

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n°	16327.001738/00-33
Recurso n°	149.724 Voluntário
Matéria	IRPJ - EX.: 1998
Acórdão n°	108-09.393
Sessão de	12 DE SETEMBRO DE 2007
Recorrente	ITAÚ PREVIDÊNCIA E SEGUROS S.A. (ATUAL ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA S.A.)
Recorrida	8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

PAF – INCENTIVO FISCAL – INCENTIVOS FISCAIS - A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo, ou benefício fiscal relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da regularidade fiscal, nos termos do artigo 60 da Lei 9069/1995.

PAF – INCENTIVO FISCAL – DIPJ RETIFICADORA – EFEITOS - A partir da IN 166/99, os efeitos da declaração retificadora, nos dizeres dessa normativa, art. 1º, § 2º, I, tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a INSRF094, de 24 de dezembro de 1997.

PAF - REGRAS DE INTERPRETAÇÃO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – GRADAÇÃO DA PENALIDADE – Cabe a autoridade administrativa, no processo exegético de solução de conflitos entre as normas, se guiar pelos princípios elementares que regem o processo administrativo, respeitados os direitos e garantias individuais emanados da CF: art.5º, XXXIV “a”, LIV e LV. O descumprimento de uma obrigação acessória, determinado por dispositivo interpretativo não tem o condão de fulminar o direito material consignado na lei.

PAF – DECSUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
– PENALIDADE APLICÁVEL –Provado o direito material da
recorrente, tem decidido este Colegiado que não é possível
desconhecer o princípio da razoabilidade da sanção, quando se
trata de descumprimento de obrigação acessória.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
ITAÚ PREVIDÊNCIA E SEGUROS S.A. (ATUAL ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA S.A.)

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE
CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto
que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO
Presidente


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Relatora

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO,
MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, MARIAM
SEIF e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA. Ausente, momentaneamente, a
conselheira HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente Convocada) e ausente,
justificadamente, a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS.

Relatório

Itaú Previdência e Seguros S/A (atual Itaú Vida e Previdência S/A) apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 59/62) contra o Despacho Decisório da DEINF/SP de 31/10/2002 (fls.55/57), que indeferiu o pedido de revisão de ordem de emissão adicional de incentivos fiscais, para o FINOR, PERC, formulado às fls.01, em 04/09/2000, relativamente ao exercício de 1998.

O indeferimento decorreu da apresentação de DIPJ retificadora, fora do exercício de competência, com alteração do valor apresentado para aplicações no FINOR, de R\$ 99.963,24, para R\$ 92.699,09, cujo Ato Declaratório CST nº 26/1985, desautorizaria tal procedimento.

Manifestação de Inconformidade de fls. 59/62, contrapôs ao AD CST 26/1985, a IN nº 166/99, o qual embora estivesse vigorando, não mais se aplicaria à realidade, frente às mudanças ocorridas na legislação.

Decisão às fls. 72/74 iniciou transcrevendo o ADNCST 26/85, nos termos seguintes:

“1. Não fará jus à opção para aplicação em incentivos fiscais especificados nos artigos 503 a 510 do RIR/80, a pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos ou retificação desta fora do exercício de competência, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente.”

E estariam inclusos nesses artigos os investimentos para o FINOR. Também o ato determinou de forma expressa, que não faria jus à opção para aplicação em incentivos fiscais a pessoa jurídica que apresentasse retificação da declaração de rendimentos fora do exercício de competência, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente, que é o caso ora tratado. A Declaração de Rendimentos foi apresentada no exercício de competência (em 28/04/97 – fls.127/129), e a Retificadora somente em 02/03/98, conforme documentos de fls.129/130.

Descaberia considerado a IN 166/1999, no despacho decisório porque o indeferimento referente ao incentivo fiscal do FINOR não se baseou na necessidade de autorização para retificar, mas sim no descumprimento de norma específica que regulamenta o incentivo fiscal. Também inexistiria qualquer autorização, prevista em lei, que pudesse sanar o vício do descumprimento dessa legislação.

Recurso de fls. 77/82 repetiu os argumentos expendidos na inicial, lembrando que o artigo 1º da IN 166/99, autorizou retificar todas as informações contidas na declaração originária. E o § 1º estendeu a autorização aos anos calendários anteriores.

O autuante esqueceu que havendo alterações na apuração do valor do imposto implicaria em alteração no valor do incentivo, pois seriam informações interligadas.

Os efeitos da declaração retificadora, como se depreenderia da mesma normativa, art. 1º, § 2º, I, “teria a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a INSRF094, de 24 de dezembro de 1997.”

Caberia o entendimento do ADNCST26/85 apenas nos casos em que não houvesse opção do incentivo na declaração original.

Seguimento conforme despacho de fls. 96.

É o Relatório.



Voto

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O Recurso é tempestivo e merece ser conhecido.

Trata-se de pedido de revisão do Despacho Decisório da DEINF/SP de 31/10/2002 (fls.55/57), que indeferiu o pedido de revisão de ordem de emissão adicional de incentivos fiscais, para o FINOR, formulado às fls.01, em 04/09/2000, relativamente ao exercício de 1998.

O indeferimento decorreu da apresentação de DIPJ retificadora, fora do exercício de competência, com alteração do valor apresentado para aplicações no FINOR, de R\$ 99.963,24, para R\$ 92.699,09, onde o fundamento da negativa se fez com base no Ato Declaratório CST nº 26/1985.

No dizer da decisão recorrida, a legislação tributária definiu a opção como irretratável, não podendo ser alterada (art. 4.º, § 5.º da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997), além da própria interpretação institucional dada pelo Ato Declaratório (Normativo) n.º 26, de 18 de novembro de 1985, cuja intenção foi esclarecida pelo Parecer Cosit n.º 31, de 19 de novembro de 2002, do qual destacou o seguinte trecho:

“15. Com o advento do Decreto n.º 2.259, de 20 de junho de 1997, e da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, a opção passou a ser manifestada, também, no curso do ano-calendário, nas datas do imposto apurado trimestralmente ou mensalmente. Contrariamente à legislação antiga, portanto, a atual tornou o processamento dos valores aplicados ainda mais complexo. A declaração, portanto, ganhou mais destaque para o controle dos incentivos, porque nela há fechamento dos valores aplicados no curso do ano-calendário e na declaração.

16. Então, se pelos motivos já mencionados, quando a pessoa jurídica podia aplicar nos Fundos apenas na declaração, teve-se o entendimento do ADN n.º 26, de 1985, no sentido de impedir a liberação dos recursos aplicados, na hipótese de a pessoa jurídica retificar declaração fora do exercício de competência, por melhores razões, atualmente esses recursos não devem ser liberados em tais circunstâncias, em face da complexidade da teia de informações contábeis e das atuais formas de aplicação que passaram a ser manifestadas, também, no curso do ano-calendário.

O mencionado ADN 26, de 1985, tem a seguinte dicção, em que se destaca seu item 1:

Ato Declaratório Normativo do COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - CST nº 26 de 18.11.1985 (DOU 20-11-1985)

O Coordenador do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa SRF nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto nos artigos 19, 11 a 14 do Decreto-lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, nos artigos 19 e

39 do Decreto-lei nº 1.752, de 31 de dezembro de 1979 e no artigo 15 do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados o seguinte:

1. Não fará jus à opção para aplicação em incentivos fiscais especificados nos artigos 503 a 510 do RIR/80, a pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos ou retificação desta fora do exercício de competência, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente.

2. Nos casos de declaração de rendimentos relativa a encerramento de atividades, o saldo do imposto devido, em ORTN, para fins de opção para aplicação em incentivos fiscais, será convertido pelo valor da ORTN do mês da efetiva entrega, se antecipada, ou do mês de vencimento do prazo fixado pela legislação para apresentação da declaração final, desde que dentro do exercício financeiro correspondente.

3. Nos casos de declaração de rendimentos de pessoa jurídica apresentada em mês anterior ao fixado para entrega, será adotado, para fins de conversão para cruzeiros do saldo do imposto devido em ORTN, o valor da ORTN do mês da efetiva entrega.”

O Ato interpretativo, (Nota SRF/Cosar n.º 131/2001), informou que somente seriam acatadas aplicações em incentivos fiscais provenientes de declarações retificadoras entregues depois de encerrado o exercício referido se, cumulativamente, a declaração original fosse entregue dentro do exercício e não houvesse retificação que alterasse o valor da opção exercida na última declaração entregue dentro do exercício.

Mas o artigo 60 da Lei 9069/1995 vincula a concessão, reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, à comprovação da quitação de tributos e contribuições federais.

E, na verdade, apenas nas normas interpretativas consta a proibição do gozo do incentivo quando há retificadora fora do prazo.

Por isto entendo que tem razão a Recorrente quando invoca o artigo 1º da IN 166/99, que autorizou retificar todas as informações contidas na declaração originária. E o § 1º estendeu a autorização aos anos calendários anteriores.

Os efeitos da declaração retificadora, nos dizeres dessa normativa, art. 1º, § 2º, I, “teria a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a INSRF094, de 24 de dezembro de 1997”.

Este tema remete às regras de interpretação, quanto à aplicação dos princípios aos casos concretos. Na ponderação de valores hierárquicos qual prevaleceria em caso de colisão? Entendo responder a questão o artigo produzido por TORRES, Ricardo Lobo, em O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104/coordenador Valdir de Oliveira Rocha. S.Paulo.Dialética, p.235/7, onde lembra que no direito tributário a interpretação segue a teoria

geral, podendo ser dividida em três momentos distintos: tal seja, a jurisprudência dos conceitos, dos interesses e dos valores.

Na jurisprudência dos conceitos o espaço fiscal foi tomado pela interpretação formalista e conceitual. A interpretação econômica do fato gerador é a tônica na jurisprudência dos interesses. Àquela referente aos valores é contemporânea e adotada em todos os países que privilegiam a interpretação jurídica atrelando-a aos princípios éticos e jurídicos vinculados à liberdade, segurança e justiça, primados do estado de direito. Sua origem vem do pandetismo alemão que trouxe para o campo do direito fiscal os fundamentos do direito civil com sobreposição ao direito tributário. Conceitos da estrita legalidade, da ajuridicidade da capacidade contributiva, da superioridade legislativa, da autonomia da vontade, do caráter absoluto da propriedade eram da maior relevância. Na história se alinhou ao Estado Liberal cuja máxima era o individualismo possessivo.

A interpretação baseada na jurisprudência dos interesses considerava o aspecto econômico do fato gerador. Originou-se no artigo 4º do Código Tributário Alemão de 1919, e foi seguido pelos italianos sob nome de interpretação funcional. Os primados dessa escola, a autonomia do direito tributário, possível uso da analogia, a capacidade contributiva decorrendo dos fatos sociais, atividade judicante integrativa e o estado intervindo na propriedade. Na história representou o Estado do Bem Estar Social, também chamado Estado da Sociedade Industrial em voga até os anos 70.

A interpretação valorativa trouxe para a teoria geral do direito o primado da justiça, dos direitos humanos. Os excessos das duas correntes se amalgamaram. O direito tributário também sofreu influências e reformulações. E o momento do estado Democrático de Direito, que, no dizer do Prof. Lobo Torres, é o "Estado da Sociedade de Risco."

E as teses com características pós positivistas começaram a surgir, superando o impasse em que se encontrava a teoria da interpretação do direito tributário, com destaque para os princípios estruturais do Estado Democrático de Direito. Desses, o artigo 1º da Constituição brasileira expressamente consagrou: "soberania, cidadania, dignidade humana, autonomia da vontade, valor do trabalho, pluralismo". A capacidade contributiva é aplicada sem desvincular-se da idéia de justiça, obtida por argumentação democrática, ponderada com o princípio da legalidade, vinculada à segurança jurídica, em sua configuração de segurança da regra, mas não no absolutismo da interpretação anterior.

Os princípios pertencem ao sistema de valores e são ajustáveis entre si. Quem define o princípio aplicável é o caso. Ao revés das normas que são extremamente "egoístas" e não aceitam contrariedades, os princípios se harmonizam quando devidamente ponderados diante do interesse que protege. O seu ajuste não compromete a segurança jurídica ou legalidade e representam as "tramas" do tecido jurídico garantidor do estado de direito.

Entendo que, neste casos, os princípios servirão para balizar a conclusão, na linha de vários julgados nesta Câmara, conforme ementas a seguir transcritas:

"PAF - REGRAS DE INTERPRETAÇÃO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - VERDADE MATERIAL/FORMALISMO MODERADO - COMPROVAÇÃO - Em caso de antinomia normativa no processo exegético de solução de conflitos entre as normas, cabe à autoridade administrativa guiar-se pelos princípios elementares que

regem o processo administrativo (legalidade objetiva, oficialidade, informalidade e verdade material) respeitados os direitos e garantias individuais emanados da CF: art.5º, XXXIV “a”, LIV e LV. (Ac. 108-08.086 de 12/11/2004, recurso 138.092).”

Nos autos, há simetria quanto à matéria de fato. Os mesmos elementos de prova são usados pelo revisor para lançar, pela autoridade de 1º grau para manter o lançamento e pelo sujeito passivo para justificar o acerto em seu procedimento. O impasse decorre da suposta impossibilidade legal em se aceitar a retificadora para fruição do benefício.

A penalidade pela retificação seria única, perda do direito segundo o princípio da atividade vinculada do administrador tributário. Aqui, uma lei em sentido formal absorvendo e se sobrepondo a outra lei material.

Os princípios estariam devidamente ponderados? Por exemplo, a proporcionalidade das penas, segundo o ilícito praticado, estaria justa? A retificadora bastaria para fulminar seu direito, quando a própria lei exige apenas, a prova da regularidade fiscal da optante, e esta condição foi atendida?

Entendo que não. Provado o direito material da recorrente, tem entendido este Colegiado que não se pode desconhecer os princípios da verdade material, do formalismo moderado e da razoabilidade da sanção, quando se trata de descumprimento de obrigação acessória.

A obrigação acessória é definida no artigo 113 do CTN, em seus parágrafos 2º e 3º:

“Art. 113 (...)

parágrafo 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Parágrafo 3º - A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.”

O Professor Celso Ribeiro Bastos, em seu Curso de Direito Financeiro e Tributário, às fls. 191, assim dispõe sobre a interpretação:

“(...)a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer, até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma

interferência recíproca entre normas e princípios , que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática , o que por si só , já exclui qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade”.

E como a recorrente atendeu às determinações da lei, encaminho meu Voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 12 de setembro de 2007.


VETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO