



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	16327.002207/99-15
<b>Recurso nº</b>	Especial do Procurador
<b>Acórdão nº</b>	<b>9101-002.714 – 1ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	3 de abril de 2017
<b>Matéria</b>	IRPJ - PERC
<b>Recorrente</b>	Fazenda Nacional
<b>Interessado</b>	BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S/A - BANESPA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 1995, 1996, 1997

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE A PROVA DOS AUTOS. INEXISTÊNCIA.

Não se pode admitir Recurso Especial com fundamento na contrariedade à prova dos autos, quando as provas, trazidas apenas em diligência, não guardam relação direta com a acusação fiscal originária.

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE A LEI. INEXISTÊNCIA.

Não se pode admitir Recurso Especial fundado em contrariedade à Lei, quando a alegação se fundar em ato infra-legal, notadamente interpretação da legislação tributária exarada através de Ato Declaratório oriundo da CST.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura (relator), Adriana Gomes Rego e Carlos Alberto Freitas Barreto, que conheciam do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gerson Macedo Guerra.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN (e-fls. 371 e segs) em face da decisão proferida no Acórdão nº 101-96.278 (e-fls. 358 e segs), pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão de 10/08/2007, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário da contribuinte para considerar válida a manifestação do contribuinte para o PERC - Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais.

### Da Autuação Fiscal

O despacho da Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo (e-fl. 60) indeferiu a solicitação do PERC, relativa aos exercícios de 1995, 1996 e 1997, por terem as correspondentes declarações de rendimentos sido entregues fora do exercício de competência, aplicando o disposto no Ato Declaratório Normativo CST nº 26, de 18/11/1985: "Não fará jus à opção para aplicação em Incentivos Fiscais especificados no artigo 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".

### Da Fase Contenciosa

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, em face do despacho da unidade preparadora. Alegou que efetuou a apresentação das declarações de rendimentos dos exercícios de 1995, 1996 e 1997 fora do prazo por conta de eventos *absolutamente excepcionais, complexos e alheios* à sua vontade. Esclareceu que estava submetida ao Regime de Administração Especial Temporária (Decreto-lei nº 2.321/87) desde 31/12/94, sob intervenção do Banco Central, que nos termos determinados pela liminar concedida pelo MM Juízo da 31ª Vara Cível do Foro Central de São Paulo nos autos da Medida Cautelar nº 1695195 não autorizou a elaboração do balanço patrimonial da empresa, óbice que só foi superado em 24/11/97, com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 118, que aprovou o contrato de assunção de dívida firmado com a União Federal, com interveniência do Estado de São Paulo, bem como o de confissão, promessa de assunção, consolidação e refinanciamento de dívidas entre a União Federal e o Estado de São Paulo, que permitiu não somente a elaboração dos balanços patrimoniais relativos aos exercícios de 1994, 1995 e 1996, como também a apresentação das correspondentes declarações de rendimentos, nos termos do art. 859 do RIR/94.

---

A 8ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo 1, na sessão realizada em 15/03/2005, decidiu **indeferir** a solicitação da contribuinte (Acórdão nº 6.687 de e-fls. 84 e segs.), conforme ementa a seguir:

*PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS - PERC. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS APRESENTADA FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA. A pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos fora do exercício de competência, não faz jus à opção para aplicação em incentivos fiscais.*

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 103 e segs), reforçando os argumentos expostos na manifestação de inconformidade. Ainda, discorre sobre a inaplicabilidade do Ato Declaratório Normativo CST nº 26/85 por falta de base legal, vez que os dispositivos no RIR que regem a exclusão ou restrição de gozo de incentivos fiscais não consideram o atraso na entrega de declaração de rendimentos hipótese de exclusão.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso, decidiu converter o julgamento em diligência (Resolução nº 101-02.545, e-fls. 151 e segs), para aplicar o disposto no art. 60 da Lei nº 9.065, de 1995, que condiciona a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo fiscal à comprovação da quitação de tributos e contribuições federais, e, por consequência, questionar à unidade preparadora se (1) a contribuinte recolheu os valores correspondentes à dedução do imposto conforme determina a legislação (em DARF com códigos específicos com a indicação do fundo beneficiário), e (2) na data de entrega das declarações a empresa estaria sem nenhum débito em aberto.

Em petição (e-fls. 295 e segs) a contribuinte esclareceu que exerceu a opção de destinar parte do crédito do IRPJ devido para os Fundos de Investimentos - FINAM e FINOR nas DIPJs, e que não efetuou o recolhimento do benefício fiscal em guia separada, com código específico, tendo efetuado o recolhimento de todo o IRPJ com base na estimativa mensal a que são obrigadas as instituições financeiras em um único código sem destinação específica, de acordo com a legislação em vigor à época. Assevera que não haveria obrigação de efetuar recolhimento em DARF com código específico.

O despacho da Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo (e-fl. 356), em resposta à diligência, afirma, quanto ao primeiro quesito, que não foram efetuados recolhimentos em guia separada com código específico, e ao segundo, que a administração tributária não teria como confirmar se na data de entrega da declaração haveria algum débito tributário não quitado.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o resultado da diligência e os autos do processo, deu provimento ao recurso voluntário da contribuinte, no Acórdão nº 101-96.278 (e-fls. 358 e segs), nos termos da ementa:

*FEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS — PERC — DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS APRESENTADA FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA — A apresentação de declaração fora do prazo (mesmo que fora do exercício de competência) não prejudica a opção manifestada, mormente quando o contribuinte encontrar-se submetido ao Regime de Administração Especial Temporária.*

(...)

*ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Relatora), Paulo Roberto Cortes e Caio Marcos Cândido, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.*

Foi interposto Recurso Especial pela PGFN (e-fls. 371 e segs.), com base na contrariedade à evidência das provas. Afirma que o resultado da diligência informou que os recolhimentos não foram efetuados dentro do exercício de competência e conforme requisitos estabelecidos pela legislação, e, ainda assim, o acórdão recorrido deu provimento ao recurso da contribuinte.

O despacho de exame de admissibilidade de e-fl. 382 deu seguimento ao recurso.

Foram apresentadas pela contribuinte contrarrazões (e-fls. 386 e segs) que ratificaram os argumentos do recurso voluntário.

O recurso especial foi objeto de julgamento por este Colegiado na sessão de 14 de junho de 2016, ocasião em que foi proferida a Resolução nº 9101-000.016:

*Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, devolver os autos ao Presidente da câmara a quo para proferir novo despacho de admissibilidade, para manifestar-se em relação à contrariedade à lei e, também, em relação à contrariedade à prova dos autos, de forma a contemplar todos os pontos elencados no recurso, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura (Relator), Adriana Gomes Rego e Rafael Vidal de Araújo. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Ronaldo Apelbaum (suplente convocado). (grifei).*

Os autos foram encaminhados para a Presidência da 1ª Turma da Primeira Seção, para realizar um novo exame de admissibilidade, a fim de se manifestar sobre a contrariedade à lei e à contrariedade à prova dos autos.

Nesse contexto, foi proferido o Despacho de e-fls. 432/435, que decidiu no sentido de dar seguimento ao recurso especial da PGFN.

Devidamente científicada, a Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial (e-fls. 446/467). Discorre sobre os fatos e, preliminarmente, pugna pelo não conhecimento do recurso especial, em razão de falta de interesse recursal em relação à suposta "contrariedade à evidência de prova". Primeiro, porque o acórdão recorrido não contraria qualquer prova constante nos autos e porque não se discute a regularidade fiscal do BANESPA para fins do Incentivo Fiscal, vez que o único fundamento alegado pela autoridade autuante para indeferir a opção foi a entrega em atraso das DIPJs dos anos de 1995 a 1997. Também careceria de interesse recursal a PGFN porque, ainda que se pudesse discutir a regularidade fiscal, não haveria nenhuma prova de que o BANESPA teria pendências e/ou débitos em aberto

junto ao Fisco Federal em relação ao período de opção. Também aduz que não deveria ser conhecido o recurso especial em razão da ausência de "contrariedade à lei", vez que o próprio despacho de exame de admissibilidade reconhece que o AD CST nº 26/85 não é "lei", mas comporta *arcabouço normativo* em matéria tributária. No mérito, entende que o acórdão recorrido deve ser mantido, porque a apresentação das declarações de rendimentos referentes aos exercícios de 1995, 1996 e 1997 fora do prazo legal decorreu de eventos alheios à sua vontade e excepcionais (RAET e ordem judicial). Ainda, assevera que o BANESPA cumpriu o requisito "regularidade fiscal", conforme demonstram os comprovantes de recolhimento de IRPJ relativo aos exercícios de 1995 a 1997 e as correspondentes DIPJs. Ao final, rebate os fundamentos apresentados pelo voto na sessão de 14 de junho de 2016, e afirma que, ao contrário da conclusão do relator, a ordem judicial impediu o BANESPA de publicar o balanço de 1994 e de entregar as DIPJs, e que a ausência de recolhimento em DARF específico não implica o descumprimento de qualquer condição para o aproveitamento do benefício fiscal.

Os autos retornaram para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para nova apreciação.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Conforme relatado, foi efetuado novo exame de admissibilidade (e-fls. 432/435, que decidiu no sentido de dar seguimento ao recurso especial da PGFN.

Protesta a Contribuinte que não caberia seguimento ao recurso, vez que ausente os requisitos de contrariedade à lei e à contrariedade à prova dos autos.

Não lhe assiste razão.

Transcrevo excerto do despacho que tratou sobre a contrariedade à prova dos autos:

*Primeiramente a Fazenda argüe contrariedade à evidência das provas. Narra as condições necessárias para a concessão do benefício relativo ao PERC, nos seguintes termos:*

Assim, em relação à declaração de rendimentos, sua retificação ou eventual apresentação em atraso, por si só, não obsta a aplicação nos fundos de investimentos. O que se exige é que, cumulativamente:

a) em qualquer caso, o valor a ser aplicado tenha sido recolhido em DARF, e dentro do exercício financeiro;

b) em caso de retificação de declaração, não sejam alterados o fundo e o percentual.

10. Nessa passo, diversas são as situações que podem ocorrer, sem prejudicar a aplicação:

- a) retificação da declaração com aumento do imposto devido, sem alteração dos percentuais: poderão ser destinadas ao fundo as parcelas da diferença de imposto que tiverem sido recolhidas em DARF específico, dentro do exercício de competência;
- b) retificação da declaração com redução do imposto devido: a eventual diferença a maior recolhida a título de incentivo será considerada aplicação com recursos próprios;
- c) apresentação de declaração fora do prazo ( mesmo que fora do exercício de competência) não prejudica a opção manifestada mediante recolhimento em DARFs específicos, desde que recolhidos dentro do exercício de competência.

11. A situação "c" acima,poderá acarretar o tardio encaminhamento aos fundos dos registros que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos, bem como a tardia expedição à expedição à pessoa jurídica optante, do extrato de conta-corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos Fundos de Investimento. Isso porque essas providências por parte da Secretaria da Receita Federal se dão com base na opção exercida na declaração e no controle dos recolhimentos.

12. Neste contexto, na sessão de 26 de maio de 2006, para averiguar o preenchimento das condições para o gozo do incentivo, o julgamento do processo foi convertido em diligência. Restou, então, apurado que não foram promovidos os recolhimentos dentro do exercício de competência, o que é suficiente para indeferir o benefício. (grifos originais)

*De fato, conforme se extrai do relatório do acórdão recorrido (e-fl.360), o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência para que fosse esclarecido se a interessada havia recolhido em DARFs, com códigos específicos e indicação do fundo beneficiário, o valor correspondente à dedução do imposto e, se esses recolhimentos estariam de acordo com a opção assinalada nas declarações entregas à Receita Federal.*

*A diligência concluiu que não haviam sido promovidos tais recolhimentos, e em função dessa informação, a segunda parte do questionamento restaria prejudicado (e-fl. 356). (grifei)*

Entendo não haver reparos ao despacho nesse ponto, tendo a PGFN logrado demonstrar, com clareza, a contrariedade às provas dos autos, vez que o acórdão recorrido decidiu em sentido contrário ao resultado da diligência fiscal.

Sobre a contrariedade à lei, o despacho manifestou-se da seguinte maneira:

*Alega ainda a Fazenda Nacional que o acórdão a quo contrariou a legislação tributária, no que se refere ao ADN CST n.26, que assim dispôs:*

"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." (grifo do recorrente)

*Defende que o ato normativo não albergou exceções. Tendo em vista que o BANESPA entregou suas declarações fora do prazo, a decisão do r. acórdão recorrido feriu a legislação tributária.*

*Embora o Ato Declaratório Normativo não seja lei em sentido estrito, faz parte do arcabouço normativo que rege as relações tributárias. Dessarte, é de se esperar que as decisões proferidas respeitem esse conjunto normativo.*

*Logo, reconheço demonstrada a contrariedade à lei.*

Apesar dos protestos da Contribuinte, de que o ADN CST nº 26, de 1985, não é lei em sentido estrito, o ato normativo ampara-se em exigências expressamente dispostas em nos artigos 503 a 510 do RIR/80, tomadas com base decretos-lei e leis. Na realidade o ato declaratório normativo não tem o condão de inovar no ordenamento jurídico, mas sim apresentar interpretação convergente com o sistema normativo vigente.

Nesse contexto, adoto as razões do Despacho de Admissibilidade de e-fls. 432/435, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e **conheço** o Recurso Especial.

Como fui vencido na votação proferida durante a sessão de julgamento em relação à admissibilidade (o Colegiado decidiu por maioria não conhecer o recurso), deixo de apresentar o voto que trata do exame do mérito.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer** o recurso da PGFN.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Redator designado

Sobre a admissibilidade do Recurso da fazenda Nacional, dois foram os pontos trazidos ao debate, quais sejam: a contrariedade à evidência de prova e a contrariedade à Lei.

Sobre a contrariedade à evidência de prova, entendeu-se que a decisão *a quo* contrariou o quanto averiguado em diligência sobre o não recolhimentos específicos dentro do exercício de competência, o que seria suficiente para indeferir o benefício.

---

A meu ver, tal conclusão está equivocada, notadamente pelo fato de que o indeferimento da destinação do imposto aos Fundos se deu em razão da apresentação extemporânea das DIPJ's, não por ausência de recolhimento em DARF específico.

Logo, a existência ou não dos referidos recolhimentos não tem o condão de alterar o fato de que a opção se deu pela entrega das DIPJ's em atraso, dada a impossibilidade de publicação do balanço, por força de ação judicial.

Vale esclarecer, a informação contida em diligência não traz prova, que, de alguma forma, não foi observada pelos julgadores, apenas repisa elemento que já constava dos autos, a saber: que a opção foi feita em DIPJ's entregues em atraso e que não havia pagamento específico.

Ademais, a regularidade fiscal da Contribuinte em momento algum foi questionado nos presentes autos, nem sequer ficou evidenciada com a diligência efetuada, que apenas se pronunciou no sentido de que não era possível concluir pela regularidade fiscal com base em informações contidas nos sistemas da SRFB.

Nesse contexto, não há como se admitir o Recurso da União com fundamento em contrariedade à prova dos autos.

Também com relação à contrariedade à Lei não se pode conhecer o Recurso da Fazenda Nacional.

Alega-se, em relação a esse ponto que a decisão contrariou o AD CST nº 26/85. No despacho de admissibilidade asseverou-se que embora tal Ato Declaratório não seja Lei em sentido estrito, faz parte do arcabouço normativo que regula a relação tributária, de modo que devem as decisões deste Tribunal lhes respeitar tal qual as Leis.

Pois bem. Assim dispunha o artigo 7º, I, do antigo RICSRF/2007:

*"Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:*

*I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e"*

Como se pode ver, tal norma se referia especificamente à Lei. Mas seria possível interpretar tal norma de maneira que qualquer ato componente da legislação tributária poderia ser enquadrado como Lei, para fins de admitir a interposição do Recurso Especial pela Fazenda Nacional?

Me parece que a resposta é negativa.

Pelo princípio da legalidade que rege o Direito Tributário não vejo como atribuir status de Lei a norma expedida por órgão da administração tributária, notadamente à Coordenação do Sistema de Tributação (CST).

Isso seria o mesmo que dar ao coordenador do referido órgão o mesmo status de representante da população, eleito pelo voto, com legitimidade para propor Leis.

---

E mais, seria colocar este Tribunal em situação hierarquicamente inferior ao referido órgão, já que ato por ele emanado possuiria status de Lei. Ora, ao Tribunal Administrativo cabe zelar pela legalidade, de modo que não se submete a todos e queaisquer atos emanados de órgão da administração pública.

Nesse contexto, entendo que não se pode conhecer de Recurso Especial fundado em norma não qualificada como Lei em sentido estrito.

Nesse contexto, voto por não conhecer o Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra