



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.003768/2003-43
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.623 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SAFRA VIDA E PREVIDENCIA S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

IRPJ. INCENTIVOS FISCAIS. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. DECLARAÇÃO ORIGINAL TEMPESTIVA. ALTERAÇÃO RESTRITA AO VALOR APLICADO.

Não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais o contribuinte que entregar declaração retificadora fora do exercício de competência, desde que a declaração original tenha sido apresentada dentro do prazo do exercício respectivo e disponha apenas sobre alteração do montante a ser aplicado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, com retorno dos autos à DRF de origem, vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner, Andrea Duek Simantob e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento parcial. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.623 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.003768/2003-43

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (e-fls. 213/221) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1301-00.095 (e-fls. 197/208), pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 14/05/2009, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário interposto por SAFRA VIDA E PREVIDENCIA S.A. (“Contribuinte”).

Assim foi ementada a decisão recorrida:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa:

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS (PERC). DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ALTERAÇÃO DO VALOR. POSSIBILIDADE — Inexistindo fundamento legal para limitação temporal imposta por meio de ato normativo, há que se admitir o pedido de revisão que visa restabelecer aplicação em incentivo fiscal derivada de opção exercida por meio de declaração retificadora.

Discorrem os autos sobre Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC (e-fl. 04), relativo ao ano-calendário de 2000 destinado ao FINAM. Em DIPJ original foi apresentada opção para aplicações no montante de R\$180.182,02. Posteriormente, foi encaminhada declaração retificadora, alterando para a base de cálculo dos incentivos fiscais, passando para R\$181.705,85.

O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal (despacho de e-fl. 128/132) sob justificativa de que, não obstante a declaração original ter sido encaminhada no prazo, a declaração retificadora foi entregue fora do exercício de competência, com mudanças tanto na base de cálculo quanto no valor da opção, o que estaria em desacordo com o disposto no Ato Declaratório CST n.º 26, de 1985 e a Nota SRF COSAR n.º 31, de 2001.

Foi apresentada manifestação de inconformidade (e-fls. 139/149), que foi indeferida no Acórdão n.º 16-13.375 (e-fls. 166/170), da 10ª Turma da DRJ/São Paulo I, conforme a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS - PERC. RETIFICAÇÃO DE DIPJ APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO.

A pessoa jurídica que apresentar DIPJ retificadora após o encerramento do exercício não fará jus à opção para aplicação em incentivos fiscais se alterar o valor ou Fundo de Investimento da opção exercida na declaração entregue dentro do exercício de competência.

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 173/185) pela Contribuinte. A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, no Acórdão n.º 1301-00.095, deu provimento ao recurso voluntário.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) interpôs recurso especial, apresentando o paradigma n.º 108-09.111. Discorre que não faria jus ao incentivo fiscal o contribuinte que apresenta declaração retificadora após o encerramento do exercício de competência com alteração dos valores destinados aos fundos de investimento, nos termos do

disposto no Ato Declaratório Normativo CST n.º 26/85 e no Parecer COSIT n.º 31/2002, ambos evidenciados na decisão paradigma, além da Nota SRF/COSAR n.º 131/2001, que prescreve que somente seriam acatadas aplicações em incentivos fiscais provenientes de declarações retificadoras entregues após 31/12 do exercício de competência desde que a declaração original tivesse sido encaminhada dentro o exercício e que não houvesse retificação que alterasse o valor ou Fundo de Investimento da opção exercida na declaração original. Pugna pela reforma da decisão recorrida, e requer pelo conhecimento e provimento do recurso especial.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 223/225) deu seguimento ao recurso especial.

Foram apresentadas contrarrazões pela Contribuinte (e-fl. 227/237), no qual no qual, preliminarmente, pugna pelo não conhecimento do recurso por ausência de similitude fático-jurídica. No mérito, aduz que a DIPJ retificadora produziria os mesmos efeitos da DIPJ original e que a opção pelo incentivo fiscal já constava na primeira declaração, o que não impediria a possibilidade de retificação no valor, com base em jurisprudência do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Sobre a admissibilidade, protesta a Contribuinte em contrarrazões pelo não conhecimento do recurso especial da PGFN, em razão ausência de similitude fático-jurídica.

Não lhe assiste razão.

Restou demonstrado que a decisão paradigma apresentou interpretação divergente da decisão recorrida.

Em relação à matéria que se pretende devolver ao presente Colegiado, manifestou-se a decisão paradigma sobre a impossibilidade de retificação da declaração encaminhada fora do exercício de competência para alterar o valor do montante da aplicação do incentivo fiscal, precisamente o caso tratado nos autos. Não obstante os anos-calendários do paradigma e dos presentes autos serem distintos, o que prevaleceu, em relação ao paradigma, foi a interpretação do Ato Declaratório Normativo CST n.º 26/85, do Parecer COSIT n.º 31/2002, e da Nota SRF/COSAR n.º 131/2001, que, por sua vez, foram afastadas pela decisão recorrida.

Fazendo-se um teste de aderência, evidencia-se que caso o Colegiado do paradigma se manifestasse nos presentes autos, a decisão recorrida seria reformada.

Assim sendo, não há reparos ao despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 191/194), com fulcro no art. 50, § 1º da Lei n.º 9.784, de 1999 ¹, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

Portanto, voto no sentido de **conhecer** do recurso especial da PGFN.

Passo ao exame do mérito.

Tratam os autos da possibilidade de se retificar a DIPJ (desde que a DIPJ original tenha sido entregue no prazo previsto pela legislação) para alterar o valor informado em aplicações de incentivos fiscais.

A Delegacia da Receita Federal indeferiu o pedido em análise preliminar, por entender que não caberia acatar a declaração retificadora para alterar os valores dos incentivos fiscais aplicados entregue após 31/12:

11- Observamos que a declaração I e a declaração II divergem quanto ao valor destinado pelo declarante para aplicação no FINAM: R\$181.705,85 nesta e R\$ 180.182,02 naquela. Deve ser enfatizado que a declaração, II foi apresentada em 03/06/2002, portanto após o término de seu exercício de competência. A conjugação dos dois fatos aqui narrados: a discrepância entre os valores destinados para aplicação no FINAM e a apresentação da declaração retificadora ter ocorrido após o término do exercício em questão, 2001, afeta de maneira determinante a análise do pleito.

(...)

16- Nota expedida pela administração tributária (Nota SRF/COSAR n.º 131/2001), cujo teor expressa natureza interpretativa quanto à legislação de regência, informa que somente serão acatadas aplicações para incentivos fiscais provenientes de declarações retificadoras entregues após encerrado o exercício referido (papel desempenhado neste caso pela declaração II) se, cumulativamente, a declaração original tiver sido entregue dentro do exercício, o que ocorreu no caso estudado, uma vez que a data de entrega desta foi 26/06/2001 (declaração I), e não tenha havido retificação que altere o valor da opção exercida na última declaração entregue dentro do exercício (a mesma declaração I), retificação esta que já identificamos ter havido na declaração II — vide item 9;

CONCLUSÃO

17- Decorrente de tais fatos, conclui-se que, nesta data, o interessado não faz jus à expedição de ordem de emissão adicional de incentivos; (...)

Ao apreciar a manifestação de inconformidade da Contribuinte, a DRJ manteve o entendimento da DRF. Uma vez interposto recurso voluntário, houve reforma nas decisões anteriores, nos termos da ementa do acórdão recorrido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa:

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS (PERC). DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ALTERAÇÃO DO VALOR. POSSIBILIDADE — Inexistindo fundamento legal para limitação temporal imposta por meio de ato normativo, há que se admitir o pedido de revisão que visa restabelecer aplicação em incentivo fiscal derivada de opção exercida por meio de declaração retificadora.

Entendo não haver reparos à decisão recorrida, cujos fundamentos reproduzo e adoto como razões de decidir:

(...) a autoridade julgadora de primeira instância, como se constata por meio do fragmento do voto condutor da decisão abaixo transcrito, indeferiu o Pedido de Revisão

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

com base nas disposições do Ato Declaratório Normativo CST n.º 26, de 18 de novembro de 1985, e da Nota SRF/Cosar n.º 131, de 2001.

Ao compulsarmos os autos do presente processo, verificamos que a questão a ser analisada decorre da aplicação do Ato Declaratório Normativo CST n.º 26, de 18 de novembro de 1985 e da Nota SRF/Cosar n.º 131, de 15 de agosto de 2001, a seguir reproduzidos:

Ato Declaratório Normativo CST n.º 26/85:

"O Coordenador do Sistema de Tributação (...)

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." (negritamos)

Nota SRF/Cosar n.º 131/2001:

"Somente serão acatadas aplicações para Incentivos Fiscais provenientes de declarações retificadoras, entregues após 31/12 do respectivo exercício, obedecidas as seguintes condições:

Original entregue dentro do exercício;

Não houve retificação que altere o valor ou Fundo de Investimento da opção exercida na última declaração entregue dentro do exercício de competência.

(...)

O Ato Declaratório Normativo CST n.º 26, de 1985, teve por fundamento as disposições contidas nos artigos 1.º, 11 a 14 do Decreto-Lei n.º 1.376/74; artigos 1.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 1.752, de 1979; e artigo 15 do Decreto-Lei n.º 2.065, de 1983.

Vejamos, pois, o que dispõe cada um desses comandos legais.

Decreto-Lei n.º 1.376/74

Art 1.º As parcelas dedutíveis do imposto sobre a renda devido pelas pessoas jurídicas, relativas a incentivos fiscais e as destinadas a aplicações específicas, serão recolhidas e aplicadas de acordo com as disposições deste Decreto-lei.

Parágrafo único. As parcelas referidas neste artigo são as de que tratam:

(...)

Art 11. A partir do exercício financeiro de 1975, inclusive, a pessoa jurídica, mediante indicação em sua declaração de rendimentos, poderá optar pela aplicação, com base no parágrafo único do artigo 1.º, das seguintes parcelas do imposto de renda devido:

1- Até 50% (cinquenta por cento), nos seguintes casos. (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.478, de 1976) (Vide Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987) (Vide Lei n.º 8.034, de 1990) (Vide Lei n.º 9.532, de 1997)

a) Revogado pela Medida provisória n.º 2.156-5, de 24.8.2001;

b) no Fundo de Investimentos Setoriais - Florestamento e Reflorestamento, em projetos dessas espécies localizados no Nordeste ou na Amazônia e que se enquadrem na hipótese do artigo 18 deste Decreto-lei; (Incluído pelo Decreto-Lei n.º 1.478, de 1976)

- até doze por cento (12%) no Fundo de Investimento Setorial - Turismo, com vistas aos projetos de turismo aprovados pelo Conselho Nacional do Turismo. (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.514, de 1976) (Vide Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987)

III - Até 25% (vinte e cinco por cento), no Fundo de Investimento Setorial - Pesca, com vistas aos projetos de pesca aprovados pela SUDEPE;

IV - Até os percentuais abaixo enumerados, no Fundo de Investimentos Setoriais - Florestamento e Reflorestamento, com vistas aos projetos de florestamento e reflorestamento aprovados pelo IBDF: (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.439, de 1975) (Vide Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987) (Vide Lei n.º 7.714, de 1988)

- ano-base de 1974 - 45% (quarenta e cinco por cento); (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.439, de 1975)

- ano-base de 1975 - 40% (quarenta por cento); (Redação dada pelo Decreto-Lei 11º 1.439, de 1975)

- ano-base de 1976 e seguintes - 35 % (trinta e cinco por cento). (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.439, de 1975)

VI - Até 1% (um por cento), em ações novas da Empresa Brasileira de Aeronáutica S.A. - EMBRAER; (Vide Lei n.º 7.714, de 1988)

VII - Até 1% (um por cento), em projetos específicos de alfabetização da Fundação MOBRAL, ou o valor mínimo de 1% (um por cento) e máximo de 2% (dois por cento) que corresponde à quantias já doadas à Fundação MOBRAL no ano-base.

§ 1º A aprovação dos projetos de pesca, turismo e florestamento ou reflorestamento localizados no Nordeste ou na Amazônia cabe aos respectivos órgãos setoriais, na forma definida na legislação específica vigente, devendo a SUDENE e a SUDAM firmar convênios com a SUDEPE, EMBRATUR e o IBDF, objetivando harmonizar a orientação básica da ação setorial nas respectivas regiões. (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 1.439, de 1975)

§ 2º Excetuam-se da permissão referida no " Caput " deste artigo as empresas concessionárias de serviços público de energia elétrica e telecomunicações, durante o período em que lhes seja aplicável a alíquota fixada no artigo 3º da Lei n.º 5.655, de 20 de maio de 1971, e no artigo 1º do Decreto-lei n.º 1.330, de 31 de maio de 1974, e as empresas de que trata o Decreto-lei n.º 1.350, de 24 de outubro de 1974.

§ 3º As aplicações previstas nos incisos I a V deste artigo, cumulativamente com a do § 3º do artigo 1º da Lei n.º 5.106, de 2 de setembro de 1966, para cujo cálculo serão desprezadas as frações de Cr\$1,00 (um cruzeiro), não poderão exceder, isolada ou conjuntamente, em cada exercício, a 50% (cinquenta por cento) do valor total do imposto de renda devido pela pessoa jurídica interessada. (Vide Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987) (Vide Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 4º São mantidos os prazos de vigência estabelecidos na legislação específica para as aplicações previstas neste artigo.

§ 5º - Os lucros ou rendimentos derivados de investimentos feitos com as parcelas do imposto de renda devido de que tratam os itens I a VI deste artigo não poderão ser transferidos para o exterior, direta ou indiretamente, a qualquer título, sob pena de revogação dos aludidos incentivos fiscais e exigibilidade das parcelas não efetivamente pagas do imposto, acrescidas de multa de 10% (dez por cento) ao ano, sem prejuízo das demais sanções específicas para o não recolhimento do imposto. (Incluído pelo Decreto-Lei n.º 1.563, de 1977)

§ 6º - O disposto no parágrafo anterior não impede a remessa para o exterior da remuneração correspondente a investimentos de capital estrangeiro, eventualmente admitidos no projeto beneficiado, sempre que ditos investimentos revistam a :forma de participação de capital e tenham sido devidamente autorizados pelos órgãos governamentais competentes e a remuneração obedeça aos limites e condições legalmente estabelecidos. (Incluído pelo Decreto-Lei n.º 1.563, de 1977)

7º - A proibição de que trata o 5º, não impede que os lucros ou rendimentos derivados dos investimentos feitos com o produto dos incentivos fiscais sejam aplicados na aquisição de equipamentos, sem similar nacional, oriundos do exterior, mediante aprovação da agência de desenvolvimento regional ou setorial respectiva, quando for o caso. (Incluído pelo Decreto- Lei n.º 1.563, de 1977)

Art 12. Ficam mantidos os percentuais fixados pelos Decretos-leis números 1.106, de 16 de junho de 1970, e 1.179, de 6 de julho de 1971, destinados, respectivamente, ao Programa de Integração Nacional - PIN e ao Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo à Agro-Indústria do Norte e Nordeste - PROTERRA.

Art 13. A partir do exercício financeiro de 1975, inclusive, as parcelas do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas, incluindo as opções para incentivos fiscais e contribuições para o PIN e o PROTERRA, e com a exclusão das devidas ao Programa de Integração Social - PIS, das quantias já doadas ao MOBRAL no ano-base, e das aplicações efetuadas nos termos do § 3º do artigo 1º da Lei número 5.106, de 2 de setembro de 1966, serão recolhidas de forma integral, através de documento único de arrecadação.

Art 14. Revogado pelo Decreto-lei n.º 2.312, de 1986

Decreto-Lei n.º 1.752/79

Art 1º - O artigo 15 do Decreto-lei n.º 1.376, de 12 de dezembro de 1974, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 15 - A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, encaminhará, para cada exercício, aos Fundos referidos neste Decreto-lei e à EMBRAER, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos e ações novas da EMBRAER, em favor das pessoas jurídicas optantes.

§ 1º As ordens de emissão de que trata este artigo terão seus valores calculados, exclusivamente, com base nas parcelas de imposto de renda recolhidas dentro do exercício e os certificados emitidos corresponderão a quotas dos Fundos de Investimento.

§ 2º As quotas previstas no parágrafo primeiro, que serão nominativas e endossáveis, poderão ser negociadas mediante endosso em branco datado e assinado por seu titular, ou por mandatário especial, e terão sua cotação realizada diariamente pelos bancos operadores.

§ 3º A EMBRAER emitirá, com base nos registros de processamento eletrônico de dados fornecidos pela Secretaria da Receita Federal para cada exercício, ações novas que serão colocadas à disposição dos subscritores.

§ 4º As quotas dos Fundos de Investimento terão validade para fins de caução junto aos órgãos públicos federais, da administração direta ou indireta, pela cotação diária referida no parágrafo seguinte.

§ 5º Reverterão para os Fundos de Investimento os valores das ordens de emissão cujos títulos pertinentes não forem procurados pelas pessoas jurídicas optantes até o dia 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro a que corresponder a opção."

(...)

Art 3º - A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, expedirá, em cada exercício, à pessoa jurídica optante, extrato de conta corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos Fundos de Investimento e na EMBRAER.

Decreto-Lei n.º 2.065/83

Art. 15 - São procedidas as seguintes alterações no Decreto-Lei n.º 1.967, de 23 de novembro de 1982:

1- o "caput" do Art. 15 passa a vigorar com a seguinte redação..

"Art. 15. As deduções do imposto devido, de acordo com a declaração, relativas a incentivos fiscais e as destinadas a aplicações específicas, serão calculadas sobre o valor em cruzeiros:

I - das parcelas relativas a antecipações, duodécimos ou qualquer forma de pagamento antecipado, efetuado pela pessoa jurídica;

II - do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos computados na determinação da base de cálculo;

III - do saldo do imposto devido, determinado segundo o valor da ORTN no mês fixado para a apresentação da declaração de rendimentos."

II - o § 1º do Art. 24 passa a vigorar com a seguinte redação:

" 1º Os adicionais previstos nos artigos 1º, ,ç 2º", do Decreto-lei nº1.704, de 23 de outubro de 1979, e 1º do Decreto-lei nº1.885, de 29 de setembro de 1981, serão cobrados, nos exercícios financeiros de 1984 e 1985, sobre a parcela do lucro real ou arbitrado, determinado, na-forma dos artigos 2º ou 9º, item I, deste decreto-lei, que exceder a quarenta mil ORTN."

A meu ver, a solução da controvérsia passa pela análise da legalidade do normativo expedido pela então Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal, eis que é ali que se encontra o comando que estabelece impedimento ao gozo do benefício fiscal.

Nessa linha, verifico que a limitação imposta pelo Ato Declaratório Normativo nº 26/85 não encontra ressonância na legislação que rege a matéria.

Pelo que se pode depreender, o estabelecido pelo Ato Declaratório Normativo nº 26/85 visou fazer com que as opções em incentivos fiscais e, por consequência, a emissão das respectivas ordens de emissão de certificados de investimentos, tivessem por base, única e exclusivamente, declarações entregues dentro do exercício de competência.

Não identificando justificativa nos atos legais que disciplinam a matéria para tal determinação, julgo que a medida tem caráter meramente administrativo, cujo objetivo, ao que tudo indica, é não estender além do exercício de competência as análises correspondentes às opções exercidas.

Note-se que, em convergência com o que aqui se afirma, a NOTA SRF/COSAR Nº 131/2001, flexibilizando a norma trazida pelo Ato Declaratório Normativo, admitiu opções em incentivos fiscais por meio de declarações retificadoras, desde que a original tenha sido entregue dentro do exercício de competência e não tenha havido alteração do valor ou Fundo de Investimento da opção exercida.

É certo que a contribuinte alterou, por meio de declaração retificadora, o valor da opção anteriormente exercida, porém, pelo que alega, o fez tendo em vista impropriedades na determinação da base de cálculo do incentivo, fato que poderia ter sido objeto de apreciação em razão do pedido de revisão impetrado.

Observe-se que, consoante orientações contidas no sítio da Receita Federal na INTERNET, o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC) pode ser apresentado em anos subseqüentes ao exercício financeiro a que corresponder a opção.

Assim, não encontro até mesmo justificativa para que se alegue que a opção exercida por meio de declaração retificadora entregue em exercício imediatamente posterior ao de competência torna inviável a eventual emissão do extrato correspondente.

Não obstante tudo o que aqui se afirmou, ressalto que o que se encontra em apreciação é o PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS (PERC) formulado pela Recorrente, haja vista o não reconhecimento da opção exercida por ela por meio da declaração apresentada à Administração Tributária.

Como bem observado no voto transcrito, a interpretação trazida pelo Ato Declaratório Normativo nº 26/85 não encontra amparo legal, **não havendo nenhuma previsão para que a retificação apresentada no valor a ser aplicado no incentivo fiscal deixe de ser apreciada.**

Mostra-se razoável situação no qual se constata que a apuração da base de cálculo de declaração original, entregue tempestivamente, esteja incorreta, o que tem como consequência o cálculo do montante destinado a aplicação em incentivos fiscais. Por outro lado, seria desproporcional dizer que o Contribuinte que fizer a opção para aplicações dos fundos em questão estaria submetido a restrições para apresentar declaração retificadora não aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Cabe registrar que, como a Delegacia da Receita Federal indeferiu o PERC em face de análise preliminar, por entender não seria cabível a retificação efetuada, com a reforma do entendimento posta no presente voto, deve se dar andamento à apreciação do pedido. Assim sendo, devem os autos retornar para a unidade preparadora, para dar seguimento à apreciação das demais condições necessárias ao deferimento do PERC. Trata-se precisamente do entendimento da decisão recorrida:

Nesse diapasão, conduzo meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para que a unidade administrativa, apreciando o pedido de revisão impetrado pela contribuinte, verifique se as demais condições estabelecidas pela legislação de regência foram atendidas e, se for o caso, emita o extrato da aplicação requerida.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN, e **determinar o retorno dos autos para a Delegacia da Receita Federal** competente para dar continuidade à apreciação do PERC.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Divergi do I. Relator, para dar provimento parcial ao recurso especial da PGFN, por constatar que a retificação promovida pelo sujeito passivo se prestou a aumentar o valor destinado ao FINAM. Como bem observado pela autoridade fiscal, a aplicação no Fundo representava R\$ 180.182,02 na declaração original, ao passo que na retificadora, apresentada em 03/06/2002, a aplicação passou a ser de R\$ 181.705,85.

Como bem exposto pelo I. Relator, a alteração do valor da opção exercida mediante retificação da declaração não pode ser obstada porque não há qualquer razoabilidade em se impedir a correção da base de cálculo originalmente declarada e, por consequência, do montante destinado à aplicação em incentivos fiscais, ou mesmo impor restrições maiores para retificação de declaração, apenas porque a pessoa jurídica optou pelo incentivo.

Contudo, tenho em conta que a opção pela aplicação de parcelas do IRPJ devido em incentivos fiscais destinados ao FINAM, faculdade prevista no Decreto-lei nº 1.376/74, estava assim tratada no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art.592. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá optar pela aplicação de parcelas do imposto de renda devido, nos termos do disposto neste Capítulo, em incentivos fiscais especificados nos arts. 609, 611 e 613 (Decreto-Lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, art. 1º).

[...]

Art. 601. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão manifestar a opção pela aplicação do imposto em investimentos regionais (arts. 609, 611 e 613) na declaração de rendimentos ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado (art. 222), apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º).

[...]

Art.603. A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, encaminhará, para cada ano-calendário, aos Fundos referidos no art. 595, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos, em favor das pessoas jurídicas optantes (Decreto-Lei nº 1.376, de 1974, art. 15, e Decreto-Lei nº 1.752, de 31 de dezembro de 1979, art. 1º).

§1º As ordens de emissão de que trata este artigo terão seus valores calculados, exclusivamente, com base nas parcelas do imposto recolhidas dentro do exercício financeiro e os certificados emitidos corresponderão a quotas dos fundos de investimento (Decreto-Lei nº 1.376, de 1974, art. 15, §1º, e Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, art. 1º).

§2º As quotas previstas no parágrafo anterior serão nominativas, poderão ser negociadas por seu titular, ou por mandatário especial, e terão sua cotação realizada diariamente pelos bancos operadores (Decreto-Lei nº 1.376, de 1974, art. 15, §2º, Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, art. 1º, e Lei nº 8.021, de 1990, art. 2º).

§3º As quotas dos fundos de investimento terão validade para fins de caução junto aos órgãos públicos federais, da administração direta ou indireta, pela cotação diária referida no §2º (Decreto-Lei nº 1.376, de 1974, art. 15, §4º, e Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, art. 1º).

§4º Reverterão para os fundos de investimento os valores das ordens de emissão cujos títulos pertinentes não forem procurados pelas pessoas jurídicas optantes até o dia 30 de setembro do terceiro ano subsequente ao ano-calendário a que corresponder a opção (Decreto-Lei nº 1.376, de 1974, art. 15, §5º, e Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, art. 1º).

§5º A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, expedirá, em cada ano-calendário, à pessoa jurídica optante, extrato de conta corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos fundos de investimento (Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, art. 3º).

Nestes termos, portanto, há um cronograma a ser observado pela Receita Federal do Brasil em face das opções exercidas pelas pessoas jurídicas, do qual decorrem providências incompatíveis com a aceitação de posterior aumento do valor dessas opções. Esta a razão, inclusive, de o exercício da opção ser localizado nos momentos definidos no art. 601 do RIR/99.

De outro lado, na hipótese de a retificação se prestar a reduzir o valor aplicado, de modo que a destinação inicial seja superior à retificada, a legislação atribui ao excesso o caráter de subscrição voluntária, dispensando a Receita Federal do Brasil de retificar o valor destinado pela pessoa jurídica. Veja-se:

Art. 601. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão manifestar a opção pela aplicação do imposto em investimentos regionais (arts. 609, 611 e 613) na declaração de rendimentos ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado (art. 222), apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º).

§ 1º A opção, no curso do ano-calendário, será manifestada mediante o recolhimento, por meio de documento de arrecadação (DARF) específico, de parte do imposto sobre a renda de valor equivalente a até (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 1º):

I - dezoito por cento para o FINOR e FINAM e vinte e cinco por cento para o FUNRES, a partir de janeiro de 1998 até dezembro de 2003;

II - doze por cento para o FINOR e FINAM e dezessete por cento para o FUNRES, a partir de janeiro de 2004 até dezembro de 2008;

III - seis por cento para o FINOR e FINAM e nove por cento para o FUNRES, a partir de janeiro de 2009 até dezembro de 2013.

§ 2º No DARF a que se refere o parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá indicar o código de receita relativo ao fundo pelo qual houver optado (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 2º).

§ 3º Os recursos de que trata este artigo serão considerados disponíveis para aplicação nas pessoas jurídicas destinatárias (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, 3º).

§ 4º A liberação, no caso das pessoas jurídicas a que se refere o art. 606, será feita à vista de DARF específico, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 4º).

§ 5º A opção manifestada na forma deste artigo é irrevogável, não podendo ser alterada (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 5º).

§ 6º Se os valores destinados para os fundos, na forma deste artigo, excederem o total a que a pessoa jurídica tiver direito, apurado na declaração de rendimentos, a parcela excedente será considerada (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 6º):

I - em relação às empresas de que trata o art. 606, como recursos próprios aplicados no respectivo projeto;

II - pelas demais empresas, como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no DARF.

§ 7º Na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto de renda (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 7º).

§ 8º Fica vedada, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2014, a opção pelos benefícios fiscais de que trata este artigo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 4º, § 8º).

No mesmo sentido, inclusive, foi a orientação decisória da manifestação desta Turma no Acórdão nº 9101-001.065, conduzido por voto do ex-Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, nos seguintes termos:

Outra parte da controvérsia refere-se à caducidade (ou não) da opção pelo FINAM por força de retificação da declaração de rendimentos fora do período de competência. Quanto ao ponto, nada obstante o recurso da Fazenda Nacional tenha se restringido a apontar o aresto paradigma e a transcrever a ementa respectiva, parece-me possível verificar no caso o alegado dissenso jurisprudencial. De fato, enquanto o acórdão recorrido atesta que a apresentação de declaração de rendimentos retificadora não é causa de perda do direito A opção pelo incentivo, o aresto paradigma afirma categoricamente que "a pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos original ou retificadora fora do exercício de competência, com alteração dos valores a

serem aplicados em incentivos fiscais regionais, não fará jus a essa opção, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente".

Quanto a esta controvérsia, parece-me ter razão o acórdão recorrido. De fato, não há na legislação de regência dispositivo que preveja a perda do direito de opção ao incentivo regional pelo fato de o Contribuinte ter retificado sua declaração de rendimentos fora do período de competência respectivo, tal como seria de rigor para retirar da pessoa jurídica o direito em referência. Além disso, como bem assentado pelo acórdão recorrido, o procedimento adotado pelo Contribuinte não causa qualquer prejuízo A Fazenda Pública, porquanto o valor eventualmente recolhido sob a base de cálculo maior da Declaração original será considerado contribuição com recursos próprios ou subscrição voluntária.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial da Fazenda Nacional para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assim, ultrapassado o prazo para aplicação, a retificação da DIPJ não prejudica a opção antes exercida, mas não pode se prestar a aumentar o valor aplicado.

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN e admitir que, caso cumpridos os demais requisitos, o PERC seja deferido até o limite da opção originalmente manifestada pela pessoa jurídica.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Conselheira