



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.003943/2003-01
Recurso nº 158.124 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.331 – 2ª Turma Especial
Sessão de 26 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente BANCO DAYCOVAL S.A.
Recorrida 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

APLICAÇÃO EM INCENTIVO FISCAL - FINAM - VALOR CONSIDERADO COMO SUBSCRIÇÃO VOLUNTÁRIA - EXIGÊNCIA DO IRPJ CORRESPONDENTE - ÔNUS DA PROVA

O § 7º do art. 4º da Lei nº 9.532/97 prevê que na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos de investimento, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto de renda. Mas tanto a situação de irregularidade fiscal, que prejudica a totalidade da renúncia fiscal em favor da Contribuinte, quanto as inconsistências no cálculo do incentivo, que também acarretam débito de IRPJ, devem ser devidamente demonstradas pelo Fisco, sob pena de não subsistir o lançamento.

NORMAS PROCESSUAIS - PRAZO PARA CONTESTAR O NÃO RECONHECIMENTO DE INCENTIVO FISCAL - PEDIDO DE REVISÃO/PERC E IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO DE IRPJ

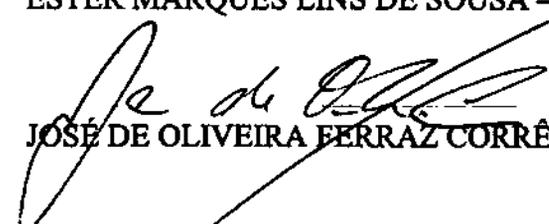
O prazo previsto no § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974 está relacionado à norma que trata da destinação dos valores das ordens de emissão cujos títulos não foram procurados pelos optantes. Esse limite temporal é para que os Contribuintes busquem os seus certificados de investimentos, e não se aplica aos casos em que o Fisco nega o direito ao incentivo. A negativa da Administração Tributária em relação ao reconhecimento do incentivo, manifestada por meio de extrato que não atende aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, desautoriza a aplicação do prazo de 30 dias lá previsto para a apresentação de recursos administrativos. Deste modo, a impugnação ao lançamento, apresentada tempestivamente, merece ser apreciada em todos os seus aspectos, independentemente de o Contribuinte ter ou não apresentado o PERC no prazo estipulado pelo § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974 e prorrogado por ato da CORAT/SRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ESTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA – Relator.

EDITADO EM: 08 ABR 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Natanael Vieira dos Santos (Suplente convocado), Nelso Kichel (Suplente convocado) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior. Ausente justificadamente o conselheiro Leonardo Lobo de Almeida.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP I, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 2 a 5), no valor de R\$ 526.161,54, incluído nesse montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

A autuação decorreu do não reconhecimento do direito ao incentivo fiscal – FINAM para o ano-calendário de 1998. De acordo com a fiscalização, a parte do IRPJ destinada ao fundo de investimento acabou implicando na falta de recolhimento do imposto, no mesmo montante daquela parcela.

O Termo de Verificação Fiscal de fl. 7 apresenta os seguintes fundamentos:

O contribuinte optou por recolher parte do IRPJ apurado no ano-base de 1998 através de DARF indicativo de fundo de investimento regional, nos termos da previsão expressa nos arts. 601 e 610 do RIR/94 (Decreto 1041/94).

Ocorre que no processamento de sua DIPJ/99, foi verificada a existência de débitos com indicação de saldo devedor no CONTACORPJ, fato que afronta a disposição do art. 60 da Lei 9069/95, impedindo a concessão do benefício. Além disso, outras ocorrências de irregularidades detectadas pelo sistema de processamento constam da pág. 04/04 espelhada da Ficha 16.

A informação constante da pág. 04/04 espelhada da Ficha 16, dá conta de que, em decorrência, a totalidade do valor recolhido em nome do fundo foi considerada como aplicação de recursos próprios, não como extinção de parcela do imposto devido. Essa circunstância acabou gerando, devido à mecânica de preenchimento da DIPJ, falta de recolhimento de uma parte do imposto apurado.

Cumprе ressaltar que o contribuinte não contestou a falta de recolhimento à sua opção pela aplicação incentivada. O recurso seria cabível através de PERC – Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais, possibilidade não aproveitada pelo contribuinte, conforme demonstrado pela tela de consulta ao sistema PERC/99, anexa.

Instaurada a fase contenciosa, por meio da impugnação de fls. 32 a 40, acompanhada dos documentos de fls. 41 a 332, foram apresentados os seguintes argumentos de defesa, conforme descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 16-12.230, de fls. 338 a 346:

Inicialmente, alega a nulidade do procedimento fiscal por estar eivado de vícios, visto que a autoridade fiscal não poderia ter ignorado a opção pelo incentivo fiscal manifestada na DIPJ nem

o recolhimento efetuado por meio de DARF específico relativo ao FINAM, em razão de supostos débitos registrados em um sistema interno da Secretaria da Receita Federal - SRF (Contacorpj).

Sustenta o impugnante que não apresenta qualquer irregularidade perante o fisco, conforme se comprova pela DIPJ (fls. 145 a 191) e pelas certidões negativas expedidas pela própria SRF (fls. 192 a 201).

Acrescenta que a suposta irregularidade apontada de forma genérica no sistema Contacorpj não é suficiente para embasar a presente autuação, pois o fisco não pode se basear em meras presunções para impor obrigações ao contribuinte quando a situação de fato ou de direito demonstre a necessidade de investigação complementar.

O impugnante alega também que a autuação é arbitrária por pressupor a desqualificação do direito ao incentivo fiscal em razão da existência de créditos tributários cuja exigibilidade encontrava-se suspensa. Acrescenta que a existência de créditos tributários com a exigibilidade suspensa em razão de decisões judiciais, prevista no art. 151 do CTN, não lhe retira o direito à concessão do benefício.

Ainda que não se consideram as razões acima aduzidas, sustenta o impugnante que a exigência deve ser cancelada em razão de ter ocorrido dupla tributação. Argumenta que recolheu o valor do IRPJ (R\$198.132,83), ainda que utilizando o código relativo ao Finam, não podendo ser efetuada nova cobrança. Sustenta que, não reconhecendo o direito à aplicação em incentivos fiscais, a União deveria efetuar internamente o redirecionamento do correspondente recurso para a quitação do imposto ao invés de exigir novamente o pagamento.

Ante o exposto, requer que o auto de infração em tela seja julgado improcedente.

Conforme já mencionado, a DRJ São Paulo/SP I considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, é incabível cogitar a nulidade do auto de infração.

INCENTIVOS FISCAIS. FINAM. A emissão do Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais com a opção cancelada ou divergente daquela consignada na DIPJ deve ser contestada pelas pessoas jurídicas optantes no prazo legal, que, para o Ano-calendário de 1998, foi estendido até 28/06/2002. Emitido extrato com opção divergente daquela consignada na DIPJ, sem que o interessado tenha apresentado qualquer manifestação no prazo concedido, mantém-se a exigência do imposto pago a menor em virtude de não ter sido reconhecido o direito ao incentivo fiscal.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 26/02/2007, a Contribuinte apresentou em 28/03/2007 o recurso voluntário de fls. 355 a 374, onde desenvolve argumentos sobre os seguintes pontos:

Do cabimento da defesa administrativa:

- no caso em voga, o respeito ao princípio constitucional que garante a ampla defesa no processo administrativo não foi devidamente obedecido pela C. Turma Julgadora *a quo*;

- isso porque o v. acórdão recorrido concluiu que o Recorrente não poderia alegar em sede de impugnação as razões pelas quais discorda da análise feita pela Secretaria da Receita Federal, uma vez que deixou transcorrer *in albis* o prazo para apresentação do PERC;

- acontece que, apesar de decorrido o prazo para a apresentação do PERC, a impugnação administrativa é o ato que instaura a fase litigiosa do procedimento de constituição do crédito tributário, momento em que o Contribuinte pode e deve apresentar, sob pena de preclusão, toda a matéria de direito conveniente à sua defesa;

- nesse contexto, sob nenhum pretexto a Autoridade Julgadora Administrativa pode esquivar-se de apreciar as razões de impugnação, ainda que, em momento anterior à constituição formal do crédito tributário, pudesse o Recorrente ter apresentado razões que fizessem com que o Fisco revisse a sua posição e considerasse correta a aplicação dos incentivos fiscais;

- imagine-se a seguinte situação: a autoridade fiscal aponta possíveis infrações tributárias cometidas por determinado contribuinte, intimando-o a prestar esclarecimentos sobre certas operações. Este encontra dificuldades para reunir os elementos de prova solicitados pela fiscalização no prazo estabelecido, e o fiscal lavra o auto de infração. Não poderá o contribuinte impugnar o lançamento? Evidente que sim;

- da mesma forma, recebido o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais, poderia o Recorrente apresentar pedido de revisão. Por não tê-lo feito, foi lavrado auto de infração. Pergunta-se: não poderá o contribuinte impugnar o lançamento? A resposta, nesse caso, também é positiva;

- não fosse assim, não teria constado do auto de infração a intimação para que o Recorrente recolhesse o crédito tributário aos cofres públicos ou impugnasse, no prazo legal, o lançamento. Realmente, o que mais poderia o Recorrente aduzir em sede de impugnação senão razões contrárias ao indeferimento de sua aplicação em incentivos fiscais? Nada mais;

- como se não bastasse, as peculiaridades que revestem o presente caso demonstram que a forma como a Administração Tributária "facultou" ao Recorrente o direito de apresentar as suas razões de inconformismo em face do indeferimento da opção pelos incentivos não pode justificar a negativa de apreciação das razões da impugnação;

- realmente a Administração Tributária editou o Ato Declaratório Executivo CORAT nº 32, de 9 de novembro de 2001, fixando a data limite para apresentação do PERC

em relação às opções pelo FINAM, FINOR e FUNRES, manifestadas para o ano-calendário de 1998, até 28 de junho de 2002;

- quando o Recorrente recebeu o Extrato de Aplicações em Incentivos Fiscais (fl. 144) dando conta do indeferimento da aplicação, um mês após a edição de referido ato normativo, observou que a orientação constante do referido extrato era para o contribuinte, em caso de divergências entre o extrato e a sua opção, “procurar o órgão da Secretaria da Receita Federal ao qual está jurisdicionado até 28/06/2002”;

- a instrução dada pela Administração Tributária foi para que o contribuinte “procurasse”, até 28/6/2002, a Secretaria da Receita Federal caso discordasse da análise. Ocorre que procurar não significa dizer: “contribuinte, dirija-se ao Fisco, obtenha a decisão que justificou o indeferimento de sua aplicação e protocole, nesse mesmo prazo, a defesa que julgar conveniente;

- nota-se que o Recorrente não foi intimado de forma regular da decisão de indeferimento da aplicação, a qual nem mesmo instruiu o extrato enviado pela Secretaria da Receita Federal, que deveria mencionar expressamente que o prazo para apresentação do PERC expiraria no dia 28/06/2002;

- nesse contexto, é impositiva a apreciação das razões de mérito que justificam o acolhimento da aplicação ao FINAM feita pelo Recorrente.

Do preenchimento das condições impostas para o gozo do incentivo

Do cálculo do IRPJ direcionado ao FINAM:

- são improcedentes as ocorrências de n°s 01, 04 e 05 apontadas no Extrato de Aplicações em Incentivos Fiscais como supostas causas de redução do valor do incentivo fiscal postulado pelo Recorrente;

- para calcular o valor que poderia recolher a título de incentivo fiscal dirigido ao FINAM, o Recorrente deduziu do lucro real a parcela correspondente ao crédito tributário decorrente do aproveitamento de medidas judiciais, mais a parcela relativa ao investimento no P.A.T., chegando à base de cálculo de R\$ 1.100.737,94, valor este que corresponde exatamente aos 18% do imposto de renda devido, conforme quadro demonstrativo constante do recurso.

Dos créditos tributários com exigibilidade suspensa:

- o acórdão recorrido afirmou que a existência de débito de IRPJ no ano-calendário de 1998 com a exigibilidade suspensa impede a emissão automática do incentivo fiscal, haja vista a necessidade de comprovação da causa suspensiva da exigibilidade perante a Administração Tributária;

- ocorre que o indeferimento do incentivo, nesse particular, afigura-se manifestamente arbitrário por simplesmente desconsiderar a vigência de provimentos judiciais plenamente vigentes, conforme reconhecido pelo próprio Fisco no extrato que instruiu a impugnação (doc. 6);

- ora, se a própria Receita reconhece a existência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, não há razão para que impeça o aproveitamento do benefício por parte do Recorrente;

- a jurisprudência deste E. Conselho não destoa desse entendimento, conforme RV n° 132.713 e RV n° 131.232.

Dos débitos na Contacorpj:

- as fonte primárias de todos os dados atinentes ao IRPJ dos contribuintes são as próprias declarações da pessoa jurídica (DIPJ), não havendo qualquer motivo para que a fiscalização as tivesse simplesmente ignorado e utilizado informações de um sistema interno da Receita Federal, alimentado e atualizado sabe-se lá de que forma, para supor, sem no entanto explicitar, a existência de débitos fiscais impeditivos do aproveitamento do benefício;

- as declarações do Recorrente, aliadas aos recolhimentos efetuados, dão conta da inexistência de qualquer irregularidade para com o Fisco (doc. 3 da impugnação);

- a confirmar a inexistência de qualquer saldo devedor para com o Fisco, excetuados aqueles com a exigibilidade suspensa por força de medida judicial, considere-se a existência de certidões periódicas, expedidas pela Receita, atestando a situação de absoluta regularidade por parte do ora Recorrente (doc. 04 da impugnação);

- a eleição dos dados constantes do referido sistema Contacorpj, em absoluto detrimento da regularidade demonstrada na DIPJ do ora Recorrente, bem como as certidões negativas expedidas pela própria Receita, resultam na evidente inadequação dos meios de apuração empregados pela Fiscalização, ensejando, nos termos do pacificado entendimento deste E. Conselho, o pronto cancelamento da autuação em apreço, conforme RV n° 141.945 e RV n° 145.636;

- ademais disso, não pode o Fisco basear-se em meras presunções para impor obrigações ao contribuinte quando a situação de fato ou de direito imponha investigação complementar, ou pelo menos explicativa, como pressuposto para a apuração de eventuais créditos tributários devidos;

- as situações fática e jurídica impunham a investigação complementar para aferição concreta e precisa de eventual débito por parte do Recorrente, sendo absolutamente despropositada a autuação decorrente de suposta irregularidade apontada, de forma genérica, no tal sistema Contacorpj;

- também sob esse aspecto, o E. Conselho de Contribuintes tem rechaçado as autuações baseadas em mera presunção, conforme RV n° 116.379 e RV n° 128.590;

- à mingua de prova cabal acerca da existência de pendências fiscais por parte do Recorrente, a ser ao menos referenciada pelo Fisco no seu termo de fiscalização, nula restará qualquer autuação fiscal imposta ao contribuinte, conforme RV n° 113.043 e RV n° 126.838;

Da duplicidade da exigência:

- o auto de infração ora combatido visa exigir do Recorrente parcela do IRPJ devido no ano-base de 1998, e que já foi efetivamente recolhido através de guia DARF (doc. 02 da impugnação);

- o valor do DARF, destinado ao fundo, R\$ 198.132,83, corresponde exatamente ao valor do imposto objeto de autuação;

- assim, a supor que o recurso pago pelo Recorrente não pudesse ter sido direcionado a esse ou àquele Fundo específico, competiria à União efetuar internamente o redirecionamento do dito recurso e não simplesmente cobrá-lo novamente do contribuinte que, de boa-fé, nos estritos termos da lei, efetuou o pagamento da exação;

- nessa situação hipotética, o contribuinte poderia, quando muito, assumir o ônus inerente ao descumprimento de uma obrigação acessória, mas jamais ter que, por uma segunda vez, pagar o mesmo imposto, acrescido, ainda, de juros e multa;

- não bastasse a duplicidade na cobrança, foi também exigido, ao lado do principal, juros de mora e multa de ofício de 75% sobre o recolhimento efetuado tempestivamente pela Recorrente com o código de receita específico para aplicação no FINAM;

- se o Fisco lançou exatamente o valor que a Recorrente optou por destinar ao FINAM, R\$ 198.132,83, não há dúvida de que não foi apurado saldo devedor de IRPJ, não havendo que se falar em mora e, por consequência, na cobrança de juros e multa de ofício;

- tendo o Recorrente agido de boa-fé e em estrita observância das normas que regulamentam a matéria e dos atos administrativos praticados pelo Fisco em relação ao procedimento em voga, é impositiva a aplicação do art. 100, parágrafo único, do CTN, a fim de que sejam excluídos do lançamento, quando menos, a multa de ofício e os juros de mora.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme o relatório, a Contribuinte destinou ao FINAM uma parte do que deveria recolher a título de IRPJ, relativamente ao ano-calendário de 1998. Entretanto, a renúncia fiscal da União não foi reconhecida pela Receita Federal, e o IRPJ que deixou de ser recolhido foi exigido da Contribuinte, por meio de auto de infração.

No recurso voluntário, a Contribuinte sustenta primeiramente o direito de ver apreciados os argumentos sobre a regularidade de sua opção pelo incentivo fiscal. Isto porque ela não apresentou o PERC para questionar os dados contidos no Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais (fl. 44), e esse fato serviu como fundamento para a manutenção do lançamento na primeira instância, nos seguintes termos:

Recebido o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais, que, no caso, foi emitido em 21/12/2001 (fl. 144), e divergindo o contribuinte do resultado ali externado, deveria ter procurado a unidade da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição para verificar sua situação e apresentar Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC, direcionado à autoridade administrativa, juntamente com documentos que pudessem reverter as ocorrências descritas no referido extrato, do qual constam, inclusive instruções nesse sentido nos termos seguintes:

(...)

No presente caso, a empresa não apresentou o PERC, conforme se verifica na consulta de fl. 12, deixando, portanto, de se opor à análise feita pela Secretaria da Receita Federal que não reconheceu o direito ao incentivo fiscal e apontou como aplicação com recursos próprios e/ou subscrição voluntária a totalidade dos R\$ 198.132,83 recolhidos por meio de DARF específico destinado ao FINAM.

Nessas circunstâncias, devido é o imposto de renda exigido por meio do presente auto de infração, pois o recolhimento alegado não foi admitido como imposto, mas como subscrição voluntária de quotas do referido fundo (art. 4º, §§ 6º e 7º, da Lei nº 9.532/97), não tendo sido tal fato contestado pelo impugnante no prazo e na forma estabelecidos pela administração tributária.

Para a delimitação do prazo de apresentação do PERC, a Receita Federal adota como base legal as disposições do § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.752/1979:

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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979)

(...)

§ 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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979) (grifos acrescentados)

Em relação ao IRPJ do ano-calendário 1998, esse prazo foi prorrogado para 28/06/2002, por meio do Ato Declaratório Executivo CORAT nº 32, de 09/11/2001:

Prorroga o prazo para entrada com Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), relativo à opção de aplicação de parcela do IRPJ do ano-calendário 98 no FINOR, FINAM ou FUNRES.

O COORDENADOR-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições, declara:

Art. 1º Os Pedidos de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC, relativos às opções pelo FINAM, FINOR ou FUNRES, manifestadas em relação ao imposto de renda devido no ano-calendário de 1998, na forma do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, poderão ser apresentados até 28 de junho de 2002 à unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio fiscal da pessoa jurídica.

Como já mencionado, o fato de a Contribuinte não ter contestado a negativa em relação ao incentivo fiscal, no prazo e na forma estabelecidos pela Administração Tributária, por meio de PERC, serviu como fundamento para a manutenção do lançamento na primeira instância.

As divergências sobre o prazo para contestar o não reconhecimento de incentivo fiscal da espécie que está sendo aqui analisada já foram enfrentadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, por meio do Acórdão CSRF/01-05.255, de 14/06/2005:

O litígio cinge-se, portanto, a definição do prazo para o sujeito passivo efetuar o pedido da revisão do indeferimento da emissão dos incentivos fiscais.

Do exame da norma procedimental que fundamenta o indeferimento (DL nº 1.752/79, art. 1º, § 5º), verifico que nela não consta prazo para interposição do PERC, apenas há, no § 5º do art. 1º, referência à destinação dos valores das ordens de emissão cujos títulos não forem procurados pelos optantes.

Assim, na ausência de dispositivo expresso tratando do prazo para interposição de pedido de revisão do indeferimento do incentivo fiscal, bem como diante a constatação de que o contribuinte nem foi comunicado do indeferimento, entendo que não ser admissível a aplicação da analogia a restringir o direito do contribuinte de ver apreciado seu pedido ao benefício fiscal. Afinal, a própria Lei de Introdução do Código Civil orienta que a interpretação das leis restritivas de direito deve ser feita restritamente.

Essa matéria, aliás, já foi enfrentada em outras ocasiões e bem conduzida no voto emitido pelo ilustre Conselheiro Natanael Martins, por ocasião do julgamento do Recurso n° 138.022 da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, cujo teor adoto e transcrevo:

“IRPJ – APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS – ZERAMENTO DO EXTRATO – PEDIDO DE REVISÃO PRAZO – Inexistindo prazo específico para se pleitear a revisão de extrato de aplicação em incentivos fiscais zerado pela SRF e considerando que o prazo previsto no § 5º do art. 1º do Decreto-lei n° 1.752/79 versa sobre regra especial, o recurso à analogia deve tomar por base regra que, pela sua generalidade, permite a adequada solução ao caso. Recurso a que se dá provimento”.

“A opção pela aplicação em incentivos fiscais é formalizada na declaração de rendimentos e só se transforma em investimentos, com o direito aos certificados correspondentes e também sujeitos ao prazo decadencial previsto na norma específica (art. 15 do DL 1.376/74), a partir do momento da concordância da SRF, da opção formalizada.

Enquanto a homologação expressa da Receita Federal não ocorrer, os valores informados da declaração de rendimentos do contribuinte para serem aplicados em incentivos fiscais, continuam sendo receitas públicas da União.

No caso presente não houve o reconhecimento do direito, por parte da SRF, pela opção em incentivos fiscais formalizada pela contribuinte.

Ressalte-se, inicialmente, que a recorrente não recebeu da Secretaria da Receita Federal o Extrato e Aplicação em Incentivos Fiscais.

Assim, temos que a analogia cabível é a do artigo 168 do Código Tributário Nacional, que é de cinco anos, a não aquela estabelecida em regra especial.

Com efeito, com a devida vênia, discordo daquela autoridade julgadora pois, a meu ver, é incabível valer-se do uso da analogia que fez para o trato de situações radicalmente opostas. Vale dizer, fazer-se o uso de regra decadencial para exercício de direito atribuído pelo Estado ao contribuinte a casos em que o próprio direito pleiteado (destinação de parte do imposto de renda) é negado pela administração pública.

Destarte, considerando que o que o contribuinte aqui busca é o reconhecimento ao direito aos incentivos fiscais derivado da opção que fez em sua declaração de rendas, entendo que, pelo recurso à analogia, a regra mais consentânea para a solução do litígio é a inserta no art. 168 do CTN, que diz respeito ao prazo decadencial para restituição de tributos, dado que a concessão de aludidos incentivos, indiretamente, nada mais representa do que uma espécie de restituição”.

De fato, o § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.752/1979, trata de situação jurídica diversa da aqui analisada.

A referida norma regulamenta o prazo para que as pessoas jurídicas optantes procurem os seus certificados de investimentos, cujo incentivo já foi reconhecido pelo Fisco, sob pena de os valores correspondentes serem revertidos para os Fundos de Investimentos, enquanto o caso presente envolve o não reconhecimento do incentivo pela Receita Federal.

A distinção fica mais evidente quando se percebe que no primeiro caso não há qualquer conflito entre Contribuinte e Fisco, relativamente à negativa no reconhecimento do incentivo, e que justifique a instauração de um contencioso administrativo-fiscal.

Por isso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu que o prazo para a apresentação do PERC não deve tomar como base legal as disposições do § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, mas sim as do art. 168 do CTN, que trata da restituição de tributos.

Nesse contexto, como a opção pelo incentivo ocorreu em 28/10/1999, data da entrega da DIPJ (fl. 146), na data de apresentação da impugnação, em 13/01/2004, ainda poderia ser apresentado o PERC, o que afastaria o óbice do prazo para que a Contribuinte se opusesse à negativa do incentivo, e, por via de consequência, ao lançamento de IRPJ que decorreu dessa negativa.

E chegamos à mesma conclusão se adotarmos como termo inicial para a contagem desse prazo a data do recolhimento, 31/03/1999, conforme DARF à fl. 130.

Contudo, também não entendo correta a tese que defende a aplicação do prazo previsto no art. 168 do CTN, fundada no argumento de que a concessão do aludido incentivo, indiretamente, nada mais representa do que uma espécie de restituição.

O grande problema dessa interpretação é que ela parte da idéia de que o recolhimento realizado pelo Contribuinte se configura primeiramente como uma receita pública da União, e que, somente após o reconhecimento do incentivo fiscal pela Administração Tributária, esse recurso é convertido (destinado) para o Fundo de Investimento.

De certo modo, essa mesma idéia está manifestada no recurso voluntário, quando, no tópico que trata da duplicidade na cobrança do imposto, a Recorrente sustenta que caberia à União efetuar internamente o redirecionamento do dito recurso, em vez de cobrá-lo novamente do Contribuinte.

Todavia, não é assim que funciona a mecânica dos incentivos destinados ao FINOR, FINAM e FUNRES. É importante destacar as disposições do art. 4º da Lei nº 9.532/97:

Art. 4º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão manifestar a opção pela aplicação do imposto em investimentos regionais na declaração de rendimentos ou no

curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado, apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente.

§ 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:

(...)

§ 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.

§ 3º Os recursos de que trata este artigo serão considerados disponíveis para aplicação nas pessoas jurídicas destinatárias.

§ 4º A liberação, no caso das pessoas jurídicas a que se refere o art. 9º da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, será feita à vista de DARF específico, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5º A opção manifestada na forma deste artigo é irrevogável, não podendo ser alterada.

§ 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:

a) em relação às empresas de que trata o art. 9º da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, como recursos próprios aplicados no respectivo projeto;

b) 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.

Vê-se, pela sistemática legal, que o recurso vai diretamente para o Fundo de Investimento, em caráter irreversível, independentemente de ser ou não reconhecido o direito ao incentivo fiscal.

Tanto é assim, que a lei fala em aplicação com “recursos próprios” ou como “subscrição voluntária”.

E no caso de haver destinação em montante superior ao que a pessoa jurídica poderia destinar, implicando isso em pagamento a menor do IRPJ, a lei prevê a exigência do tributo, com os devidos acréscimos, numa clara indicação de que a destinação ao Fundo é realmente irreversível.

A questão, portanto, não é indagar se o valor recolhido pelo Contribuinte representa ou não um investimento no Fundo. Investimento ele é desde o princípio. A questão é saber se esse investimento tem origem em uma renúncia fiscal por parte da União, ou não.

Caso seja reconhecido o incentivo fiscal, que corresponde à renúncia de parte do IRPJ, não há que se falar em pagamento a menor de imposto, porque o valor destinado ao Fundo de Investimento corresponde ao IRPJ que deixou de ser recolhido à União.

Do contrário, há débito a ser exigido, porque o valor destinado ao Fundo, e tratado como aplicação com “recursos próprios” ou como “subscrição voluntária”, não guarda correspondência com a parte do IRPJ que deixou de ser recolhida, implicando no recolhimento a menor do imposto.

Se o recolhimento ao Fundo configurasse primeiramente uma receita tributária da União, não haveria a necessidade da regra contida no § 7º acima, porque o tributo já estaria quitado. E nesse caso, a negativa do Fisco, que equivaleria à negativa de um pedido de restituição, bastaria para solucionar todo o problema. A União teria auferido a sua receita tributária, e a destinação ao Fundo (investimento) seria negada.

Mas não é isso o que ocorre. No caso de destinação além do permitido, o investimento no Fundo, mesmo assim, está concretizado, tendo sua origem em “recursos próprios” da pessoa jurídica ou “subscrição voluntária”, e o tributo é que fica em aberto.

Esse é um dos motivos porque considero inadequado tratar os incentivos destinados ao FINOR, FINAM e FUNRES como pedido de restituição, tese essa que, como já mencionado, sustenta a aplicação, por analogia, do prazo do art. 168 do CTN para a apresentação do PERC.

A referida analogia com pedidos de restituição funciona muito bem para os casos em que há o pleno reconhecimento do incentivo fiscal pretendido pelo Contribuinte, ou seja, para aqueles em que não se instaura um contencioso administrativo.

Mas quando a Administração Tributária não reconhece o incentivo, seja total ou parcialmente, a situação vai bem além de uma negativa de pedido de restituição, como se deu no presente processo, onde o que se discute já é a exigência de IRPJ, e não a restituição de um indébito.

Outro problema em relação à aplicação do prazo previsto no art. 168 do CTN é que, seja como pedido de reconhecimento de incentivo fiscal, ou como pedido de restituição, tal pedido estaria configurado com a entrega da DIPJ, e não com a apresentação do PERC, como sustenta a jurisprudência acima transcrita.

Com a entrega da declaração, o contribuinte manifestava a sua opção, por sua conta e risco, conforme visto acima. E essa opção, que pode ser entendida como um pedido, era analisada e processada pela Receita Federal, conforme o disposto no art. 613 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94):

Art. 613 – 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. 604, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordem de emissão de certificados de investimentos, em favor das pessoas jurídicas optantes. (Decretos-leis n°s 1.376/74, art. 15, e 1.752/79, 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 1.752/79, art. 3º)

O “extrato” referido acima configura um ato administrativo pelo qual a Receita Federal comunica ao Contribuinte o resultado de sua opção.

Nesse sentido, qualquer analogia, para fins de fixação de prazo para apresentação de pedido de revisão - PERC, deveria ser feita com as regras do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, e não com a regra para a repetição de indébito, prevista no CTN.

Realmente, não se pode admitir que o PERC, sendo um pedido de revisão, que nada mais é que um recurso contra o resultado do processamento do incentivo fiscal, seja considerado como peça inaugural de um pedido de restituição. Muito antes dele, com a entrega da DIPJ, já ocorreu a opção, ou pedido, por parte da Contribuinte.

Contudo, o referido extrato, que noticia o resultado da opção pelo incentivo, na forma em que é emitido, não atende aos requisitos mínimos exigidos pelo PAF, para que se pudesse aplicar o prazo de 30 dias lá previsto.

E pelos motivos já expostos anteriormente, o prazo previsto no § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, prorrogado para 28/06/2002, por meio do Ato Declaratório Executivo CORAT nº 32, de 09/11/2001, também não pode servir para consolidar a negativa manifestada no referido extrato de fl. 144.

Por essas razões, entendo que a impugnação apresentada tempestivamente merece ser apreciada em todos os seus aspectos, independentemente de o Contribuinte ter ou não apresentado o PERC no prazo do § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, que foi prorrogado pelo ato da CORAT.

Adentrando, então, no próprio mérito, constato que o não reconhecimento do incentivo fiscal, fato esse que motivou a presente autuação, está fundamentado nas seguintes ocorrências, conforme indicado no Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais, à fl. 144:

01 - redução de valor por opção acima do limite legal do fundo.

04 - redução de valor por recolhimento incompleto do imposto.

05 - redução de valor por erro na apuração da base de cálculo na declaração.

07 - débito de IRPJ no ano calendário 98 suspenso por liminar em medida judicial.

14 - contribuinte com débitos de tributos e contribuições federais (Lei 9069/95, art. 60).

Primeiramente, é importante registrar que esse extrato não traz qualquer informação mais detalhada sobre as inconsistências no cálculo do incentivo, e nem sobre os

débitos de tributos e contribuições federais que levaram, com base na regra do art. 60 da Lei nº 9.069/95, ao não reconhecimento do incentivo em sua totalidade.

O referido extrato indica, além das ocorrências acima, apenas que todo o montante do valor recolhido pela Contribuinte, ou seja, os R\$ 198.132,83, foi considerado como "Recursos Próprios e/ou Subscrição Voluntária", e que nenhuma parte deste recolhimento foi reconhecida como incentivo fiscal.

Não bastasse isso, verifico que este mesmo extrato somente foi trazido aos autos pela Contribuinte, em sua impugnação, e não pela Fiscalização. Ou seja, até a impugnação, não havia nos autos nem mesmo a comprovação de que a Contribuinte havia tomado ciência da negativa em relação ao incentivo fiscal, para que essa negativa pudesse ser considerada como definitiva.

O trabalho fiscal baseou-se nos relatórios internos da Receita Federal, que indicavam o resultado do processamento da DIPJ, conforme tela de consulta à fl. 10, documento esse que também não traz qualquer identificação dos débitos que motivaram o não reconhecimento do incentivo fiscal, e nem as inconsistências nos cálculos realizados pela Contribuinte em sua DIPJ.

Essa tela de consulta simplesmente traz as seguintes informações:

OCORRÊNCIA

REDUÇÃO VL. POR OPÇÃO ACIMA LIM. FUNDO

REDUC. VL. POR RECOLHIM. INCOMPL. IMPOSTO

REDUC. VL. POR ERRO APUR. DA BC NA DECL.

EXIGIBILIDADE SUSPensa PREENCHIDA

EXISTEM DÉB. SALDO DEVEDOR CONTACORPJ

A Contribuinte, por sua vez, apresenta consecutivos comprovantes de emissão de "Certidão Positiva com efeitos de Negativa", às fls. 193 a 201, extraídos do sítio eletrônico da Receita Federal, inclusive um deles referente ao período de 29/09/1999 a 29/03/2000 (fl. 200), que abrange a data de opção pelo incentivo, 28/10/1999, conforme o Recibo de Entrega da DIPJ (fl. 146).

Deste modo, não vejo como manter o lançamento para a exigência do IRPJ que, segundo a Fiscalização, deixou indevidamente de ser recolhido. A situação de irregularidade fiscal que poderia prejudicar a renúncia fiscal em favor da Contribuinte, acarretando valor em aberto de IRPJ, não foi devidamente caracterizada pelo Fisco.

E o lançamento não pode nem mesmo ser mantido parcialmente, porque as demais ocorrências, referentes ao cálculo do incentivo, também não foram demonstradas pela Fiscalização.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para cancelar o auto de infração sob exame.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA



MINISTÉRIO DA FAZENDA

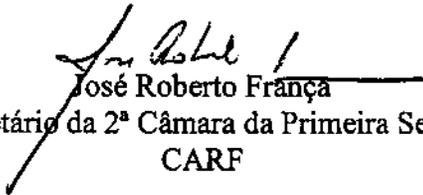
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 16327.003943/2003-01
Recurso : 158124
Acórdão : 1802-00.331

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1802-00.331**.

Brasília - DF, em 14 de abril de 2010


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional