



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721160/2012-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.440 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2020
Recorrente VOTORANTIM CORRETORA DE TÍTULOS E VAL MOBILIARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2010

PERC. PROVA DA REGULARIDADE FISCAL. SÚMULA CARF N.37.

A exigência de comprovação de regularidade fiscal para fins de deferimento do PERC deve se ater ao período a que se refere a DIPJ na qual se deu a opção pelo incentivo, admitindo-se a prova de regularidade em qualquer momento do processo administrativo independentemente da época em que tenha ocorrido a regularização, e inclusive mediante apresentação de certidão de regularidade posterior à data da opção.

INCENTIVO FISCAL. FINOR. PERC. DIPJ RETIFICADORA.

A mera retificação da DIPJ não pode ensejar o indeferimento da apreciação do PERC, mormente se a opção foi regularmente exercida na DIPJ original.

DIPJ RETIFICADORA. INSUFICIÊNCIA PARA INDEFERIMENTO DE BENEFÍCIO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O art. 60 da Lei nº 9.069/95 exige tão somente a prova da regularidade fiscal. Em que pese a existência de regulação infralegal, ela não tem o condão de impedir a concessão de benefício, especialmente após a emissão da IN SRF nº 166/1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bianca Felicia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

1. Trata-se de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), de e-fls. 02 e 28/29, protocolizado a partir de extrato de aplicações em incentivos fiscais de e-fl. 27, referente ao exercício 2010 (ano-calendário 2009), onde restou indeferida a opção da manifestante pela destinação de R\$ 184.867,03 do IRPJ devido naquele ano-calendário ao Fundo de Investimento do Nordeste (Finor).

2. O referido PERC foi objeto de Despacho Decisório de e-fls. 44 a 51, onde se concluiu pela não concessão da Ordem de Emissão adicional pleiteada.

3. Cientificada a contribuinte acerca do respectivo Despacho Decisório em 05/06/2013 (e-fl. 53), apresenta esta, em 05/07/2013, manifestação de inconformidade de e-fls. 55 a 72 e anexos de e-fls. 73 a 175, onde, em breve síntese, após defender a tempestividade da manifestação, argumenta que :

a) Formalizou, em 31/03/2010, a opção de destinar parte do IRPJ apurado no ano-calendário de 2009/Exercício 2010 ("Opção") ao Fundo de Investimentos do Nordeste ("FINOR"), na forma estabelecida pela Lei nº. 9.532/97 ("Incentivo Fiscal"), mediante recolhimento em DARF específico, no montante de R\$ 184.867,03 (cento e oitenta e quatro mil, oitocentos e sessenta e sete reais e três centavos), equivalente a 6% do IRPJ apurado no exercício, limite este estabelecido pela mencionada Lei. Ato contínuo, evidenciou sua opção na respectiva Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica relativa ao ano-calendário 2009 - Exercício 2010, entregue em 25/06/2010 ("DIPJ/2010 Original", constante de anexo de e-fls. 87 a 125);

b) Após a entrega da DIPJ/2010 original, a manifestante constatou equívoco na apuração do lucro real, o que motivou a sua retificação, em 29/04/2011 ("DIPJ/2010 Retificadora" - anexo de e-fls. 126 a 164). Entende, porém, que a DIPJ/2010 retificadora não alterou a opção, tendo se mantido a eleição do FINOR e o seu cálculo na ordem de 6% do IRPJ apurado no período;

c) Seguiu-se, inicialmente, o indeferimento da opção através de procedimento de auditoria da respectiva DIPJ, fundamentado, exclusivamente, na entrega de Declaração Fiscal Retificadora após 31/12/2010 (vide extrato de e-fl. 27). Diante disso, apresentou, tempestivamente, o competente PERC visando ao reconhecimento de seu direito ao Incentivo Fiscal e à necessária expedição da respectiva Ordem de Emissão de Incentivo Fiscal ("OEIF"). Entretanto, a autoridade fiscal competente proferiu o Despacho Decisório ora recorrido, indeferindo o PERC e não reconhecendo o direito à opção, sob a alegação de: a) Irregularidade fiscal da manifestante e b) Que a DIPJ/2010 retificadora, transmitida em 29/04/2011, de per se, anularia o direito da manifestante ao Incentivo Fiscal;

d) Rejeita tal entendimento, com base na argumentação de que:

d.1) Encontrava-se em situação fiscal regular à época da formalização da opção, não cabendo a verificação da regularidade fiscal à época da apreciação do PERC. Além disso, ressalta ser pacífico o entendimento de que o contribuinte pode comprovar sua regularidade a qualquer tempo no Procedimento Administrativo;

d.2) Ainda, entende que a opção foi devidamente formalizada na competência correta, mediante DARF específico, recolhido em 31/03/2010, e evidenciada na própria DIPJ/2010 original, também entregue dentro da competência correspondente, sendo certo, em seu entender, que a DIPJ/2010 retificadora não consubstanciou nova opção, tampouco acarretou acréscimo ao Incentivo Fiscal atrelado à opção efetuada. Passa a discorrer em detalhes acerca de tais tópicos, na forma a seguir relatada:

d.1) Quanto à regularidade fiscal da manifestante:

- Defende que a regularidade fiscal não deve ser analisada à época da análise do PERC, mas, sim à época da opção (formalizada segundo a manifestante através da entrega da DIPJ ou do pagamento do DARF), uma vez que seria absolutamente contrário a qualquer tipo de eficiência e razoabilidade por parte da Fazenda Pública analisar a situação de regularidade fiscal do contribuinte dois ou três anos após feita a opção, sustentando que tal entendimento é suportado pela interpretação teleológica e sistemática da norma regulamentadora e por jurisprudência oriunda do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Cita, também, que tal Conselho, inclusive, editou Súmula que sedimentou que a exigência de comprovação de regularidade fiscal deve se ater ao período a que se referir a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo. Entende que tal entendimento foi ignorado pelo Despacho guerreado, que postergou a análise da regularidade fiscal para o momento da análise do PERC;

- Reitera que se encontrava em situação fiscal regular à época da opção, conforme as Certidões de Regularidade Fiscal ora acostadas às e-fls. 165 a 172, na forma do exigido pelo art. 60 da Lei no. 9.069, de 29 de junho de 1995, artigo 1º. do Decreto no. 6.106, de 2007, do artigo 1o. da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 03, de 2007, do art. 47 da Lei no. 8.212, de 1991, e de jurisprudência colacionada, também oriunda do CARF;

- Ressalta, ainda, que, quando da emissão do Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais de e-fl. 27, a única ocorrência elencada ao indeferimento da opção foi a existência de declaração fiscal retificadora entregue após 31/12/2010, o que também atesta que a manifestante encontrava-se em situação fiscal regular à época da opção, bem como que, ainda que estivesse fiscalmente regular no momento da opção, entende que tal comprovação pode ser feita a qualquer tempo no Procedimento Administrativo, mormente quando a Administração Pública posterga essa análise para o momento da apreciação do PERC, acostando, a propósito, cópia de certidões com validade à época da protocolização da impugnação;

- Entende que demonstrada sua regularidade fiscal, deve ser reformado o Despacho Decisório recorrido.

d.2) Quanto ao indeferimento da opção por entrega de Declaração Retificadora:

- Reitera que formalizou a opção ao Incentivo Fiscal por meio de DARF específico, em 31/03/2010, e a manifestou, também, no ato de entrega de sua DIPJ/2010 original, em 25/06/2010. Cita que, à luz do artigo 4º. da Lei no. 9.532, de 1997, efetuou o recolhimento do IRPJ devido no ajuste de 2010, mediante DARF, sob o código de receita 9344, correspondente ao FINOR, no montante de R\$ 184.867,03

(principal), equivalente a 6% do IRPJ apurado, o que está evidenciado no próprio DARF específico recolhido à época (reproduzido no corpo da manifestação). Ato contínuo, uma vez formalizada a opção, também evidenciou-a por meio da correspondente DIPJ/2010 original. Dessa forma, entende que cumpriu os exatos termos da legislação específica à formalização da opção para o exercício em análise (2010), reiterando também que tal opção não seria passível de retratação. Entende que, uma vez cumpridos os requisitos legais, fica garantido à manifestante o direito à referida opção;

- Com relação ao Ato Declaratório Normativo CST nº. 26, de 1985 e da Nota SRF/COSAR nº. 131, de 2001, citados no Despacho guerreado, entende que, em suma, estes dispõem, respectivamente, acerca da vedação à opção para aplicação em Incentivos Fiscais pela pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos ou retificação desta fora do exercício de competência, e da possibilidade de realização de aplicações para Incentivos Fiscais por meio de declarações retificadoras entregues após 31/12 do respectivo exercício, desde que cumpridas as condições que especifica. Enxerga ali duas situações sujeitas às vedações prescritas em tais normas, quais sejam: (i) Opção manifestada via DIPJ; e (ii) Opção formalizada após a respectiva competência do exercício a que se vincula o Incentivo Fiscal;

- Entende que, definitivamente, em nenhuma dessas situações se encaixa o presente caso; a uma, porque a manifestante não formalizou sua opção em DIPJ, mas em DARF específico e, a duas, porque sua opção foi devidamente manifestada no exercício 2010, ou seja, dentro da competência na qual está inserido o Incentivo Fiscal pugnado. Conforme demonstrado, a manifestante exerceu sua opção dentro da competência do exercício (i.e., 2010) mediante DARF específico e a evidenciou quando da entrega da sua DIPJ/2010 original, também dentro do exercício;

- Ressalta que a retificação da DIPJ 2010, ocorrida em 29/04/2011, não representou, de forma alguma, uma "nova" opção ao Incentivo Fiscal, tampouco acarretou o aumento desta. Ao contrário, a entrega da DIPJ/2010 retificadora promoveu irrisória redução do valor destinado, não havendo qualquer alteração quanto à opção em si (seu percentual de destinação e/ou modalidade). Portanto, incontestado que não houve alteração do percentual de IRPJ destinado (i.e. 6%) e tampouco do fundo investido (i.e. FINOR), pelo que se verifica que não houve, in casu, nova opção com a entrega da DIPJ/2010 retificadora, sendo inaplicáveis as disposições do Ato Declaratório Normativo CST nº 26/1985 e da Nota SRF/COSAR nº 131/2001. Cita que o CARF já analisou caso análogo ao presente, garantindo o direito do contribuinte, ao definir que a mera entrega de declaração retificadora não anula de per se o direito a incentivos fiscais cuja opção foi devidamente formalizada dentro do seu exercício de competência.

- Cita, ainda, jurisprudência adicional do CARF que sustentaria sua tese de que a apresentação da DIPJ/2010 retificadora pela manifestante, em hipótese alguma, pode acarretar na perda de seu direito ao Incentivo Fiscal, uma vez que, diversamente do quanto alegado pela Autoridade Fiscal, a opção foi manifestada dentro do exercício de competência, exercida via DARF específico e evidenciada na DIPJ/2010 original e se manteve na DIPJ/2010 retificadora. Repete que não houve uma nova opção ou sequer um acréscimo de seu valor, mas mera correção da apuração do IRPJ devido no ano-calendário de 2009 que resultou em um irrisório decréscimo do valor destinado ao FINOR;

- Argumenta, por fim, que a vedação perpetrada pelo Despacho guerreado não conta com amparo em base legal. Muito pelo contrário, não há lei que disponha sobre a impossibilidade de retificação de DIPJ quando há a opção pelo Incentivo Fiscal, fazendo com que os contribuintes percam o seu direito ao benefício. De fato, a

legislação específica que trata da matéria não estabelece que a retificação da declaração faça com que a pessoa jurídica perca o direito à opção. Contrário sensu, estar-se-ia diante da situação em que os contribuintes, em hipótese alguma, poderiam cometer equívocos no preenchimento de sua declaração, sob pena de terem sua opção ao Incentivo Fiscal indeferida, o que julga como absurdo, citando novamente julgado do CARF que daria amparo a este posicionamento.

- Entende que, como bem exposto em julgado colacionado, "não há qualquer disposição legal que vede a manutenção da opção (fundo e percentuais) em declaração retificadora, que, afinal, substitui em tudo a retificada", mormente quando a DIPJ retificadora não traz nova opção de Incentivo Fiscal, tampouco acresce a opção originária, conforme se verifica no presente caso. Portanto, o indeferimento da opção pela autoridade Fiscal não conta com amparo legal, sendo mais um motivo pelo qual o Despacho Decisório deve ser reformado, a fim de ser reconhecido o seu direito de destinar parte do IRPJ apurado no ano-calendário de 2009 ao FINOR.

- Requer, assim, que seja a manifestação de inconformidade recebida e integralmente provida, diante do evidente direito da manifestante ao gozo do Incentivo Fiscal pleiteado em sua opção, reformando-se o Despacho Decisório recorrido, para deferir o PERC e determinar a emissão do incentivo.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou improcedente a defesa da contribuinte, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2010

INCENTIVO FISCAL. FINOR. PERC. REGULARIDADE FISCAL.

Conforme art. 60 da Lei no. 9.069/95, a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.

INCENTIVO FISCAL. FINOR. PERC. DIPJ RETIFICADORA APRESENTADA APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO COM ALTERAÇÃO DE VALORES DA OPÇÃO.

A pessoa jurídica que apresentar DIPJ retificadora após o encerramento do exercício não fará jus ao incentivo fiscal se alterar o valor da opção exercida na declaração entregue dentro do exercício de competência, consoante disposto no Ato Declaratório CST no. 26/85 e Nota SRF/Cosar no. 131/2001

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2010

VINCULAÇÃO. PORTARIA MF 341/2011.

As autoridades julgadoras de 1a. instância devem observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente
Outros Valores Controlados

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário, repisando os argumentos levantados em manifestação anterior, acrescentando razões para reforma na decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felicia Rothschild, Relatora.

Recurso Voluntário

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e, uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

Fatos

A Recorrente optou por destinar parte do IRPJ apurado no AC 09/Exerc. 2010, ao Fundo de Investimentos do Nordeste ("FINOR"), na forma estabelecida pela Lei nº 9.532/97.

Para tanto, alega que formalizou a opção, em 31/03/2010, por meio do recolhimento de DARF específico, no valor de R\$ 184.867,03, equivalente a 6% do IRPJ apurado no exercício. Em seguida, teria evidenciado sua Opção na respectiva DIPJ 2009 entregue em 25/06/2010.

Após a entrega da DIPJ/2010, a Recorrente constatou equívoco na apuração do lucro real, o que motivou a sua retificação, em 29/04/2011 ("DIPJ/2010 Retificadora").

No entanto, foi formalizado processo administrativo para auditoria da DIPJ/2010, notadamente em relação às aplicações em incentivos fiscais, da qual decorreu o indeferimento da Opção FINOR.

Diante disso, a Recorrente apresentou PERC, visando ao reconhecimento de seu direito ao Incentivo Fiscal.

O Despacho Decisório indeferiu o pedido sob a alegação de:

- i. Irregularidade fiscal da Recorrente; e
- ii. Que a DIPJ/2010 Retificadora, transmitida em 29/04/2011, de per se, anularia o direito da Recorrente ao Incentivo Fiscal.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, por meio da qual defendeu que:

- i. Afigura-se regular a sua situação fiscal, conforme provado por meio das competentes Certidões juntadas aos autos;
- ii. A Opção FINOR foi formalizada na competência correta, mediante DARF específico, recolhido em 31/03/2010, e evidenciada na própria DIPJ/2010 Original, também entregue dentro da competência correspondente, sendo certo que a DIPJ/2010 Retificadora não consubstanciou nova Opção, tampouco acarretou acréscimo ao Incentivo Fiscal atrelado à Opção efetuada; e
- iii. Ainda que se entendesse que a Opção FINOR foi formalizada mediante a DIPJ/2010 Original, retificada pela DIPJ/2010 Retificadora, fato é que a apresentação de DIPJ Retificadoras não representa nova Opção ao Incentivo Fiscal, tendo sido mantida a Opção ao Incentivo Fiscal realizada por meio da DIPJ/2010 Original, em 25/06/2010, ou seja, dentro da competência do exercício correspondente (i.e., 2010).

Em julgamento, a DRJ competente julgou improcedente o pleito realizado, sob os seguintes argumentos:

- i. O momento de análise da regularidade fiscal da Recorrente seria a data da formalização da Opção pela aplicação no FINOR, em linha com a interpretação do art. 60 da Lei nº 9.069/95;
- ii. A Recorrente não teria formalizado a Opção FINOR mediante DARF específico, recolhido em 31/03/2010, mas mediante a DIPJ/2010 Original, transmitida em 25/06/2010, nos termos dos art. 4º, caput, da Lei nº 9.532/97 e art. 601 do RIR/99, sendo este o termo para análise da regularidade fiscal;
- iii. A Recorrente não teria comprovado a sua regularidade fiscal na data da formalização da Opção pela aplicação no FINOR, i.e., 25/06/2010; e
- iv. A apresentação da DIPJ/2010 Retificadora, após o fim do exercício de 2010, de per se, anularia o direito da Recorrente ao Incentivo Fiscal, dado que seria vedado pelo Ato Declaratório Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação ("CST") nº 26/85 e pela Nota SRF/Cosar nº 131/01.

Em relação à decisão recorrida, passamos a análise dos argumentos levantados em sede de recurso voluntário.

Direito

Regularidade Fiscal

Em brevíssimo resumo acerca deste tema, a decisão recorrida asseverou que, a uma, o momento de análise da regularidade fiscal da Recorrente seria a data da formalização da Opção pela aplicação no FINOR; e, a duas, a Recorrente não teria formalizado a Opção FINOR mediante DARF específico, recolhido em 31/03/2010, mas mediante a DIPJ/2010 Original, transmitida em 25/06/2010; concluindo que os comprovantes de regularidade fiscal apresentados in casu seriam insuficiente, eis que não fariam referência a 25/06/2010.

Entendo que, em relação à regularidade fiscal, aplica-se a Sumula CARF 37, que assim dispõe:

Sumula CARF 37: Para fins de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), a exigência de comprovação de regularidade fiscal deve se ater aos débitos existentes até a data de entrega da declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo, admitindo-se a prova da regularidade em qualquer momento do processo administrativo, independentemente da época em que tenha ocorrido a regularização, e inclusive mediante apresentação de certidão de regularidade posterior à data da opção.

Alega a Recorrente que demonstrou a sua regularidade fiscal à época da Opção FINOR, conforme as Certidões de Regularidade Fiscal abaixo:

- i. Certidão Conjunta Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos Relativos aos Tributos Federais e à Dívida Ativa da União ("Certidão Conjunta Positiva com Efeitos de Negativa"), emitida em 30/09/2009 com validade até 29/03/2010;
- ii. Certificado de Regularidade do FGTS ("CRF"), emitido em 30/12/2009 com validade até 28/01/2010, CRF, emitido em 26/05/2010 com validade

- até 24/06/2010, CRF, emitido em 15/06/2010 com validade até 14/07/2010;
- iii. Certidão Negativa de Débitos Relativos às Contribuições Previdenciárias e de Terceiros ("Certidão de Regularidade Fiscal Previdenciária"), emitida em 13/07/2009 com validade até 09/01/2010 e;
 - iv. Certidão de Regularidade Fiscal Previdenciária, emitida em 26/01/2010, com validade até 25/07/2010.

Em adição, a Recorrente também buscou evidenciar a sua regularidade fiscal no momento da apresentação da Manifestação de Inconformidade por meio das certidões abaixo:

- a) Certidão Conjunta Positiva com Efeitos de Negativa, emitida em 05/02/2013, com validade até 04/08/2013;
- b) Certificado de Regularidade do FGTS, CRF, emitido em 13/06/2013, com validade até 12/07/2013; e
- c) Certidão de Regularidade Fiscal Previdenciária, emitida em 03/05/2013, com validade até 30/10/2013.

Ademais, ressaltou que, quando da emissão do Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais, a única ocorrência elencada ao indeferimento da Opção FINOR foi a existência de declaração fiscal retificadora entregue após 31/12/2010, o que também atesta que a Recorrente se encontrava em situação fiscal regular à época da Opção:

EXTRATO DAS APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS
IRPJ/2010 - ANO CALENDÁRIO 2009

APLICAÇÃO	INCENTIVO	RECURSOS PRÓPRIOS	OCCORRÊNCIAS
FINOR ANUAL	0.00	184.867.03	09 - CONTRIBUENTE COM DECLARAÇÃO ENTREGUE APÓS 31/12/2010
FINAM ANUAL	0.00	0.00	
FUNRES ANUAL	0.00	0.00	

Entendo que as Certidões acima referidas são suficientes à comprovação da regularidade fiscal exigida na legislação. Portanto, resta claro que a Recorrente cumpre a condição disposta no art. 60 da Lei nº 9.069/95 e enquadra-se na exata dicção da Súmula CARF nº 37, eis que evidencia sua regularidade fiscal, restando claro fazer jus ao Incentivo Fiscal requerido.

Em complementação ao acima, adoto as razões de decidir constantes do voto da ilustre Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite nos autos do Processo nº 16327.000929/2006-90, Ac. 1301-004.309, que muito bem tratou da questão:

De acordo com o relato, o cerne do litígio reside na comprovação de regularidade fiscal para fins de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC.

O pressuposto é de que a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), fica condicionada à comprovação pela Recorrente da regularidade tributária.

Para fins de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), a exigência de comprovação desta regularidade fiscal deve se ater ao período a que se referir a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica (DIPJ) na qual se deu a opção pelo incentivo, admitindo-se a prova da quitação em qualquer momento do processo administrativo.

Assim, até esgotada a discussão administrativa, o que no presente caso ainda não aconteceu, a Recorrente pode demonstrar a sua regularidade fiscal, para fins de fruição do incentivo fiscal¹.

O momento em que a regularidade fiscal deve ser comprovada é a época atinente à data da entrega da declaração. Uma vez admitido o deslocamento do marco temporal para efeito de verificação da regularidade, há que se admitir também novos momentos para a Contribuinte, a quem recai o ônus da prova, comprovar o preenchimento do requisito legal.

Assim, via de regra, cabe o entendimento de que a exigência da prova da quitação deveria ser a do momento da opção, mas nos termos do enunciado da Súmula nº 37, admite-se a verificação dessa regularidade *a posteriori*, admitindo-se a prova da quitação em momentos posteriores, inclusive por intermédio de Certidão de Regularidade Fiscal. Transcreve-se íntegra da Súmula:

Súmula CARF nº 37

Para fins de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), a exigência de comprovação de regularidade fiscal deve se ater aos débitos existentes até a data de entrega da declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo, admitindo-se a prova da regularidade em qualquer momento do processo administrativo, independentemente da época em que tenha ocorrido a regularização, e inclusive mediante apresentação de certidão de regularidade posterior à data da opção. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018).

A autoridade fiscal apontou débitos em aberto constantes do Extrato de fls. 99-139, emitido em 17/03/2008, o qual seriam impedimento para concessão do benefício fiscal.

Em sede de manifestação de inconformidade, o contribuinte apresentou Certidão de Regularidade Fiscal (Certidão Positiva com Efeitos de Negativa) emitida em 03/06/2008 (fl. 190). A DRJ contudo entendeu que a autoridade fiscal não poderia exigir Certidão de Regularidade, e que por isso o contribuinte deveria ter provado a quitação dos débitos constantes do extrato, mantendo o indeferimento do pleito.

Em face da Súmula CARF n. 37, a decisão recorrida merece ser reformada. Isto porque a Certidão de Regularidade Fiscal constante de folha 190 faz prova da regularidade do contribuinte, podendo ela ser trazida aos autos em momento posterior, desde que o processo administrativo esteja pendente de decisão.

Sendo assim, há de se deferir o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais-PERC, reconhecendo portanto que a Recorrente faz jus ao benefício do FINOR para o ano-calendário 2002.

Tendo em vista o entendimento acima, entendo que restou superada a discussão acerca do marco temporal (DARF x DIPJ) de opção pelo incentivo fiscal por parte do contribuinte – item: Opção ao FINOR mediante DARF dentro da competência do exercício do Recurso Voluntário - posto que este comprovou sua regularidade fiscal nos termos da Sumula CARF 37.

Improcedência do indeferimento da opção FINOR por entrega de DIPJ Retificadora e ausência de base legal

Como razão adicional de decidir, tanto o Despacho Decisório quanto a decisão recorrida, adotaram o entendimento de que deve-se rejeitar o pleito, agora por força da entrega de declaração retificadora no ano-calendário de 2011.

A DRJ considerou sua vinculação ao teor do Ato Declaratório Normativo CST no. 26, de 1985 e à Nota SRF/Cosar no. 131, de 2001, a partir do disposto no artigo 7º., inciso V, da Portaria MF no. 341, de 2011:

Art. 7º São deveres do julgador:

- I - exercer sua função pautando-se por padrões éticos, em especial quanto à imparcialidade, à integridade, à moralidade e ao decoro;
- II - zelar pela dignidade da função, sendo-lhe vedado opinar publicamente a respeito de questão submetida a julgamento;
- III - observar o devido processo legal, zelando pela rápida solução do litígio;
- IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e
- V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, **bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.** (grifei)

Ato Declaratório (Normativo) CSTnº26/85

O Coordenador do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa SRF nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto nos artigos 1º, 11 a 14 do Decreto-lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, nos artigos 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.752, de 31 de dezembro de 1979 e no artigo 15 do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados o seguinte:

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

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

Nota SRF/Cosar 131/2001

"Ementa: Tratamento das opções de aplicação em Incentivos Fiscais (FINOR - FINAM - FUNRES) no caso de declaração retificadora entregue após o término do exercício de competência.

Somente serão acatadas aplicações para Incentivos Fiscais provenientes de declarações retificadoras entregues após 31/12 no respectivo exercício, obedecidas as seguintes condições:

Declaração original entregue dentro do exercício;

Não houve retificação que altere o valor ou Fundo de Investimento de opção exercida na última declaração entregue dentro do exercício de competência. Lembra-se que as declarações entregues após 31/12 do exercício de competência não sofrem tratamento por meio do sistema IRPJ/IEF, de forma que a simples comparação da ficha ou quadro de opção por Incentivos Fiscais não é suficiente para o acatamento das opções. Portanto, deve-se recalcular o percentual de pagamento e a base de cálculo de acordo com a Norma de Execução correspondente ao exercício da opção. (grifei)

O contribuinte deve ainda obedecer todas as demais condições estabelecidas nas normas vigentes para concessão de Incentivos Fiscais.

Esta Norma revoga os procedimentos contidos na Nota/SRF/COSAR n.º 95, de 29/06/99."

Neste sentido, conclui a decisão recorrida:

- a) Tratam-se tanto do ADN CST n.º. 26, de 1985 como da Nota SRF/Cosar n.º. 131, de 2001 de atos administrativos vigentes, vinculantes a este Colegiado e acerca dos quais não podem estes julgadores se afastar ou mesmo cogitar do estabelecimento de exceções por eles não contempladas;
- b) Os referidos atos são bastante claros em impossibilitar a retificação com qualquer alteração de valores referentes ao FINOR (como se observou que correu no caso em questão, consoante declarações de e-fls. 209 a 244 e 245 a 330 - em especial e-fls. 230 e 267), através de DIPJ retificadora protocolizada após o exercício de competência, e, destarte, também sob esta ótica, é de se manter a rejeição da ordem adicional de emissão pleiteada.

Em contrapartida, alegou o Recorrente que "Destacando-se os elementos-chave das hipóteses de aplicação das normas acima, enxergam-se duas situações sujeitas às vedações prescritas em tais normas, quais sejam: (i) Opção manifestada via DIPJ; e (ii) Opção formalizada após a respectiva competência do exercício a que se vincula o Incentivo Fiscal.

Entende que, definitivamente, em nenhuma dessas situações se encaixa o presente caso; a uma, porque a Recorrente não formalizou sua Opção em DIPJ, mas em DARF específico

e, a duas, porque sua Opção foi devidamente manifestada no exercício 2010, ou seja, dentro da competência na qual está inserido o Incentivo Fiscal pugnado.

Alega que a retificação da DIPJ 2010, ocorrida em 29/04/2011, não representou, de forma alguma, uma “nova” Opção FINOR, tampouco acarretou o aumento desta. Ao contrário, a entrega da DIPJ/2010 Retificadora promoveu irrisória redução do valor destinado, não havendo qualquer alteração quanto à Opção em si, i.e., percentual de destinação e/ou modalidade, sendo inaplicáveis as disposições do Ato Declaratório Normativo CST nº 26/1985 e da Nota SRF/COSAR nº 131/2001.

Por fim, conclui a Recorrente, que a apresentação da DIPJ/2010 Retificadora em nenhuma hipótese poderia ensejar o indeferimento do Incentivo Fiscal, notadamente porque não houve uma nova Opção ou sequer um acréscimo de seu valor, mas mera correção da apuração do IRPJ devido no ano-calendário de 2009 que resultou em um irrisório decréscimo do valor destinado ao FINOR.

Verifica-se que o PERC apresentado pela recorrente não foi apreciado pela autoridade administrativa pelo fato de o contribuinte ter apresentado DIPJ retificadora.

Destaque-se, porém, que esta razão, per si, não é suficiente à justificar a não apreciação do PERC, mormente pelo fato de que a DIPJ original já contemplava a opção do contribuinte pelo FINOR.

Com efeito, a mera retificação da DIPJ (isoladamente) não pode ensejar a apreciação do PERC, se a opção foi regularmente exercida na DIPJ original.

Ademais a DIPJ retificadora produz os mesmos efeitos da DIPJ originalmente apresentada, corrobora essa assertiva as decisões deste conselho em outras ocasiões, valendo citar, como exemplos os trechos dos acórdãos do Io Conselho de Contribuintes nº 108-09.393 de 12/09/2007 e nº 101-96.863 de 13/08/2008, que assim versam, respectivamente:

"PAF - INCENTIVO FISCAL - DIPJ RETIFICADORA - EFEITOS - A partir da IN 166/99, os efeitos da declaração retificadora, nos dizeres dessa normativa, art. Io, § 2o, I, tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a IN SRF 094, de 24 de dezembro de 1997. "

"(...) Não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais no Finan o contribuinte que entrega declaração retificadora fora do exercício de competência, (...) "

Em complementação ao acima, adoto as razões de decidir constantes do voto do ilustre Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, nos autos do Processo nº 16327.721619/2011-70, Ac. CSRF 9101-002.339, que muito bem tratou da questão:

Há vários aspectos que corroboram o entendimento manifestado no acórdão recorrido.

O artigo 60 da Lei nº 9.069/1995 vincula a concessão do reconhecimento de contribuições federais, e essa questão sobre a apresentação de declaração retificadora nem mesmo consta das Instruções Normativas da Receita Federal.

O Ato Declaratório Normativo CST 26/1985, por sua vez, foi editado num contexto legal que só previa o exercício da opção através da declaração de rendimentos, diferentemente da legislação atual que possibilita exercer opção também por meio de pagamento efetuado sob código específico, como ocorreu no presente caso.

Também é importante destacar que a partir da IN nº 166, de 1999, a declaração retificadora passou a ter a mesma natureza da declaração original, substituindo-a integralmente, de modo que a retificação da DIPJ, por si só, não poderia implicar em perda total do incentivo cuja opção foi realizada no momento oportuno.

Junta-se a isso o fato de o despacho decisório da Delegacia da Receita Federal que examinou o PERC não ter demonstrado nenhum prejuízo efetivo ao Fisco, em razão da retificação da DIPJ.

A transcrição das telas de consulta das DIPJ que consta do referido despacho decisório indica apenas que houve redução da "Base de Cálculo dos Incentivos Fiscais" de R\$ 78.214.347,86 para R\$ 76.557.699,22, e que, em consequência disso, também houve redução do valor do "Finor" de R\$ 9.385.721,74 para R\$ 9.186.923,91, mantido o mesmo percentual para a apuração do incentivo (12%).

O limite de 12% para o cálculo do incentivo continuou sendo observado, e a alteração do valor do Finor foi mera decorrência da alteração do valor do IRPJ a pagar, que é a base de cálculo do incentivo.

Em observância aos princípios da verdade material, do formalismo moderado e da razoabilidade da sanção, que foram mencionados pelo acórdão recorrido, poderia a Delegacia de origem, quando examinou o PERC, já tendo conhecimento da DIPJ retificadora, simplesmente fazer os devidos ajustes para a emissão do certificado, mas optou ela por negar por completo o incentivo.

No caso, a indicação é de que não houve excesso de destinação ao Finor em detrimento do IRPJ, porque a redução de ambos se deu na mesma proporção. Aliás, em razão da redução do IRPJ a pagar (que é a base de cálculo do incentivo), a primeira impressão é de que pode ter havido recolhimento a maior de IRPJ no período, o que aumenta a dificuldade de se vislumbrar algum prejuízo ao Fisco.

Desse modo, o acórdão recorrido também não merece reparo em relação à matéria tratada nesse tópico.

Tendo em vista o entendimento acima, o art. 60 da Lei nº 9.069/95 exige tão somente a prova da regularidade fiscal. Em que pese a existência de regulação infralegal, ela não tem o condão de impedir a concessão de benefício, especialmente após a emissão da IN SRF nº 166/1999.

Conclusão

Desta forma, voto por **CONHECER** do Recurso Voluntário e no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.

