



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16624.000953/2006-74
ACÓRDÃO	9101-007.129 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	ACHE LABORATÓRIOS FARMACÊUTICOS S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2002

DISSIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA. NÃO CONHECIMENTO

Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fático-jurídico distintos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em Exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 1301-004.264, de 11/12/2019, que negou provimento ao recurso voluntário.

O Acórdão Recorrido restou assim assentado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2002

ORDEM DE EMISSÃO DE CERTIFICADO DE INVESTIMENTO. FINAM. RECOLHIMENTO PARCIAL DO IRPJ. REDUÇÃO DO INCENTIVO FISCAL.

O valor do incentivo fiscal Finam é proporcional ao IRPJ pago, devendo o incentivo ser reduzido na hipótese de pagamento parcial ou incompleto do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário e determinar que o processo nº 16095.000716/2007-10 seja remetido ao CARF para sorteio e julgamento do mérito do recurso voluntário interposto naqueles autos.”

O Despacho de Admissibilidade (fls.994/1003), mantido em decisão de Agravo, deu parcial seguimento ao Recurso Especial para admitir uma única matéria, qual seja: “2- *Correta Base de Cálculo do Incentivo - FINAM - Alíquota sobre o valor de IRPJ devido. Art. 1º e 11 do Decreto Lei nº 1.376/74 e art. 1º da Lei 8.167/91*”. Para tanto, foi oferecido o seguinte Acórdão Paradigma: **1103-00.649**.

A PGFN apresentou contrarrazões (fls. 1045/1053), alegando que a contribuinte não logrou êxito em estabelecer a similitude entre os Acórdãos Recorrido e Paradigma, a despeito do despacho ter concluído em sentido inverso. Segundo o alegado, o Acórdão Paradigma teria sido reformado pelo Acórdão nº 9101-005.145, cuja ementa é abaixo reproduzida:

“Número do Processo 16327.000910/2006-43

Contribuinte SANTANDER BRASIL TECNOLOGIA S.A.

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR

RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA

Data da Sessão 06/10/2020

Relator(a) Não informado

Nº Acórdão 9101-005.145

Decisão

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 dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

Ementa(s)

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

Ano-calendário: 2003

FINAM - LIMITE DA OPÇÃO DE DESTINAÇÃO.

A destinação do IRPJ a incentivos fiscais na esfera do FINAM não pode ser exercida sobre parcela do tributo questionada judicialmente pelo sujeito passivo.”

Além disso, teria ocorrido preclusão da matéria (temporal e consumativa), em face do arts. 14, 16 e 17 do Decreto nº. 70.235/72, pois teria sido aventada tardiamente por meio de aditamento, conforme destacado no Despacho de Admissibilidade.

Quanto ao mérito, requer a manutenção do Acórdão Recorrido pelas suas razões de decidir.

Por fim, cabe lembrar que o PAF 16624.000953/2006-74 encontra-se apensado aos presentes autos, sendo a este aplicado os mesmos efeitos da decisão sobre a matéria que ora se põe em discussão.

É o relatório, naquilo que entendo essencial.

VOTO

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior**, Relator

TEMPESTIVIDADE

O Recurso Especial (interposto em 04/08/2020 – fls. 918/942) é tempestivo e assim já foi reconhecido quando do exame de admissibilidade.

CONHECIMENTO

De fato, o Acórdão Paradigma nº 1103-00.649 oferecido pela contribuinte foi reformado por esta E. 1ªTurma/CSRF, em sessão de 06/10/2020, cujo Acórdão nº 9101-005.145 contou com o voto vencedor da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, de onde

apreendemos que a questão naquele caso não estava adstrita à discussão sobre se a base de cálculo do benefício seria o IRPJ devido ou o efetivamente recolhido.

Em verdade, o caso ali discutido dizia respeito à definição (ou compreensão, nas palavras da redatora) do que seria “IRPJ devido”, quando um contribuinte discorda da legislação que define o IRPJ e o questiona judicialmente, tendo a sua exigibilidade suspensa. Vejamos excertos do voto condutor, com nossos destaques:

“A I. Relatora restou vencida em seu entendimento favorável ao procedimento adotado pela Contribuinte. Prevaleceu a conclusão de que deveria ser dado provimento ao recurso especial da PGFN porque a base de cálculo do incentivo não poderia contemplar parcela do tributo discutida judicialmente pelo sujeito passivo.

Isto em razão de a discussão posta nestes autos não se circunscrever, propriamente, a definir se a parcela a ser destinada ao FINAM deve ser calculada sobre o IRPJ devido ou sobre o IRPJ recolhido, mas sim o que deve ser compreendido como IRPJ devido.

Como bem exposto no acórdão recorrido, o sujeito passivo pode optar pelo incentivo não só por ocasião do recolhimento, mas também na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e, caso opte pelo incentivo, mas não recolha integralmente o tributo devido, sujeitar-se-á a multa e juros sobre o valor devido.

Contudo, quando o sujeito passivo discorda da legislação que define o tributo devido, é estabelecida uma incerteza sobre a base de cálculo da destinação pretendida, e esta incerteza é incompatível com a sistemática de destinação do incentivo, assim disciplinada no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

(...)

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 incerteza resultante do questionamento judicial do montante devido a título de IRPJ. O exercício da opção nos momentos definidos no art. 601 do RIR/99 deve ter em conta, assim, o tributo que o sujeito passivo reconhece como devido, sob pena de ser ele favorecido com uma destinação superior à calculada em razão do tributo que o Poder Judiciário venha, ao final da demanda por ele proposta, definir como devido.

Estas conclusões estão alinhadas aos argumentos deduzidos por esta Conselheira para classificar como provisões os tributos com exigibilidade suspensa, para fins de dedutibilidade na apuração a base de cálculo da CSLL, consoante excertos extraídos do voto proferido no Acórdão nº 1101-000.813:

[...]

Em tais condições, não há dúvida que o tributo devido representa uma obrigação legal da contribuinte, passível de exigência a partir de seu vencimento, e que pode vir a constituir um ganho futuro, caso haja certeza suficiente do sucesso da interessada na ação judicial proposta. Aqui, porém, a incerteza está presente ante a existência de decisões judiciais hábeis a suspender a exigibilidade do crédito tributário, impedindo, por prazo indeterminado, que o Fisco receba ou possa executar o direito que decorreria do fato gerador praticado.

[...]

A suspensão da exigibilidade, como dito, é suficiente para retirar a certeza desta despesa e caracterizar sua contrapartida como uma provisão, de modo a torná-la indedutível no âmbito da apuração da CSLL. Em tais condições, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão unânime e posterior ao Acórdão nº 1401-00.058, posicionou-se contrariamente à pretensão de contribuinte autuada, consoante expresso na ementa do Acórdão nº 9101-00.592:

[...]

Esclareça-se que na discussão estabelecida nestes autos merece destaque, para além da incerteza quanto ao futuro recebimento do tributo pela Fazenda Nacional, a incerteza presente no momento da opção quanto ao valor devido, resultante unicamente do questionamento judicial deduzido pelo sujeito passivo. Irrelevante, portanto, se o valor foi depositado judicialmente ou teve sua exigibilidade suspensa por decisão liminar. São incompatíveis as condutas de afirmar indevido o IRPJ porque majorado em razão da falta de dedução, de sua base de cálculo, da despesa de CSLL incorrida no ano-calendário, e reputá-lo devido para fins de majorar o incentivo fiscal pretendido.

Veja-se, aliás, que caso o sujeito passivo primeiro optasse pelo incentivo fiscal e depois submetesse ao Poder Judiciário questionamentos semelhantes aos aqui apresentados, circunscritos à definição da base de cálculo do IRPJ, eventual decisão favorável não lhe permitiria restituir os valores destinados ao FINAM, dado sua opção ser irretratável, na forma do art. 4º, §5º da Lei nº 9.532/97, citada no acórdão recorrido¹. Ao reverso, se o questionamento já existe antes da opção, esta não pode ser exercida em relação aos valores sob discussão judicial.

Estas as razões para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.”

No Acórdão Recorrido, entretanto, a lide foi delimitada logo no início do voto vencedor, de onde se extrai as seguintes passagens, com nossos grifos:

“Compensação do IRPJ

O mérito do processo envolve duas controvérsias. A primeira consiste em saber se a recorrente fez a compensação de parte do Imposto de Renda devido no 4º trimestre de 2002. A segundo, trazida tardiamente por meio de aditamento ao recurso, é definir se a base para o incentivo é o imposto devido, como sustenta a recorrente, ou o imposto pago, como quer o Fisco.

(...)

Base de cálculo do incentivo Finam O segundo fundamento do recurso, suscitado tardiamente por meio de aditamento, refere-se à base sobre a qual o incentivo deveria ser calculado. A recorrente, apegando-se à letra da lei, especificamente do Decreto-Lei nº 1.376/1974, entende que o valor do incentivo é definido pelo montante do imposto devido e não pelo imposto pago. Em reforço dessa tese, invocou o Acórdão nº 1103-00.649 que sufragou tal entendimento.

Embora respeitando os que defendem esse ponto de vista, penso que ele está em desacordo com o ordenamento jurídico, embora possa estar aparentemente em consonância com a literalidade do decreto-lei.

A utilização de parcela do Imposto de Renda para aplicação no Finam é tida como um incentivo fiscal. Sendo assim, a opção pelo Finam só pode ser admitida se o contribuinte não tiver débitos de tributos federais. Aliás, o extrato originalmente emitido para a recorrente negava o benefício pela precisa razão de que havia débitos não pagos de tributos federais. Para elidir o óbice, a recorrente apresentou uma série documentos, inclusive decisões judiciais, a fim de demonstrar que os débitos não existiam ou estavam com exigibilidade suspensa.

Não ter débitos de tributos federais é condição imposta pelo art. 60 da Lei nº 9.069/1995:

Art. 60. 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.

Esse dispositivo é portador de inegável conteúdo ético. O princípio subjacente é aquele segundo o qual o benefício só deve favorecer ao bom contribuinte, àquele que cumpre no prazo e na forma da lei as obrigações tributárias.

Nessa linha de raciocínio, o contribuinte que, devendo qualquer tributo federal, fizer recolhimento para o Finam, terá de considerar o valor recolhido como recurso próprio aplicado ao fundo, e não como destinação do Imposto de Renda. A regra vale para qualquer tributo federal, inclusive para o IRPJ do próprio período de opção. Não sendo assim, ter-se-ia uma situação contraditória, em que o contribuinte não precisaria pagar o imposto do próprio período a que se refere a opção pelo Finam, para fazer jus ao benefício.

A recorrente poderia argumentar que, em se tratando de benefício fiscal, o texto da lei deve ser interpretado de forma literal e o Decreto-Lei nº 1.376/1974 fala em imposto devido. Eis o texto:

Art. 1º 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.

(...)

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 1º, das seguintes parcelas do imposto de renda devido:

O decreto-lei menciona imposto devido, e não poderia ser diferente, pois o momento em que se calcula o valor a ser destinado ao fundo antecede, em regra, ao vencimento do imposto, e, portanto, não se tem ainda valor pago. A única referência que se tem é o valor devido. Porém, depois do vencimento da obrigação, quando já se dispõe do valor efetivamente pago, é este que deve servir de parâmetro para cálculo do montante a ser reconhecido como destinação ao respectivo fundo.

Em consonância com esse entendimento procedeu a autoridade fiscal, reduzindo o benefício proporcionalmente ao valor do imposto pago.

O procedimento é correto e não merece reparo.”

A despeito de a discussão acima tangenciar a matéria admitida em ambos os casos, no Acórdão Paradigma (reformado), todo o racional do voto vencedor se desenvolveu a partir do fato do tributo “devido” estar *sub judice*, com a exigibilidade suspensa, não podendo a contribuinte alegar concomitantemente como se de fato fosse devido para aumentar a base do incentivo. Essa circunstância é claramente inexistente no Acórdão Recorrido.

Contudo, ainda que não se podendo admitir o Acórdão Paradigma reformado para afastar o conhecimento, porquanto a interposição do Recurso Especial do Contribuinte foi realizada antes da reforma acima comentada (interpretação a contrário senso do que dispõe o RICARF/23 -que não difere do Regulamento anterior)¹, há outra razão para o seu não conhecimento.

¹ Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais

...

§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão:

I – OMISSO

II – que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado ou objeto de desistência ou renúncia do interessado na matéria que aproveitaria ao recorrente; e

No Acórdão Recorrido, a Contribuinte já havia alegado os efeitos do Acórdão que ora ofereceu como Paradigma. Entretanto, o voto vencedor utilizou-se do art. 60 da Lei 9.069/1995 a rebater o argumento da então recorrente. Vejamos excertos:

Embora respeitando os que defendem esse ponto de vista, penso que ele está em desacordo com o ordenamento jurídico, embora possa estar aparentemente em consonância com a literalidade do decreto-lei.

A utilização de parcela do Imposto de Renda para aplicação no Finam é tida como um incentivo fiscal. Sendo assim, a opção pelo Finam só pode ser admitida se o contribuinte não tiver débitos de tributos federais. Aliás, o extrato originalmente emitido para a recorrente negava o benefício pela precisa razão de que havia débitos não pagos de tributos federais. Para elidir o óbice, a recorrente apresentou uma série de documentos, inclusive decisões judiciais, a fim de demonstrar que os débitos não existiam ou estavam com exigibilidade suspensa.

Não ter débitos de tributos federais é condição imposta pelo art. 60 da Lei nº 9.069/1995:

Art. 60. 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.

Esse dispositivo é portador de inegável conteúdo ético. O princípio subjacente é aquele segundo o qual o benefício só deve favorecer ao bom contribuinte, àquele que cumpre no prazo e na forma da lei as obrigações tributárias.

Nessa linha de raciocínio, o contribuinte que, devendo qualquer tributo federal, fizer recolhimento para o Finam, terá de considerar o valor recolhido como recurso próprio aplicado ao fundo, e não como destinação do Imposto de Renda. A regra vale para qualquer tributo federal, inclusive para o IRPJ do próprio período de opção. Não sendo assim, ter-se-ia uma situação contraditória, em que o contribuinte não precisaria pagar o imposto do próprio período a que se refere a opção pelo Finam, para fazer jus ao benefício.

Já no Acórdão Paradigma, o voto do I. Conselheiro Marcos Takata, condutor do voto vencedor, não enfrenta o mesmo dispositivo legal. A análise foi realizada exclusivamente a partir da evolução histórica da legislação pertinente ao FINAM. Ou seja, não há considerações sobre condição de fruição do benefício, que no Acórdão Recorrido foi trazida como argumento.

De fato, quando o Acórdão Paradigma não tem em conta o art. 60 da Lei nº 9.069/1995, a discussão fica circunscrita ao *quantum* que pode ser destinado ao FINAM, ao passo que o Acórdão recorrido, diante de prova acerca de qual parcela desta destinação poderia ser reconhecida, deu interpretação ao dispositivo legal que demanda, para tanto, a quitação dos

...

tributos. Portanto, ainda que sejam louváveis as razões do Acórdão Paradigma (e alinhado com o que pensa este Conselheiro), não há como tê-lo apto a ensejar a atuação deste Colegiado, no caso concreto.

Com efeito, entendo que o Acórdão Paradigma, não possui similitude fático-jurídica para fins de se estabelecer um dissídio jurisprudencial, nos termos do regramento regimental do CARF, ficando prejudicada a análise dos demais argumentos manejados.

CONCLUSÃO

Voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior