



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

**Processo n°** 19515.000160/2004-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-002.719 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2019  
**Matéria** IRPJ - Incentivo Fiscal - FINOR  
**Recorrente** OTTO BAUMGART INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

INCENTIVO FISCAL FINOR. REQUISITOS ART. 60 DA LEI 9.069/1995. AUSÊNCIA DE PEDIDO DE REVISÃO. COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE.

A regularidade fiscal do sujeito passivo, com vistas ao gozo do incentivo, 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. Aplicável a inteligência da Súmula CARF n° 37.

O descumprimento da formalidade constante do AD-CORAT n° 32 de 09/11/2001 não pode ofuscar a verdade dos fatos e o estrito cumprimento das Lei n° 9.532/97 e do artigo 60, da Lei n° 9.069/95.

A contribuinte cumpriu os pressupostos da Lei n° 9.532/97, as opções foram exercidas corretamente através dos DARF's, não foram apontadas inconsistências/erros nos valores apurados/pagos e a Certidão Positiva com efeito de Negativa apresentada estava vigente quando da entrega da DIPJ/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos. Votaram pelas conclusões os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente Convocado).

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente convocado) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Declarou-se impedido o conselheiro José Roberto Adelino da Silva (Suplente Convocado). Ausente momentaneamente o conselheiro Ângelo Abrantes Nunes (Suplente Convocado).

## Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de auto de infração (fls. 20/21) lavrado, em 28/01/2004, para a cobrança de IRPJ relativo ao ano-calendário de 1998, no montante total de R\$ 398.976,07, incluindo multa e juros, conforme planilha abaixo:

<b>Imposto</b>	<b>Multa de 75%</b>	<b>Juros de Mora</b>	<b>TOTAL</b>
R\$ 141.509,57	R\$ 106.132,17	R\$ 151.334,33	<b>R\$ 398.976,07</b>

2. A autuação decorreu de revisão interna da declaração de Ajuste Anual de IRPJ do exercício de 1999, consoante Norma de Execução Corat nº 07 de 2003, que se sucedeu no processo de nº 13807.012580/2003-03, apensado aos autos.

3. A contribuinte, em DIPJ/1999 (ano-calendário 1998), declarou o recolhimento de IRPJ reduzido em razão da opção pela aplicação em incentivos fiscais (FINOR), conforme disposto na Lei nº 9.532/97.

4. Sobreveio em **21/12/2001**, o “Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais” relativo ao ano-calendário de 1998, no qual consta como “ocorrência” o seguinte: “*contribuinte com débitos de tributos e contribuições federais (Lei 9069/95, art. 60).*”

5. Em 28/01/2004, foi lavrado o auto de infração objeto deste processo, cuja fundamentação legal, constante do Termo de Verificação Fiscal (14/15), segue transcrita abaixo:

### **Termo de Verificação Fiscal dos presentes autos (fls. 14/15)**

*“A empresa apresentou sua Declaração de Rendimentos do IRPJ/99, relativa ao ano-calendário de 1998, optando pelo regime de tributação pelo Lucro Real - Apuração Trimestral, consoante declaração arquivada sob nº 0063793.*

*De acordo com as fls. 4, 5 e 6 do Anexo à Norma de Execução Corat nº 07, de 22/10/2003 (fls. 16 a 18 do PAF N° 13807012580/2003-03), o cálculo para apuração do imposto pago a menor é feito por meio da seguinte operação:*

*Imposto pago a menor = IF/16 + IF/20 - IF/Rec.*

*onde:*

*IF/16 = Valor destinado aos Fundos incluído na linha 13/16.*

*IF/20 = Valor destinado aos Fundos incluído na linha 13/20.*

*IF/Rec. = Valor de incentivos fiscais a que o contribuinte tem direito, reconhecido pela SRF e constante na coluna Incentivo Fiscal emitido no sistema IRPJ/OEIF 99 ou Perc 99.*

*Assim, conforme fls. 21 do PAF N° 13807012580/2003-03:*

*IF/16 = 82.295,08 + 18.784,71 + 40.429,78 = R\$ 141.509,57*

*IF/20 = 0,00*

*IF/Rec. = 0,00*

*Imposto pago a menor = 141.509,57 + 0,00 - 0,00 = RS 141.509,57*

*Distribuído nos 3 (três) trimestres onde houve imposto a pagar:*

*1º Trimestre = RS 82.295,08*

*2º Trimestre = RS 18.784,71*

*3º Trimestre = RS 40.429,78*

*ENQUADRAMENTO LEGAL:*

*Art. 4º, § 7º, da Lei nº 9.532/97”.*

6. Cientificada da autuação (AR de 30/01/2004, fl. 23), a contribuinte apresenta Impugnação (fl. 26), em 12/02/2004, na qual apresenta as seguintes razões de defesa: (i) a conclusão da fiscalização lhe causou surpresa, pois a impugnante cumpriu o disposto na Lei nº 9.532/97 ao reduzir o IRPJ, destinando parte ao FINOR; (ii) comprova que recolheu o imposto devido e os valores das aplicações ao anexar ao processo cópias dos DARF's e das folhas da DIRPJ/99, onde estão demonstrados os valores devidos nos trimestres e o cálculo do incentivo a que tinha direito.

7. Em 27/09/2007, a 4ª Turma da DRJ/SPO (fls. 68/69) determinou a realização de diligência para que fosse anexada aos autos “cópia do Extrato de Aplicação em Incentivos Fiscais, relativo à opção informada na DIPJ/1999” e que fosse apresentado “o demonstrativo e a razão de ter sido apurado o valor nulo de incentivo”.

8. Em 08/05/2009 foi apresentada manifestação da DERAT (fls. 70/74), em resposta ao pedido de diligência, onde a autoridade fiscal prestou os seguintes esclarecimentos: (i) “após o envio do EAIF (Extrato de Aplicação de Incentivos Fiscais) ao contribuinte, a única versão do extrato registrada nos sistemas internos da RFB é a própria ficha 16, páginas de 1 a 4; sendo que a página um transcreve a declaração do contribuinte e, as demais, preenchidas após o processamento do OEIF, traduzem os dados enviados ao contribuinte”; (ii) “não sendo possível visualizar o AR, encaminhamos a cópia da folha resumo, onde consta o número do AR e a data da emissão. Mesmo assim, alertamos que o não recebimento do EAIF, não deveria ser motivo para o contribuinte não ter apresentado o PERC, tendo em vista, ser este uma impugnação justamente para quem não recebe o extrato ou, para quem dele

*discorda*; e (iii) o valor constante da página 4, da ficha 16 é zero pois não foi liberado ao contribuinte nenhuma valor de incentivo, conforme cópia do extrato de fls. 73.

9. Devidamente intimada do resultado da diligência (AR de 19/05/2009, fl. 79), a contribuinte se manifestou (fl. 81 e fl. 90) e apresentou as seguintes colocações: (i) “*em 11 de fevereiro de 2004 já tínhamos apresentado à Receita Federal os cálculos para incentivos fiscais os quais foram feitos de acordo com a Legislação vigente no Exercício de 1999, bem como comprovamos os devidos pagamentos através do DARF de código 1800*”; (ii) apresenta as cópias dos DARF’s dos recolhimentos relativos aos incentivos, o Extrato das Aplicações de emissão da Receita Federal (fl. 91) e Certidão Positiva de Tributos e Contribuições Federais com Efeitos de Negativa (fl. 92) emitida em **26/04/1999** com validade até **26/10/1999**.

10. Em sessão de 21 de agosto de 2009, a 4ª Turma da DRJ/SP1, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 16-22.588 (fls. 93/101), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

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

*Ano-calendário: 1998*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EXCESSO DE DESTINAÇÃO AOFINOR. FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO.*

*A falta de comprovação da quitação de tributos e contribuições federais, pelo contribuinte, impede o reconhecimento ou a concessão de benefícios ou incentivos fiscais.*

*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 acordo com a legislação do imposto de renda.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”.*

11. Cientificada da decisão (AR de 20/01/2010, fls. 104), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 107/109) em 12/02/2010 e complementou sua defesa com os seguintes pontos: (i) à época dos fatos, a situação da contribuinte quanto as suas obrigações fiscais era regular; (ii) o Extrato de Aplicações em Incentivos Fiscais, emitido em 21/12/2001, traz a seguinte informação “*contribuinte com débitos de tributos e contribuições federais (Lei nº 9.069/95, artigo 60)*”, mas não relaciona quais seriam eles; e (iii) a lei dispõe que os incentivos devem se basear em extrato de aplicações correspondente ao mesmo exercício e o extrato em questão foi emitido apenas em 21/12/2001.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

12. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

13. Conforme relatado, o presente caso trata de suposto recolhimento insuficiente de IRPJ decorrente da aplicação em incentivos fiscais (FINOR) na parcela de 18% do imposto. De acordo com a fiscalização, a contribuinte tinha débitos em aberto e, portanto, não teria direito ao incentivo fiscal e os recolhimentos feitos a título de aplicação ao FINOR foram considerados espontâneos.

14. A matéria em questão é regulamentada pelo RIR/99 (Decreto nº 3.000/1999), vigente à época dos fatos, que dispõe em seu artigo 601 o seguinte:

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

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

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

*§ 2º No DARF a que se refere o parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá indicar o código da receita relativo ao fundo pelo qual houver optado;*

*(...)*

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

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

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

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

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

15. No mais, relativamente aos Certificados de Investimentos e à aceitação da opção feita pela pessoa jurídica, dispõe o artigo 603 do RIR:

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

(...)

**§ 5º A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, expedirá, em cada exercício, à pessoa jurídica optante, extrato de conta corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos Fundos de Investimento (artigo 3º do Decreto-lei nº 1.752, de 1979)**

16. Complementarmente, o artigo 1º, do Decreto-lei nº 1.752, de 1979, prevê que:

*"Art 1º - O artigo 15 do Decreto-lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, passa a vigorar com a seguinte redação:*

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

(...)

**§ 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."**

17. No tocante à possibilidade de gozo de incentivos, assim dispõe o artigo 614 do RIR/99:

*Art. 614 - Não podem se beneficiar da dedução dos incentivos de que trata esse Capítulo:...*

*Parágrafo único. 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 da quitação de tributos e contribuições federais (artigo 60 da Lei nº 9.069, de 1995).*

18. No caso concreto, verifico que a ora Recorrente recebeu o "*Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais IRPJ/99*" emitido em **21/12/2001**, relativo a opção exercida no ano-calendário **1998** (foram anexados dos DARFs pagos em consonância com a legislação em comento), tanto é que, em linha com os esclarecimentos de fls. 70/74, junta aos autos cópia do documento (fls. 81).

19. De acordo com o próprio extrato, no quadro de "Instruções", está informado no item 3 que "*em caso de divergência entre os valores constantes deste extrato e as opções constantes da declaração de rendimentos, deverá o contribuinte procurar o órgão da Secretaria da Receita Federal ao qual está jurisdicionado até 28/02/2002 (AD-CORAT N° 32 DE 09/11/2001)*".

20. De fato, não recebido o extrato das aplicações em incentivos fiscais, ou recebido com indicação de resultado do qual divergia, deveria a contribuinte ter procurado a unidade da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição para verificar sua situação e, segundo as normas internas, apresentar Pedido de esclarecimento acerca de eventual não recebimento de extrato ou Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), direcionado à autoridade administrativa, juntamente com documentos que pudessem reverter a ocorrência descrita no referido extrato recebido. Contudo, conforme será desenvolvido a seguir, tal formalidade não pode prevalecer sobre a substância, leia-se efetiva observância dos requisitos legais para obtenção do incentivo.

21. Em que pese a contribuinte tenha se mantido silente, de outra parte, verifico que não consta do extrato eventuais débitos exigidos, há apenas a informação "*contribuinte com débitos de tributos e contribuições federais (Lei nº 9.069/95, artigo 60)*" e considero, no mínimo razoável, que o "*Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais IRPJ/99*" (i) fosse emitido no curso do ano de 1999 ou dentro do **prazo** especificado no §5º do artigo 15 do Decreto-lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.752, de 31 de dezembro de 1979, "*30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro a que corresponder a opção*" (30/09/2000); e (ii) refletisse a real situação fiscal da contribuinte no curso do ano-calendário de 1998 (período em que exerceu a opção) e/ou até a entrega efetiva da DIPJ/99 (mês 06/1999, momento em que a SRFB teve acesso aos dados necessários à apuração da regularidade do montante investido) e não em **21/12/2001**, data "eleita" pela SRFB para emissão do extrato de inconsistências ou do respectivo certificado de consolidação do benefício.

22. Concordo com as autoridades fiscais e julgadoras quando dizem que este prazo de 30/09/2000 também deveria ser observado pela contribuinte até porque, nos termos do citado dispositivo, "*reverterão para os Fundos de Investimento os valores das ordens de emissão cujos títulos pertinentes não forem procurados pelas pessoas jurídicas*".

23. No entanto, este prazo de 30/09/2000 não pode ser utilizado pelas duntas autoridades, conforme expressamente consignado às fls. 70/71 e no r. acórdão, para considerar precluso o direito da contribuinte de obter os benefícios decorrentes do incentivo fiscal - FINOR, até porque, nem a própria administração fiscal cuidou de respeitá-lo.

24. A ineficiência do poder público não prejudicar, em última análise, a implementação de incentivo fiscal que o próprio Estado concedeu, perde a razão de ser e a sua própria atratividade, vez que, como bem consignou a ora Recorrente, "*tais cotas poderiam ser adquiridas em Bolsa de Valores por 1/10 do seu valor real*".

25. No mais, o termo final de 28/02/2002, constante do "*Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais IRPJ/99*", **não decorre da lei, tampouco do decreto-lei** (se observado o extrato teria sido emitido até 30/09/2000 e não em 21/12/2001), mas dos atos declaratórios AD-COSAR nº 36 de 14/09/2000 e AD-CORAT nº 32 de 09/11/2001.

26. Como pode prevalecer a forma sobre a substância neste caso? Não pode, tais atos não têm o condão obstar a concessão de incentivo fiscal cuja opção foi feita pela contribuinte de acordo com a Lei nº 9.532/97, as opções foram exercidas corretamente através dos DARF's com os seguintes vencimentos: 30/04/1998 (fato gerador 03/1998), 31/07/1998 (fato gerador 06/1998) e 30/10/1998 (fato gerador 09/1998), e restou demonstrada sua regularidade fiscal por meio da apresentação da Certidão Positiva com Efeito de Negativa emitida em 26/04/1999 com validade até 26/10/1999, período que abrange a entrega da DIPJ/99, em observância ao artigo 60, da Lei nº 9.069/95.

27. A douta r. DRJ pautou sua decisão **exclusivamente** no fato de que a análise da regularidade fiscal da contribuinte "*deve ser feita no instante em que se está proferindo a decisão que confere ou reconhece o benefício, pois a decisão deve espelhar a situação fiscal do contribuinte no momento em que ela é proferida*".

28. Em outros termos, considera que a regularidade fiscal da contribuinte deve ser analisada quando da emissão "*Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais IRPJ/99*", em 21/12/2001 e não quando da efetiva opção (ano-calendário 1998) até a data de entrega da declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica (06/1999).

29. Data máxima vênua, conforme já consignado, tal entendimento não pode prevalecer, o artigo 60, da Lei nº 9.069/1995, limita-se a condicionar a concessão do benefício à comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais e a ora Recorrente traz essa prova aos autos.

30. E, por mais que a contribuinte não tenha se manifestado no prazo de 28/02/2002, considero aplicáveis **os ensinamentos** constantes da Súmula CARF nº 37. Confira-se:

*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).*

Redação Original da Súmula CARF nº 37:

*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 ao período a que se referir a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo**, admitindo-se a prova da*

---

*quitação em qualquer momento do processo administrativo, nos termos do Decreto nº 70.235/72.*

31. Observe-se que, na própria revisão da citada súmula, houve o cuidado de consignar que *"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"*.

32. Não é demais frisar que, o descumprimento da formalidade constante do AD-CORAT nº 32 de 09/11/2001 não pode ofuscar a verdade dos fatos e o estrito cumprimento das Lei nº 9.532/97 e do artigo 60, da Lei nº 9.069/95.

33. É incontroverso o fato de a contribuinte ter cumpridos os pressupostos da Lei nº 9.532/97, as opções foram exercidas corretamente através dos DARF's, não foram apontadas inconsistências/erros nos valores apurados/pagos e a Certidão Positiva com efeito de Negativa apresentada estava vigente quando da entrega da DIPJ/99. Logo, os requisitos para concessão do benefício foram atendidos.

34. Diante das circunstâncias fáticas e jurídicas aqui apresentadas, considero que o crédito tributário em exame deve ser exonerado.

### **Conclusão**

35. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO interposto e, no mérito, DAR-LHE provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa