



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.003449/2004-90
ACÓRDÃO	1102-001.892 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANOFI-AVENTIS FARMACEUTICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

IRPJ. FINAM. EXCESSO DE APLICAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE INTIMAÇÃO.

A exigência de IRPJ decorrente de suposto excesso de aplicação de incentivos fiscais ao FINAM pressupõe a regular ciência do contribuinte quanto ao Extrato de Aplicação e a oportunidade de apresentação do PERC.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

A Recorrente foi submetida a procedimento fiscalizatório formalizado por meio do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF nº 08.1.90.00-2004-03024-8 - objeto do processo nº 13807.009410/2004-14 (apenso aos autos do presente processo administrativo fiscal), cujo objetivo foi a Revisão da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, relativa ao Exercício de 2000, ano calendário de 1999, de modo a apurar eventual excesso de aplicação em Incentivos Fiscais.

A autoridade fiscal concluiu pelo pagamento a menor de IRPJ, em virtude da constatação de excesso, no valor de R\$ 1.635.668,74, na destinação feita ao FINAM, conforme descrito no Termo de Constatação de fls. 02.

Destaca-se que, no processo administrativo apensado nº 13807009410/2004-14, consta que a Recorrente recolheu através de DARF com código específico valor para o FINAM, no ano de 1999. Após processamento das opções feitas pela Recorrente para aplicação do IRPJ em investimentos regionais, a SRF apurou o valor do incentivo fiscal que o contribuinte teria direito, de acordo com as telas do sistema IRPJCONS. Foi emitido extrato com as informações a respeito das aplicações efetuadas, mas não houve manifestação dentro do prazo legal, que, conforme ADE/CORAT/096/2002, terminava em 28/02/2003.

Concluído o procedimento fiscalizatório, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento de ofício relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, conforme Autos de Infração e respectivos demonstrativos constantes às fls. 110 a 114.

O montante total do crédito tributário lançado e objeto do presente processo perfaz o valor de R\$ 4.224.768,78. Os valores individualizados de cada tributo, bem como o respectivo enquadramento legal das infrações, encontram-se devidamente discriminados nos Autos de Infração.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação às fls. 122 a 140, na qual sustentou a improcedência das exigências fiscais.

Ao apreciar a defesa apresentada, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), proferiram o Acórdão nº 16-26.166 (fls. 332/346), por meio do qual, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação apresentada.

A seguir, destacam-se os trechos relevantes do acórdão:

(...)

Conforme se depreende da análise dos autos, o presente processo administrativo fiscal se refere a lançamento de IRPJ do ano-calendário 1999 em virtude da contratação de excesso na destinação de parcela do imposto ao FINAM,

decorrente do não reconhecimento do direito da Impugnante à aplicação incentivada.

O an. 13 da Medida Provisória nº 2.058/2000 e reedições, cujo texto abaixo reproduzimos, assim tratou do tema:

(...)

Relativamente às ordens de emissão de certificados de investimentos " e a aceitação da opção feita pela pessoa jurídica, o art. 603 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), assim dispõe:

(...)

No tocante à possibilidade de gozo de incentivos fiscais, assim dispõe o art. 60 da Lei nº 9.069/95:

(...)

Em razão da legislação supratranscrita, as declarações de rendimentos das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, com opção para aplicação nos Fundos de Investimentos Regionais - FINOR, FINAM ou FUNRES, após seu processamento e captação de dados, são tratadas em função da consulta a outros sistemas de informação para a comprovação da regularidade do contribuinte, inclusive em relação a pagamentos de tributos e contribuições federais e cumprimento de obrigações acessórias.

Após o tratamento e análise dos dados, o programa emite os Extratos das Aplicações em Incentivos Fiscais para os contribuintes e, simultaneamente, gera e envia aos fundos de investimentos informações da situação de cada contribuinte optante relativamente ao direito e ao valor da aplicação correspondente às Ordens de Emissão de Incentivos Fiscais, para que sejam emitidas as quotas dos fundos de investimentos.

Dos procedimentos descritos, podem advir ou não ajustes nos valores declarados, ou até mesmo a verificação da impossibilidade de fruição do incentivo fiscal pretendido. Isso porque a concessão do incentivo está subordinada não só à regularidade do cálculo apresentado na Declaração de Rendimentos, mas também a outras regras como a regularidade fiscal dos contribuintes optantes em relação aos tributos e contribuições federais, como previsto no art. 60 da Lei 9.069/95 acima transcrito.

Caso o contribuinte receba o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais com valores divergentes de sua opção ou não o receba no prazo especificado no art 613, §4º, do RIR/94, deve procurar 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.

O Contribuinte, no presente caso, não apresentou o PERC. A Impugnante diz não ter recebido o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais e que o mesmo não se

encontra nos autos do processo nº I3807.009410/2004-14. No caso do IRPJ anual calendário 1999, independentemente do recebimento ou não do Extrato, os contribuintes tinham direito de apresentar PERC até 30 de setembro de 2002, conforme § 4º do art. 613 do RIR/99 (data final postergada para 28/02/2003 pelo ADE/CORAT/096/2002).

Os prazos para a extinção de direitos, previstos em todo ordenamento jurídico, decorrem da necessidade de se salvaguardar a segurança jurídica. Dessa forma, o Interessado deveria ter ingressado com o PERC, tendo ou não recebido o Extrato, anexando os documentos necessários à comprovação da sua regularidade fiscal, dentro do prazo estabelecido pela administração tributária.

No caso em tela, a SRF não reconheceu o direito ao incentivo fiscal na ocasião do processamento eletrônico da DIPJ, em decorrência de irregularidades verificadas naquela data.

Conforme acima exposto, mostramos que os contribuintes que destinavam recursos aos fundos deviam buscar seus direitos ainda que não tivessem recebido o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais. Já mencionamos que a Impugnante afirmou não ter recebido o extrato e disse ainda não haver nos autos do processo o “AR” de seu recebimento, o que dificultaria a sua defesa. Porém, esse não é o caso.

Às fls. 330 e 331, anexamos pesquisa feita no sistema SUCOP da Receita Federal, na qual se verifica que o Contribuinte recebeu o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais em 20/09/2002.

Conforme vimos no item 29, os contribuintes tinham até 28/02/2003 para apresentar o PERC. Logo, a Impugnante, ao ter recebido o Extrato em 20/09/2002, poderia ter apresentado o PERC e exercido o seu direito de defesa, mas assim não procedeu.

Como não houve a manifestação do interessado com a apresentação do PERC, permanece válido o ato praticado pela Secretaria da Receita Federal no processamento eletrônico da DIPJ, o qual não reconheceu o direito do Contribuinte ao incentivo fiscal.

Não reconhecido o benefício fiscal pretendido pelo Contribuinte, o valor recolhido ao fundo é o valor do imposto que deixou de ser pago, devendo ser lançado de ofício como ocorreu no presente caso.

Do até aqui exposto e da legislação transcrita, restou caracterizado que os valores destinados ao FINAM excederam o total de incentivos aos quais o contribuinte teria direito, sendo os recursos recolhidos por meio de DARF específico considerados como subscrição voluntária ao fundo, nos termos da legislação supra transcrita.

Nessas circunstâncias, o imposto de renda exigido por meio do presente auto de infração é devido, pois o recolhimento alegado não foi admitido como imposto,

mas como subscrição voluntária de quotas do referido fundo (art. 13, §§ 6º e 7º, da Lei Medida Provisória nº 2.058/2000), não tendo sido tal fato contestado pelo impugnante no prazo e na forma estabelecidos pela legislação (através de PERC).

(...)

Observe-se, também, que o Contribuinte ora Impugnante teve acesso e vistas não só aos autos do presente processo administrativo como também aos autos do processo nº 13807.009410/2004-14 (“Revisão de Declaração IRPJ”), nos quais se verificam os motivos que levaram ao lançamento e se encontravam os elementos necessários para o exercício de seu direito de defesa. Verificamos, também, que o Contribuinte recebeu o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais em 20/09/2002, mas não apresentou o PERC.

No que tange à alegação da Impugnante de que não houve excesso na destinação ao FINAM, entendo que foram feitos os esclarecimentos necessários sobre esse questionamento nas linhas acima, de onde fica claro que o excesso de destinação apontado na autuação não decorreu da superação de qualquer limite, mas do não reconhecimento do direito ao incentivo fiscal decorrente de irregularidades, o que resultou em aplicação no fundo com recursos próprios ou subscrição voluntária, em detrimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica referente ao ano-calendário 1999, e, conseqüentemente, em recolhimento a menor do IRPJ, conforme considerações feitas nos itens acima.

Sobre os demais questionamentos levantados pela Impugnante - as irregularidades fiscais apontadas, a comprovação da sua regularidade fiscal, sobre o momento da sua verificação, sobre o FGTS - a sede adequada para a discussão de todas essas questões era o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC.

O presente processo administrativo fiscal trata do lançamento praticado e da sua regularidade, que, como vimos, encontra-se lastreado na legislação regente. O Contribuinte ora Impugnante recebeu o Extrato e não apresentou o PERC dentro do prazo legal, no qual poderia ter discutido essas questões aqui intempestivamente levantadas, tomando o auto de infração lavrado necessário em decorrência da falta de pagamento do imposto.

De todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA TOTAL do crédito tributário lançado.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não é caso de nulidade do lançamento quando o ato foi praticado com observância dos seus pressupostos legais e quando dos autos se permite a identificação da infração imputada e os motivos da autuação.

INCENTIVOS FISCAIS. FINAM.

Não confirmada pela Secretaria da Receita Federal a opção pela aplicação em fundos de investimentos regionais, sem que O interessado comprove ter apresentado qualquer manifestação no prazo legal, mantém-se a exigência do imposto equivalente àquele pago a menor em virtude de excesso de valor destinado para O fundo, que passa a ser considerado como aplicação com recursos próprios ou subscrição voluntária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 355/385), no qual defendeu a insubsistência do lançamento.

Ao apreciar o Recurso Voluntário interposto, a 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 1ª Seção deste CARF, por meio do Acórdão nº 1102-000.318 (fls. 500/512), decidiu, por voto de qualidade, converter o julgamento em diligência a fim de que a Unidade de Origem trouxesse elementos e/ou argumentos que vinculem a cópia da AR de e-fls. 336-337 à ciência do extrato de aplicação em incentivos fiscais controvertida.

Cumprindo ao que restou determinado no v. acórdão, às fls. 515, foi proferido despacho informando que não foi possível identificar elementos e/ou argumentos que poderiam vincular a cópia do AR de fls. 336 e 337 à ciência do extrato de aplicação em incentivos fiscais controvertida.

Às Fls. 520/523, a Recorrente apresentou manifestação alegando que:

- (a) Demonstrou, dentre outros argumentos, que a acusação fiscal é desprovida de prova, afrontando o artigo 142 do CTN, tendo em vista a ausência de juntada aos autos do “Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais” e ausência de prova do seu recebimento pela Recorrente. Assim, defende que o auto de infração deve ser cancelado.
- (b) Alega que, nos termos do artigo 603 do Decreto nº 3.000/99 e da Norma de Execução Corat nº 05/2004, bem como do voto vencido da Resolução nº 1105-000.318, o “Extrato de Aplicação em Incentivos Fiscais” é pressuposto indispensável para a constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa. Alega ser firme a jurisprudência da Colenda 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a necessidade de juntada no processo do “Extrato de Aplicação em Incentivos Fiscais” e da prova do seu recebimento pelo contribuinte.
- (c) Destaca que o ônus da prova para constituição do crédito tributário é da autoridade administrativa. E, no caso concreto, não há prova da acusação fiscal,

pois, repita-se, o “Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais” não está juntado aos autos e também há prova do seu recebimento pela Recorrente.

(d) Reitera o pedido de provimento do recurso voluntário para reformar a decisão recorrida, cancelando se integralmente o auto de infração lavrado.

Assim, o processo foi devolvido ao CARF para a continuidade do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

A égide do processo envolve Auto de Infração de IRPJ, por suposto “Excesso de Aplicação em Incentivos Fiscais em detrimento do IRPJ em anexo”.

Para se contextualizar o litígio, sob a óptica normativa, a discussão alcança os valores destinados ao Fundo de Investimento da Amazônia – FINAM, que foi instituído pelo Decreto-lei n. 1.376/74 e tem, como parte de seus recursos, os incentivos fiscais.

O §1º do artigo 4º da Lei n. 9.532/97 previa que a pessoa jurídica poderia manifestar a opção de recolher parte de seu IRPJ para o FINAM, a partir do código de receita incluído no DARF. Assim, nota-se que, por tal procedimento, a União financiava o fundo, com parte do IRPJ a ser recolhido pelo contribuinte, autorizando que o pagamento de parcela do imposto fosse direcionado ao próprio FINAM.

O §5º do artigo 4º previa que a opção de pagar o IRPJ, mediante a destinação ao FINAM era irretratável. Porém, o §6º dispunha que se os valores destinados para os fundos, na forma deste artigo, excedessem o total a que a pessoa jurídica tivesse direito, apurado na declaração de rendimentos, a parcela excedente seria considerada como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no DARF.

Assim, em alguns casos, a pessoa jurídica destinava parte do seu pagamento do IRPJ ao FINAM, de modo irretratável. Porém, por não ter direito o “pagamento de imposto” era convertido em subscrição voluntária ao FINAM. Em tal hipótese, a diferença de IRPJ deveria ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados em conformidade com a legislação do imposto de renda.

Esse dispositivo passou a ser regulado pela Norma de Execução CORAT n. 05, de 30/11/2004. Segundo o Anexo Único de tal norma, o sistema-IRPJOEIF 2000 analisa as informações referentes às opções de aplicação de parcela do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ) nos Fundos de Investimento Regionais (FINOR, FINAM E FUNRES), fornecidas pelo contribuinte na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), ano-

calendário de 1999, exercício de 2000, fazendo os ajustes necessários e emitindo extrato para o contribuinte, em que é demonstrada a situação das aplicações manifestadas. Tal extrato, a título de curiosidade, é designado de Extrato de Aplicação de Benefícios Fiscais.

Assim, segundo o referido ato normativo, o contribuinte, recebendo os extratos, poderá

(...) solicitar, caso seja do seu interesse, a revisão de suas aplicações por intermédio do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Pero). No caso do IRPJ referente ao ano de 1999, o Ato Declaratório Executivo Corat n. 96, de 10 de setembro de 2002, determinou a data de 28 de fevereiro de 2002 como prazo final para a apresentação do referido pedido.

No referido ato, ainda, determina-se que:

Caso, após a autuação, o contribuinte alegue o não recebimento do Extrato de Aplicação em Incentivos Fiscais, a unidade deverá diligenciar para a localização do AR respectivo no sistema Sucop. Não sendo possível recuperá-lo, a unidade deverá rever o auto de infração de ofício e reabrir o prazo para exame do Perc.

Feito esse esclarecimento, no caso concreto, segundo o Termo de Constatação que embasa o Auto de Infração, em sua fl. 02, “apurou-se um crédito tributário a constituir, correspondente ao pagamento a menor do imposto de renda em virtude do excesso de valor destinado ao FINAM em DARF específico (§7º do art. 4º da Lei nº 9.532/97), conforme demonstrativo anexo, que passa a fazer parte integrante deste como se nele transcrito”.

O fato gerador, conforme descrito no Termo de Constatação é “Excesso de Aplicação em Incentivos Fiscais em detrimento do IRPJ em anexo.”, conforme se depreende à fl. 02.

Por sua vez, à fl. 03, no “Demonstrativo De Apuração - Excesso De Aplicação em Incentivos Fiscais (FINAM-FINOR-FUNRES) em Detrimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica” há uma tabela em que constam os pagamentos de IRPJ por estimativa, o pagamento por DARF específico ao FINAM, o valor destinado aos fundos e o “valor de incentivos fiscais a que o contribuinte tem o direito reconhecido pela SRF (sistema OEIF 2000 FJOU PERC 2000) – extrato enviado ao contribuinte” que, no caso concreto, foi apontado como “zero”.

Ou seja, depreende-se que a Secretaria da Receita Federal – SRF entendeu que o sujeito passivo não detinha o direito de usufruir o FINAM para fins de benefício de IRPJ. Assim, converteu seu pagamento, a título do referido tributo, em “subscrição voluntária ao FINAM”, nos termos do §6º do artigo 4º da Lei n. 9.532/96. O Auto de Infração, assim, é decorrente do consequente pagamento a menor do IRPJ e lavrado com base no §7º do artigo 4º da Lei n. 9.532/97.

Note-se que no auto de infração e no termo de constatação, não foi juntado o Extrato de Aplicação de Benefícios Fiscais, nem constam elementos mais claros sobre as razões do

não reconhecimento, pela SRF, do direito ao benefício FINAM. Já à fl. 05, constam as DARF destinadas ao FINAM e a indicação do valor de R\$ 1.635.668,74, que embasou a cobrança de IRPJ.

A partir dos esclarecimentos da Impugnação, a Recorrente relata que, em diligências para buscar compreender a razão da cobrança de IRPJ, e em especial, por conta de um dos “prints” anexos ao auto de infração, identificou a existência do Processo nº 13807.009410/2004-14 que teve por objeto o Excesso de Aplicação em Benefícios Fiscais.

Segundo trecho citado pela Impugnante de decisão administrativa proferida em tal processo, a SRF emitiu extratos de informações a respeito das aplicações efetuadas pelo interessado, sem sua manifestação no prazo legal. Assim, elaborou-se um Demonstrativo de Apuração - Excesso de Aplicação em Incentivos Fiscais (FINAM- FINOR - FUNRES) em Detrimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - ano-calendário 1999.

Ou seja, entendeu-se que o sujeito passivo não detinha direito ao FINAM e que, deixando de se defender no prazo legal, seria cabível o IRPJ por auto de infração.

A Recorrente, por outro lado, quando da apresentação de sua Impugnação sustentou que não consta dos autos os referidos comprovantes, isto é, o Extrato, e ela não foi intimada para apresentar o chamado Pedido de Revisão de Ordem de Benefícios Fiscais – PERC. Aponta também que não há em tal processo elementos que demonstram como foi apurado o excesso, de modo que não poderia sequer contestá-lo e que não sabe qual a acusação que lhe foi imputada.

Em seguida passou a levantar hipóteses sobre porque houve tal excesso, passando a se defender de tais possíveis acusações.

No acórdão de 1ª instância, sustentou-se que a Recorrente foi intimada por AR dos Extratos de Aplicações de Incentivos Fiscais (fls. 336/337) e, mesmo assim, deixou de apresentar o PERC no prazo legal.

Por sua vez, no julgamento do CARF, determinou-se diligência para se certificar que o AR de fls. 336/337 é possível um vínculo ou um argumento que sustente que o sujeito passivo foi intimado dos extratos produzidos pela SRF. O resultado da diligência foi o seguinte à fl. 515:

Em atendimento à Resolução de fls. 500 a 512, informamos que não conseguimos identificar elementos e/ou argumentos que poderiam vincular a cópia do AR de fls. 336 e 337 à ciência do extrato de aplicação em incentivos fiscais controversa. Assim, devolvemos o processo ao CARF para a continuidade do julgamento.

Portanto, não há certeza se o Recorrente foi intimado dos extratos de aplicação do benefício fiscal.

Como bem aponta o Recurso Voluntário, à fl. 337, sem ter acesso ao Extrato de Aplicações de Incentivos Fiscais, a Recorrente não tem ciência dos motivos de fato e de direito pelos quais não teria o direito de usufruir o FINAM. Se os documentos não estão nos autos e nem há prova de que foi intimada – haja vista que se constatou que não há meios de se demonstrar

que o AR, em questão, tratava do envio dos extratos, a lisura do processo administrativo que lhe coibiu de usufruir o benefício fiscal do FINAM é posta em dúvida, o que macula, conseqüentemente, a liquidez e certeza do lançamento tributário.

Como o Processo Administrativo n. 13807.009410/2004-14 é um pressuposto do lançamento, no caso sob análise, a dúvida objetiva de sua lisura – em especial o contraditório – compromete a liquidez e certeza do lançamento tributário.

O artigo 9º do Decreto n. 70.235/72 prescreve que a autoridade deve juntar, no auto de infração, todos os elementos de prova para provar a infração do sujeito passivo. No caso concreto, ao não juntar a prova de que a Recorrente perdeu o prazo para apresentação do PERC – que seria um pressuposto para a lavratura do auto de infração - o lançamento deixou de anexar elemento essencial, surgindo uma dúvida objetiva que compromete sua certeza.

Assim, diante da incerteza da intimação da Recorrente no bojo do Processo Administrativo 13807.009410/2004-14, relatada pela autoridade administrativa à fl. 515, entendo que o lançamento deva ser cancelado.

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton