ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.003604/2005-59

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

Processo nº	19515.003604/2005-59
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1302-002.552 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de fevereiro de 2018
Matéria	IRPJ e CSLL
Recorrente	BANESPA S/A SERVIÇOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS E DE CORRETAGEM DE SEGUROS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa:

INCENTIVOS FISCAIS - PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS. DEFERIMENTO. COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N.º 37

Conforme 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.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA.

A formalização do crédito tributário pelo lançamento de ofício, conforme art. 142 do CTN, decorre do caráter vinculado e obrigatório do ato administrativo, não podendo a fiscalização, sob pena de responsabilidade funcional, eximir-se de efetuá-lo, ainda que esteja suspensa a exigibilidade do crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE EM SEDE RECURSAL. ART. 17 DO DECRETO N.º 70.235/72

Nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, consideram-se não impugnadas as questões não contestadas expressamente pelo impugnante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente convocado), Gustavo Guimarães da Fonseca, Flavio Machado Vilhena Dias, e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 0332.904/2009, da 2ª Turma da DRJ/Brasília (fls. 201).

A exigência decorreu de aplicações consideradas indevidas de parcelas do IRPJ para o Finam e o Finor em razão de pendência junto ao FGTS relativa a Banespa S/A Corretora de Seguros, pessoa jurídica incorporada pela recorrente, assim descrita no minucioso relatório da decisão contestada, *verbis*:

> *"Tratam os autos de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRRJ), consubstanciado no auto de infração às fl. 76/83, referente ao ano-calendário 2000, com crédito tributário de R$ 5.381.341,49, lavrado contra o sujeito passivo Banespa S/A Serviços Técnicos, Administrativos e de Corretagem de Seguros (incorporadora do contribuinte Banespa S/A Corretora de Seguros, CNPJ 46.519.872/000161, que teve sua DIPJ/2001 submetida a revisão interna).*
>
> *Consoante descrição dos fatos do auto de infração e de acordo com o Termo de Verificação às fl. 76/77, parte integrante daquele, houve pagamento a menor do imposto de renda em decorrência de excesso de destinação do imposto de renda ao Finam e ao Finor.*
>
> *Consta no referido termo que a pessoa jurídica Banespa S/A Corretora de Seguros (incorporada) entregou DIPJ/2001 com um saldo de imposto a pagar de R$ 8.285.814,90, tendo sido efetuado pagamento de*

R$ 6.214.953,09 através de Darf com código 2430 (IRPJ – Declaração de Ajuste), bem assim, sido destinado R$ 641.348,18 para o Finor (cód. 7920) e R$ 1.496.479,08 para o Finam (cód. 7933). Contudo, ele apresenta a pendência relativa ao FGTS, fato que impediu o reconhecimento do incentivo conforme art. 27, alínea "c" da Lei nº 8.036/90, e gerou, em consequência, um pagamento a menor de IR.

Ainda consoante descrição dos fatos, bem assim, de acordo com documentos às fl. 02/04, o sujeito passivo fora intimado a esclarecer tal fato, porém não se manifestou.

Junto à intimação foi encaminhada cópia do demonstrativo de apuração elaborado no processo de revisão da declaração tratado no tópico anterior.

Ante a não validação do incentivo, foi constituído o crédito tributário para exigir o imposto que deixou de ser recolhido em virtude da destinação feita aos referidos fundos: R$ 2.070.861,81 (R$ 8.285.814,90 - R$ 6.214.953,09).

No dia 06/01/2006 a autoridade autuante elaborou a informação fiscal à fl. 86/87, onde esclareceu que, apesar de no Termo de Verificação constar a informação de que o sujeito passivo (incorporadora) não apresentar qualquer manifestação relativa à intimação efetuada, constatou, em sentido contrário, que foi a resposta havia sido entregue no dia 26/12/2005, dentro do prazo estipulado na intimação (fl. 46/75).

Salientou que a documentação chegou às suas mãos apenas no dia seguinte, 27/12/2005, quando o auto de infração (e o Termo de Verificação, parte integrante) já havia sido postado (vide data de postagem no AR à fl. 84 e extrato dos Correios à fl. 85).

Ao final, entendeu que a falta de análise da resposta do contribuinte antes do envio do auto de infração não o prejudicou, haja vista a possibilidade da apresentação da impugnação com todas as argumentações que entender pertinentes, bem assim, determinou a apensação dos processos n° 13807.007969/200591 (revisão de declaração) e n° 13820.001078/200391 (Perc).

Cientificado do lançamento em 28/12/2005, consoante AR à 84, o sujeito passivo teve vista e solicitou cópia dos autos em 24/01/2006, conforme fl. 103/104. A cópia dos autos foi entregue em 26/01/2006."

Após impugnação protocolada em 27/01/2006 (fls. 124), o órgão de primeira instância julgou o lançamento procedente, por unanimidade, assim resumindo a decisão:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2000

INCENTIVO FISCAL. FINAM/FINOR. EXISTÊNCIA DE DÉBITO DE FGTS. COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL. OBRIGAÇÃO DO CONTRIBUINTE. INCENTIVO NÃO VALIDADO. A comprovação da regularidade fiscal do contribuinte à época da opção pelo incentivo fiscal é obrigação deste estabelecida em lei. A falta de apresentação de certidões negativas ou positivas com efeitos de

negativa expedidas quando da opção autoriza a invalidação do incentivo fiscal.

INCORPORADORA. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO EM NOME DA INCORPORADA. A incorporadora sucede a incorporada em suas obrigações. Como a incorporada estava obrigada a comprovar sua regularidade fiscal no momento da opção, oportunidade em que deveria ter obtido certidões para tanto, a incorporadora passa a ser a responsável pela apresentação destas quando da interposição do Perc, a fim de validar a opção da incorporada pelo incentivo fiscal.

Manifestação de inconformidade relativamente ao indeferimento do Perc é improcedente.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, FALTA DE CONTRADITÓRIO. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e do contraditório em fase de procedimento fiscal, ou seja, previamente à emissão da peça acusatória (auto de infração) e à instauração do contencioso.

INCENTIVO FISCAL NÃO VALIDADO. EXCESSO DE DESTINAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. Invalidado o incentivo fiscal, todo o montante de imposto de renda destinado ao Finam e ao Finor deve ser exigido mediante a lavratura de auto de infração, acrescido de juros de mora e multa de oficio.

DIILIGÊNCIA. Não cabe a realização de diligência para produzir provas para o impugnante."

O acórdão abrangeu a impugnação oposta neste processo (19515.003604/2005-59) e a manifestação de inconformidade relativa ao Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc) do processo apensado (13820.001078/2003-91).

Cientificada da decisão em 01/10/2009 (fl. 200), a contribuinte interpôs recurso voluntário no dia 30/10/2009 (fl. 234), no qual alegou, em síntese:

a) o momento para o Fisco analisar a regularidade fiscal é o da opção pelo incentivo fiscal, podendo o contribuinte comprová-la durante o curso do processo administrativo;

b) passou a ser responsável pelos tributos devidos pela empresa incorporada, nos termos do artigo 132 do CTN, razão pela qual a apresentação das certidões de regularidade fiscal em seu CNPJ seriam suficientes para que se deduzisse que os débitos da incorporada estariam ali englobados, não havendo que se falar em exigência de certidões negativas das empresas que já foram extintas sela incorporação, além de ser impossível a apresentação de certidão de FGTS 2 (dois) anos e meio após a extinção da sociedade incorporada;

c) as reclamações e recursos administrativos suspendem a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, do CTN), o que impediria a lavratura de auto de infração de IRPJ antes de decisão administrativa definitiva acerca do Perc. Do mesmo modo, é descabida a imposição de multa de ofício. Ademais, o Perc foi apresentado em

> 26/11/2003, sendo certo que o despacho decisório que o indeferiu somente foi cientificado à Recorrente em 29/04/2009, muito posteriormente ao lançamento tributário.

Assim formulou o pedido:

> "Por todo o exposto, requer seja o presente recurso conhecido e provido, para que seja reconhecido o direito da Recorrente a usufruir do benefício fiscal, cancelando-se o auto de infração em sua integralidade, ou, ao menos, para que seja excluída a multa de ofício indevidamente aplicada, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário no momento da autuação."

Submetido à análise pelo CARF, a 1ª Câmara/3ª Turma Ordinária deste Conselho, entendeu por bem converter o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 1103-000.173, para introdução no sistema dos autos digitalizados dos processos nº 13820.001078/2003-91 e 13807.007969/2005-91, imprescindíveis para o julgamento, os quais, muito embora houvesse indicação no sistema, não constavam do "*e*-processo".

Procedida a diligência, vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Por atender aos requisitos de admissibilidade previstos no artigo 33 do Decreto n° 70.235/72, conforme relatado acima, conheço do presente Recurso Voluntário.

Trata-se de auto de infração por recolhimento a menor de IRPJ em decorrência do excesso de aplicações em incentivos fiscais (Finor e Finam), conforme Demonstrativo de Apuração (fls. 03).

Cumpre esclarecer, inicialmente, que o "excesso" mencionado na autuação decorre, simplesmente, do fato de que a destinação do imposto de renda foi integralmente não validada pela falta de comprovação da quitação de tributos e contribuições federais quando da opção da empresa BANESPA S.A. CORRETORA DE SEGUROS, CNPJ 46.519.872/0001-61 (atualmente inexistente, por ter sido incorporada pela recorrente).

Recorda-se que, para o ano-calendário 2000, a empresa acima citada entregou a DIPJ/2001 com um saldo de imposto a pagar de R$ 8.285.814,90, tendo sido efetuado pagamento de R$ 6.214.953,09 através de Darf, além de constar no mesmo, a destinação de R$ 641.348,18 para o Finor e R$ 1.496.479,08 para o Finam.

Contudo, a empresa incorporada pela recorrente neste processo, apresentava, à época, pendência relativa ao FGTS, sendo que este fato impediu o reconhecimento do incentivo conforme art. 27, alínea "c" da Lei nº 8.036/90. Logo, como não poderia ter sido feita qualquer destinação, todo o imposto que deixou de ser pago foi considerado excedente; gerando, em consequência um pagamento a menor de IR.

Após receber "Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais" informando que os valores destinados ao FINAM e ao FINOR pela incorporada tinham sido indeferidos,

a Recorrente (incorporadora) BANESPA S/A SERVIÇOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS E DE CORRETAGEM DE SEGUROS, CNPJ 52.312.907/0001-90, na condição de responsável pelos débitos da incorporada, interpôs Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais — PERC.

Pois bem, com relação ao momento da opção pelo incentivo fiscal, oportunidade em que deveria ter sido apresentado Certificado de Regularidade do FGTS – o ponto central da controvérsia, diga-se de passagem – a recorrente afirma que a análise da regularidade fiscal deveria ter sido efetuada no momento da opção pelo incentivo fiscal.

A recorrente segue aduzindo que na decisão recorrida, a DRJ havia entendido por "momento da opção" a data de envio do Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais à Recorrente, e não a data da entrega da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, sendo que, apenas com este último é que consubstanciar-se-ia a opção pelo incentivo fiscal.

No entanto, o que se observa da decisão recorrida é que ambos (a recorrente e a Turma Julgadora) entendem que o momento da opção pelo benefício é aquele em que o contribuinte torna pública a sua escolha. Na decisão em comento, inclusive, consta a afirmação de que, mesmo uma regularização posterior, não seria apta a validar o incentivo fiscal. Senão vejamos:

> *"Mas em que momento deve ser verificada a regularidade do contribuinte: quando da opção pelo incentivo manifestada na DIPJ, quando da apresentação do Perc quando da apreciação do Perc ou quando da apreciação do recurso de decisão que indeferiu o Perc?*
>
> *Esta questão é a que mais tem trazido divergência de entendimento entre membros dos colegiados de primeira e segunda instâncias de julgamento administrativo tributário.*
>
> *Filio-me aos que entendem que a pessoa jurídica deve estar em situação regular relativamente aos tributos e contribuições federais no momento em que toma pública sua opção. A meu ver não cabe outro entendimento, vez que não pode a União abrir mão da arrecadação de tributo apurado e devido, ainda que visando incentivar projetos de desenvolvimento regionais, relativamente a empresas com débitos de tributos e contribuições federais em aberto. Por óbvio não era essa a intenção do legislador.*
>
> *Não se alegue que a regularização posterior sanearia a situação do contribuinte, permitindo, assim, a validação do incentivo fiscal. Seria um prêmio para os contribuintes inadimplentes, em detrimento daqueles que primam pelo cumprimento de suas obrigações em dia.*
>
> *Assim também ocorre, por exemplo, em licitações públicas, quando as empresas participantes são obrigadas a apresentar certidões negativas federais quando do certame. A regularização posterior não autoriza a sua contratação.*
>
> *Frise-se que este posicionamento foi defendido pelo contribuinte (incorporadora), na manifestação de inconformidade. Então, ainda que a partir de enfoques distintos, estamos concordando quanto ao momento em que a regularidade fiscal devia ser verificada". (fl. 12 do Acórdão 03-32.904 - 2 Turma da DRJ/BSB)*

Compartilho do entendimento da Turma Julgadora de ser o momento da entrega/envio da DIPJ a oportunidade em que se considera feita a opção pela aplicação nos fundos Finor e Finam; devendo, portanto, a comprovação de regularidade fiscal recair sobre o período a que se refira a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo, *in casu*, o ano-calendário de 2000.

Não obstante isso, a decisão em comento ainda reconhece que embora a seja necessária a comprovação da regularidade mediante apresentação de certidões negativas emitidas à época da opção; não há como apresentar tais certidões no momento em que se efetiva a opção, vez que as DIPJ's são transmitidas eletronicamente.

Por essa razão, a Turma Julgadora assevera que a comprovação da situação regular da optante à época da opção, deveria ter sido cumprida quando da apresentação do Perc pela recorrente, o que, no seu entendimento, não se verificou.

Neste sentido, este Conselho Administrativo já pacificou seu entendimento por meio da Súmula CARF nº 37 que, além de afirmar ser o momento da entrega da DIPJ a oportunidade em que se considera feita a opção, consigna que a comprovação da regularidade à época da opção, pode dar-se em qualquer outro momento processual. Vejamos:

> *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.*

Ocorre que, a Recorrente conseguiu provar a quitação do FGTS da empresa optante (incorporada) à época da opção feita, conforme podemos constatar da análise do documento extraído do próprio sitio da Caixa Econômica, o qual comprava a situação de regularidade fiscal da recorrente junto ao FGTS.

Por fim, a recorrente defende que o Fisco somente poderia ter lavrado auto de infração visando a exigência do imposto de renda após o fim do processo em que pedia a revisão de ordem de emissão de incentivos fiscais – PERC, uma vez que, por força do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, as reclamações e recursos administrativos suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

No entanto, observa-se que a fiscalização cumpriu com seu dever de constituição do crédito tributário conforme art. 142, do CTN.

Nessa esteira, ainda que o Processo Administrativo nº 13820.001078/2003-91 albergue a constituição do crédito tributário apto a atrair a hipótese prevista no art. 151, inciso III, do CTN ao caso, seria correta a atitude da fiscalização em proceder o lançamento para prevenir a decadência do crédito tributário. Nesse sentido é uníssona a jurisprudência deste Conselho:

> *LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. A formalização do crédito tributário pelo lançamento de ofício, conforme art. 142 do CTN, decorre do caráter vinculado e obrigatório do ato administrativo, não podendo a fiscalização, sob pena de responsabilidade*

funcional, eximir-se de efetuá-lo, ainda que esteja suspensa a exigibilidade do crédito tributário.

(Acórdão nº 3201-002.378; Sessão de 25/08/2016; Processo nº 18471.002162/2003-52)

Com relação a aplicação da multa de ofício, não foram registrados quaisquer fundamentos sobre o tema tanto na Manifestação de Inconformidade constante no P.A. nº 13820.001078/2003-91 (fls. 372/398 do processo anexo); ou, sequer, na Impugnação existente neste P.A nº 19515.003604/2005-59 (fls. 105/116), razão porque não foi instaurada a fase litigiosa do procedimento em relação a aplicação da multa de ofício, de acordo com o art. 17 do Decreto-Lei nº 70.235/72.

Conclusão

Em conclusão, constatado que a recorrente apresentou Certificado de Regularidade do FGTS do Banespa SA Corretora de Seguros, CNPJ 46.519.872/0001-61 (incorporada pela recorrente Banespa SA Serviços Técnicos, Administrativos e de Corretagem de Seguros, CNPJ 52.312.907/0001-90) relativamente ao ano-calendário 2000 (DIPJ 2001), é correto o deferimento da aplicação de parcela do imposto de renda em fundos de investimentos regionais, no caso o Finor e o Finam (Processo n.º 13820.001078/2003-91 (apensado)); e, portanto, são indevidos os créditos tributários exigidos por meio do processo administrativo n.º 19515.003604/2005-59.

Diante do exposto, voto por DAR provimento ao Recurso Voluntário, e, por consequência, determino o cancelamento do crédito tributário ora discutido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa