



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

Processo nº 19515.720023/2013-95
Recurso nº 99.999 Voluntário
Acórdão nº 1401-001.219 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

PERC - NORMA PROCESSUAIS - PERDA DE PRAZO PARA RECORRER

O PERC tem natureza de recurso processual contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal efetuada na declaração de rendimentos. Nos termos do Decreto nº 70.235/72, a perda de prazo processual para interposição de recurso administrativo ocorre após transcorridos 30 dias da ciência da decisão, aplicando-se esse mesmo prazo para o exercício do direito de defesa por meio do PERC. Caso a administração venha adotando através de atos infra-legais ou através de prática reiterada prazo mais elástico do que o referido prazo processual de trinta dias, deve ser aplicado ao contribuinte em função de a administração ter que arcar com as consequências jurídicas de seus atos normativos, que pelo CTN possui força complementar de lei (inteligência do art. 100 do CTN). No caso aplicou-se o caso mais elástico, mesmo assim houve perda do prazo para recorrer.

IRPJ - APLICAÇÕES EM EXCESSO DE INCENTIVOS FISCAIS - AUTO DE INFRAÇÃO.

Na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos, qualquer que tenha sido a causa motivadora do mesmo, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto de renda. Não confirmada pela SRF a opção pelo investimento -Aplicações em Incentivos Fiscais, sem que a interessada 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 19515.720023/2013-95
Acórdão n.º **1401-001.219**

S1-C4T1
Fl. 737

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, EM REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, EM NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Karem Jureidini Dias, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 12-57.650, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I-RJ.

Por pertinente, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Trata-se de lançamento que exige do interessado acima o IRPJ, no valor de R\$ 27.536.462,50, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora (fls. 538/541).

2. Os fatos geradores lançados se referem aos seguintes períodos: 31/03/2008 e 30/06/2008.

A infração foi assim denominada no auto de infração (fls. 538/541): "001 - FUNDOS DE INVESTIMENTOS - FINOR, FINAM, FUNRES. APLICAÇÃO - EXCESSO EM DETRIMENTO DE IMPOSTO ".

4. Os fatos e circunstâncias que fundamentam o lançamento foram discriminados no Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 532/534, o qual expõe que, em virtude de procedimentos de Revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), relativamente ao ano-calendário 2008, foi originado o Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 16143.001711/201259, anexo a este, no qual, por sua vez, foi produzido relatório de auditoria na empresa. A referida peça (fls. 3/4 do processo anexo) foi transcrita no TVF e abaixo integralmente reproduzida:

Trata a presente auditoria de Revisão de Declaração — Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ano-calendário de 2008, exercício de 2009, objetivando apurar o valor do imposto de renda pessoa jurídica recolhido a menor em decorrência de excesso na destinação feita ao FINOR, FINAM e/ou FUNRES, conforme §7º do art. 601, Decreto nº 3.000/1999 (RIR); e §§ 6º e 7º do art. 4º, Lei nº 9.532/1997.

O contribuinte em questão recolheu DARF com código específico para o FINOR, no ano-calendário de 2008, conforme cópias em anexo (código 9004).

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), com base no(s) DARF recolhido(s) co código(s) específico(s) para o FINOR, e/ou com base na opção efetuada na DIPJ2009 — Ficha 27, apurou o Incentivo Fiscal a que o contribuinte teria direito, de acordo com as cópias das telas da respectiva DIPJ extraídas por meio do Portal IRPJ, anexas a este dossiê. Ao final do processamento das opções por incentivos foi emitido extrato para a empresa, com os valores acolhidos pela RFB. Para o contribuinte, o processamento apurou pendências relativas a tributos e contribuições administradas pela RFB e que a DIPJ original foi entregue após 31/12/2009 (prazo final para efetuar a opção pelo incentivo fiscal relativo ao exercício 2009). Em razão dessas pendências, o incentivo pleiteado não foi reconhecido, com base no art. 60 da Lei 9.069/95.

No sistema IRPJOEIF não consta registro de PERC referente ao ano calendário 2008, o que indica não ter havido manifestação por parte do interessado no prazo legal, que para esse ano-calendário foi até 30/09/2011 (§4º do art. 603 do decreto nº 3.000/1999).

Elaborou-se Demonstrativo de Apuração — Excesso de Aplicação em Incentivos Fiscais (FINOR-FINAM-FUNRES) em detrimento do Imposto de Renda Pessoa — Ano calendário 2008 (Com base na DIPJ 2009 nd 1747999), que se encontra de acordo com o preconizado na NE Codac nº 02, de 21 de maio de 2012, tendo sido apurado crédito tributário de imposto no valor de R\$ 27.536.462,50 a ser constituído pelo setor competente da RFB, conforme Solução de Consulta Interna

nº 26, de 20 de setembro de 2004, da Coordenação de Tributação, com o fim de evitar a decadência que ocorrerá em 31/12/2013.

5. A fiscalização, de sua vez, com base nos quadros denominados DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO - EXCESSO DE APLICAÇÃO EM INCENTIVOS FISCAIS (FINAM-FINOR-FUNRES) EM DETRIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (e-fls. 5/7 do mencionado processo nº 16143.001711/2012-59, fls. 482/484 deste), em virtude das conclusões da auditoria, identificou recolhimentos a menor de IRPJ nos montantes de R\$ 2.950.343,03 (1º trimestre de 2008) e de R\$ 24.586.119,47 (2º trimestre de 2008). Com base no art. 926 do RIR, de 1999, tais foram os valores lançados (fls. 540).

6. A apuração do IRPJ se deu com base no lucro trimestral. Impugnação 7. Inconformado com a autuação, o interessado, por meio da peça de fls. 547/568, alegou, em síntese:

7.1 que a motivação para o lançamento, foi (i) a apuração de supostas pendências relativa a tributos e contribuições; e (ii) uma suposta entrega, em atraso, da DIPJ 2009;

7.2 que a autoridade fiscal também consignou que foi emitido o extrato de que trata o art. 603, §5º do Decreto nº 3.000/99, para a empresa, e que a empresa não apresentou o PERC;

7.3 que no primeiro trimestre, o imposto devido foi de R\$ 50.576.311,02, sendo que seu pagamento se deu em 03 (três) cotas (código de receita 0220 - IRPJ), que totalizaram R\$ 46.743.858,60; além disso, foi feita compensação no valor de R\$ 882.109,39; e, por fim, houve recolhimento, através de DARF, sob o código de receita 9004 (FINOR) de R\$ 3.811.401,31, ou seja, através de incentivos fiscais;

7.4 que se somados esses valores, chega-se a R\$ 51.437.369,30; um montante, portanto, superior ao imposto devido;

7.5 que a fiscalização considerou como pagamentos apenas os valores (i) recolhidos através do DARF-IRPJ e (ii) compensados, os quais somados montam R\$ 47.625.967,99, restando "em aberto", assim, a diferença de R\$ 2.950.343,03 lançada;

7.6 que, quanto ao segundo trimestre, o imposto devido foi de R\$ 339.072.968,30, sendo que R\$ 314.486.848,83 foram pagos através de DARF (código de receita 0220-IRPJ); mas que outros R\$ 24.794.870,94 foram pagos através de DARF (código de receita 9004-FINOR), ou seja, através de incentivos fiscais; logo, a soma dos valores pagos no segundo trimestre de 2008 foi R\$ 339.281.719,77, aproximadamente R\$ 207,8 mil a maior do que o efetivamente devido;

7.7 que, à semelhança do que ocorreu com relação ao primeiro trimestre, no segundo o fiscal autuante considerou apenas o valor pago com o DARF-IRPJ, ou seja, R\$ 314.486.848,83, assim, teria sido recolhido a menor o valor de R\$ 24.586.119,47, o exato valor lançado para o Imposto de Renda para o segundo trimestre;

7.8 que o histórico de recolhimentos pode ser verificado às fls. 482/485 e 490/501, e nos documentos acostados; logo, não há falta de recolhimento;

7.9 que antes de diligenciar no Finor para obter o certificado de ordem de emissão de incentivos fiscais, recebeu o Demonstrativo de Apuração - Excesso de aplicação em Incentivos Fiscais (FINAM-FINOR-FUNRES) em detrimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 482/485, em 17/02/2011 (fls. 486);

7.10 que sua situação não era a de regularidade de valores destinados para os fundos, o que ensejaria as ordens de emissão de certificados de investimentos por parte da Receita Federal do Brasil; contudo, conforme dispõe o art. 603, §5º, do RIR/99, a Receita Federal do Brasil, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, deve expedir, em cada ano-calendário, à pessoa jurídica optante, extrato de conta corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos fundos de investimento, mas que não recebeu este extrato;

7.11 que não lhe foi oportunizado apresentar o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), ou sequer manifestar sua inconformidade quanto aos valores descritos no Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais;

7.12 que o PERC não foi apresentado, porque faltou elemento a ser contestado;

7.13 que a emissão de extrato configura ato administrativo necessário à concretização do devido processo legal, sob pena de violação ao princípio da legalidade administrativa, bem assim ao art. 603, §5º, do RIR/99;

7.14 que decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que cita, corroboram esse entendimento;

7.15 que sendo a apresentação do PERC um motivo determinante para o lançamento, e estando a apresentação deste condicionada ao envio e regular recebimento do Extrato de Incentivos Fiscais - repita-se, extrato esse que não foi encaminhado à Impugnante -, não há dúvida de que o auto de infração é manifestamente nulo por vício de legalidade;

7.16 que em momento algum foi intimada para apontar à administração a justificativa para eventuais pendências relativas a tributos e contribuições;

7.17 que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive, editou súmula para tratar do assunto: "Súmula 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 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 nº70.235/72.";

7.18 que nada há nos autos apontando quais as supostas pendências relativas a tributos e contribuições;

7.19 que sua regularidade fiscal pode ser constatada pelas certidões de Débitos Fiscais anexas (doc. 2);

7.20 que a DIPJ não foi entregue fora do prazo, mas em 15/10/2009 (doc. 03), com amparo no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 962/2009;

7.21 que mesmo que tivesse apresentado a DIPJ do ano-calendário de 2008 após 31/12/2009, há que se mencionar que sua opção de incentivo não se deu na declaração, mas sim mediante documento de arrecadação (DARF) específico, a teor do disposto no art. 601, caput e §1º, do RIR/99;

7.22 que dado o elevado valor da multa imposta em seu desfavor que corresponde ao valor de R\$ 20.652.346,87 (vinte milhões, seiscentos e cinquenta e dois mil, trezentos e quarenta e seis reais e oitenta e sete centavos), requer, caso se ultrapasse a nulidade e improcedência do lançamento, ao menos, a redução desta para quantia que seja razoável e proporcional à conduta supostamente praticada, lembrando que os valores não deixaram de ser recolhidos ao Tesouro Nacional.

8. A competência para julgamento deste processo foi transferida para esta DRJ em cumprimento ao disposto na Portaria SUTRI nº 513, de 24/04/2013, DOU de 25/04/2013 (fls.668).

A DRJ, por unanimidade de votos, INDEFERIU a solicitação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

INCENTIVOS FISCAIS. FINOR. OPÇÃO NÃO CONFIRMADA. DEFINITIVIDADE. IRPJ. FALTA DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO.

Quando definitiva a inadmissibilidade da destinação de parcela do IRPJ ao Finor, impõe-se a exigência de ofício do imposto não pago.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

MULTA DE OFÍCIO. 75%. IRPJ. FALTA DE PAGAMENTO.

A falta de pagamento de tributo ou contribuições faz incidir a multa de ofício sobre o valor não pago.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação, principalmente em relação à sua assertiva de não recebimento dos extratos.

Em síntese, deve ser reformada a decisão de primeira instância, pelos seguintes motivos:

a) porque parte do pressuposto de que a Recorrente precluiu de seu direito de discutir a destinação parcial de IRPJ para o FINOR, por não ter apresentado PERC e considerando que tal assunto só pode ser tratado via PERC;

b) por entender que a fruição do prazo para a apresentação do PERC começou a fluir em 30 de setembro de 2011, uma vez que a Recorrente não recebeu o extrato;

c) por entender que o demonstrativo recebido pela Recorrente -que não indicou os motivos pelo não acatamento da indicação de pagamento parcial do IRPJ com destinação específica ao FINOR não poderia ser aceita - teria suprido o envio do extrato;

d) por não ter analisado as matérias de defesa da Recorrente sobre a regularidade de sua opção pelo pagamento parcial do IRPJ de 2008 por meio de pagamentos ao FINOR, o que poderia ter sido feito, por economia processual, pois uma vez que não foi dada a chance para a apresentação do PERC, a RFB pode analisar por meio deste processo se a Recorrente teria direito ao incentivo fiscal..

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de recurso contra lançamento de ofício de IRPJ decorrente da revisão da DIPJ do Exercício de 2009, onde ficou constatado que a contribuinte recolheu Darf com código específico para o FINOR - 6677, com base em opção efetuada na DIPJ2009. Tendo em vista que o processamento apurou pendência fiscal, a SRF teria emitido extrato com as informações a respeito das aplicações efetuadas, não havendo manifestação por parte da contribuinte dentro do prazo legal estabelecido, que segundo o autuante e a DRJ, para o ano-calendário 2008, esse prazo se estenderia até 30/09/2011.

A Recorrente, por sua vez, contesta o auto de infração atacando preliminarmente o seu pressuposto básico: não recebera referido extrato; que o procedimento de revisão desse extrato que apurara pendência fiscal ainda seria possível e dentro de prazo legal .

Argumento ligado à preliminar de tempestividade para a discussão de PERC

Em primeiro lugar, não é verdade que a recorrente não recebera o referido extrato, conforme se pode comprovar através dos extratos às fls. 482/484 cuja consulta ao Sistema de Controle de mostra a entrega do referido extrato através de aviso de recebimento – fl. 486) em 17/02/2011. Às fls. Consta ainda ficha da DIPJ/2009 que conteria ainda informações vinculadas ao referido extrato.

O modelo do extrato enviado ao contribuinte consta do anexo da norma de execução relativa ao exercício correspondente.

De tudo quanto foi dito, o que importa para formação da minha convicção é que a Recorrente efetivamente recebera o referido extrato constante de um procedimento rotineiro da Receita Federal e que se pode comprovar através dos extratos e AR acima mencionados.

Portanto, rejeito essa preliminar.

A DRJ, por sua vez, após fazer um ótimo retrospecto de todo o contexto da emissão dos extratos, também defendeu a entrega dos referidos extratos nos moldes deste voto, nos seguintes termos:

14. 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.

15. Após o tratamento e análise dos dados, o programa emite os Extratos das Aplicações em Incentivos Fiscais 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.

16. 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 DIPJ, mas também a outras regras como a regularidade fiscal dos contribuintes optantes em relação aos tributos e contribuições federais e ao FGTS, como previsto nos dispositivos legais acima transcritos.

17. A legislação processual é explícita com relação à hipótese em que o extrato mencionado não é emitido e o optante permanece inerte ao longo dos anos. Para tanto, trago os seguintes dispositivos do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, que regulamenta, de forma geral, todos os procedimentos administrativos no âmbito da Receita Federal:

Art. 126. O contribuinte optante pela aplicação de parcelas do imposto sobre a renda devido em incentivos fiscais poderá pedir revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais emitida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando não atendida a opção formalizada na Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - Lucro Real.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, 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 (Decreto-Lei nº 1.752, de 31 de dezembro de 1979, art. 3º).

§ 2º O pedido de revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais deve ser apresentado, salvo prazo maior concedido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil:

I - no prazo de trinta dias, contados da ciência do extrato no qual as opções não aparecem formalizadas ou se apresentam com divergências (Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, art. 3º ; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 15); ou

II - até o dia 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício

financeiro a que corresponder a opção, no caso de não recebimento do extrato

(Decreto-Lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, art. 15, § 5º, com

dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, art. 1º).

§3º O disposto neste artigo obedecerá ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972 (Título II deste Regulamento). (Grifei)

18. Portanto, na hipótese de não recebido o extrato das aplicações em incentivos fiscais como alegado pela impugnante, ou recebido com indicação divergente de sua opção, deveria ela ter procurado a unidade da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição para verificar sua situação e apresentar o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC, direcionado à autoridade administrativa, juntamente com documentos hábeis para comprovar o direito ao incentivo fiscal.

19. Esses pedidos devem respeitar o prazo especificado no parágrafo 5º do art. 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, acima transcrito. Assim, em relação ao IRPJ do ano-calendário 2008, a data limite para apresentação do PERC foi 30/09/2011.

20. A situação da pessoa jurídica que é detentora do certificado já emitido em seu nome, mas que deixa de procurar os títulos pertinentes, é a mesma daquela que, por qualquer razão, não procura saber do resultado de sua opção feita por ocasião da entrega dos recolhimentos via Darf, nem contesta a falta do extrato respectivo ou a irregularidade na sua emissão. Isso porque, em ambas as situações, a finalidade é a obtenção do incentivo fiscal, que se inicia com a opção pelo pagamento com o código específico, estendendo-se até a entrega da DIPJ (contendo os dados necessários à apuração da regularidade do montante investido) e se consolida com a emissão do respectivo certificado.

21. Assim, havendo um prazo para a procura, pela pessoa jurídica, do título em questão, esse prazo deve ser respeitado por todos aqueles optantes do incentivo, sob pena de se

23. **Demais disso, o impugnante admite que recebeu em 17/02/2011 (antes, portanto, do prazo para apresentação do PERC) os denominados Demonstrativos de Apuração - Excesso de Aplicação em Incentivos Fiscais (FINAM-FINOR-FUNRES), os quais indicam claramente, no campo IF/REC, os valores recolhidos para o Finor, mas não reconhecidos pela Receita Federal. Vê-se ali (fls. 05/07) que nada, a tal título, foi reconhecido pelas autoridades, tanto para o primeiro, quanto para o segundo trimestre de 2008.**

24. **A apresentação do Perc permitiria à contribuinte demonstrar a inocorrência de qualquer fato impeditivo à destinação do imposto para aquisição dos investimentos. O prazo para sua formalização é o regularmente estabelecido, sendo válido para qualquer outro contribuinte em situação idêntica. A omissão na apresentação do Perc implica preclusão do seu direito de revisar a negativa ao incentivo fiscal. (destaquei)**

A Recorrente claramente faz confusão sobre a natureza desses extratos, confundindo com o ato administrativo que decide a partir da entrada do PERC contestando a não emissão dos extratos.

Em sua defesa essa confusão fica bem patente, no seguinte excerto:

É fundamental considerar que a legislação que trata a matéria prevê expressamente que a Receita Federal do Brasil remeta ao contribuinte que fez a opção por pagar parcialmente o IRPJ com destinação a Fundos de Investimento um EXTRATO em que indique a sua situação quanto a tal investimento, **especificando os motivos pelos quais, eventualmente, não foi aceita a sua opção.**(destaquei)

Ora, como bem colocou a DRJ, seria a apresentação do PERC dentro do prazo legal é que permitiria a Recorrente saber no detalhe o motivo da não emissão dos extratos e por fim a sua defesa. O extrato apenas noticiaria a Recorrente que houve uma alteração na opção pela aplicação prevista no incentivo. O PERC é que seria o instrumento que investiria contra a alteração da opção pela aplicação prevista no incentivo, contida no Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais.

Portanto, considero que os extratos foram entregues e estão nos moldes da legislação de regência.

Prazo para ingresso do PERC

Em relação ao prazo para declarar a intempestividade, a autoridade administrativa e a DRJ amparam os seus entendimentos em atos administrativos infra-legais, no sentido de usar um prazo fixo contado a partir do momento da opção pelo incentivo. Esse prazo estaria especificado no parágrafo 5º do art. 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, abaixo transcrito:

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. (grifei).

Ou seja, a DRJ manteve o auto e refutou a argumentação da recorrente com base nesse dispositivo legal que prevê a reversão para os Fundos de Investimentos dos valores das ordens de emissão cujos títulos não forem procurados até determinada data, uma vez que fez equivaler por analogia essa situação àquela em que a pessoa, por qualquer motivo, não procura saber do resultado de sua opção feita por ocasião da entrega da declaração, nem contesta a falta do extrato respectivo ou a irregularidade na sua emissão.

Embora não estejamos a falar propriamente de criação de tributo, *ex vi* art. 108 do CTN, é bom que se coloque que o nosso sistema tributário como um todo não é tolerante com o emprego de analogia para criação de consequência jurídica não prevista em Lei. O que ele permite e é louvável dada a complexidade do mundo fenomênico é permitir o uso de analogia para tratar hipóteses fáticas assemelhadas. O que o sistema sinaliza é o conjunto das

hipóteses de fato é um sistema aberto e o conjunto das consequências jurídicas é um conjunto fechado, pois esse último visa privilegiar o primado da legalidade e da segurança jurídica.

Pois bem, não consigo vislumbrar no parágrafo 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376-1974 a consequência jurídica que representaria a hipótese de norma de caducidade do direito de discutir o indeferimento daquele extrato. Estar-se-ia criando uma outra consequência jurídica não prevista no sistema, o que é vedado.

Da mesma forma, a solução posta por outros, utilização da norma do CTN que prevê a decadência do direito de repetir o indébito de pagamento indevido ou a maior recai no mesmo erro. Uso de analogia para criar hipótese jurídica não prevista em lei.

Todavia, é verdade que, em nome do princípio da segurança jurídica, deve o exercício de qualquer direito submeter-se à limitação temporal a fim de que as relações jurídicas não se eternizem no tempo. E que prazo, então, seria esse? Por óbvio que seria o prazo processual de 30 dias previsto no CTN.

Afinal não se está no caso a se discutir um prazo para usufruir um eventual Direito Subjetivo ligado a algum Direito Objetivo previsto no ordenamento positivo. O Direito subjetivo já foi negado em um primeiro momento pela administração e o que se quer é se apresentar uma manifestação de inconformidade contrato esse ato (extrato).

Cabe salientar que o extrato em tese pode muito bem cumprir esse papel fundamentando o motivo da negativa e propiciando ao contribuinte as condições para exercício do seu direito de defesa. O instrumento adequado para a manifestação é o PERC, em que o interessado recorre do indeferimento a sua opção formalizada.

Por outro lado é verdade que outrora a CSRF já se pronunciou em sentido convergente à tese defendida pela recorrente. Asseverou no passado que, não existindo norma específica valeria a regra geral do CTN, prevista no seu art. 168. Dessa forma, assegurado estaria o direito do interessado repetir ou reclamar qualquer direito no prazo de 5(cinco) anos a contar da ciência do documento que não reconheceu a aplicação.

CSRF/01-05.255 (14/06/2005)

“NORMAS PROCESSUAIS - APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS DE IRPJ - PERC - PEDIDO DE REVISÃO PRAZO - Inexistindo prazo específico para se > pleitear a revisão de extrato de aplicação em incentivos fiscais zerado pela SRF, não é cabível o recurso a analogia para restringir o direito do contribuinte a apreciação de seu pedido de revisão do indeferimento, devendo-se tomar por base a regra geral do art. 168 do CTN.”

Porém, esse posicionamento já foi reformado pelo Acórdão nº CSRF/01-05.754 de 10/09/2007 e atualmente defende o mesmo entendimento aqui esposado neste voto:

“PERC - NORMA PROCESSUAIS – PERDA DE PRAZO PARA RECORRER - O PERC tem natureza de recurso processual contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal efetuada na declaração de rendimentos. Nos termos do Decreto nº 70.235/72, a perda de prazo processual para interposição de recurso administrativo ocorre após transcorridos 30 dias da ciência da decisão, aplicando-se esse mesmo prazo para o exercício do direito de defesa por meio do PERC.”

Assim, em vista do brilhantismo com que o Conselheiro Marcos Vinicius Neder fundamentou caso assemelhado, passo também a adotar como razão de decidir os fundamentos utilizados nessa Decisão, abaixo reproduzidos:

“A questão posta ao conhecimento do Colegiado cinge-se em identificar qual a regra aplicável na definição do prazo legal para interposição do pedido de revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais – PERC. A decisão recorrida utiliza o prazo previsto no Decreto nº 70.235/72, enquanto o aresto paradigma sustenta o prazo de cinco anos previsto no artigo 168 do CTN para restituição de tributos.

Ressalte-se, por oportuno, que a opção pela aplicação em incentivos fiscais é formalizada na declaração de rendimentos e só se transforma em investimentos a partir do momento da concordância da SRF da opção formalizada. Enquanto a homologação expressa da Receita Federal não ocorrer, os valores informados na declaração de rendimentos do contribuinte para serem aplicados em incentivos fiscais continuam sendo receitas públicas da União.

Na verdade, se a pessoa jurídica tem sua apuração com base no Lucro Real, pode optar investimento no Fundo de Investimentos da Amazônia - FINAM, destinando parcela de seu imposto de renda, cuja rentabilidade e valorização serão retorno dos investimentos. O investimento no FINAM proporciona a implantação de projetos aprovados pela Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM. Por isso, muitos classificam o incentivo de investimento no FINAM dentro do gênero restituição, numa espécie próxima ao ressarcimento de tributos, pois o imposto que seria pago retorna, por força da norma incentivadora, ao patrimônio do contribuinte na forma de um ativo.

Com efeito, o procedimento administrativo previsto para gozo do mencionado incentivo inicia-se com a opção pela aplicação em incentivos fiscais na declaração de rendimentos. O passo seguinte é a homologação expressa da Receita Federal que emite os Extratos das Aplicações em Incentivos Fiscais e envia aos Fundos de Investimento, conforme estabelecido no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.752/79.

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.

A emissão do extrato representa um ato administrativo da Secretaria da Receita Federal e que tem por objetivo informá-lo a respeito da confirmação ou alteração dos dados relativos à

opção pelos incentivos fiscais e, nesta hipótese (alteração), a sua respectiva motivação.

Os Extratos ficam em poder do Fundo de Investimento, como se depreende da regra decadencial prevista no parágrafo 5º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.752/79, a saber:

“§ 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 que corresponder a opção.”

O Extrato propicia ao contribuinte as condições para exercício do seu direito de defesa e conseqüente manifestação da sua inconformidade ao órgão local da Secretaria da Receita Federal quanto aos itens eventualmente alterados em conseqüência da revisão realizada. O instrumento adequado para a manifestação é o PERC, em que o interessado recorre do indeferimento a sua opção formalizada.

Para definição do prazo de interposição do PERC, a autoridade de primeiro grau entende aplicável a espécie a regra decadencial do parágrafo 5º acima transcrito. Vê, contudo, que a hipótese fática específica dos autos não se subsume a previsão normativa, pois esse diploma legal trata dos casos em que as ordens de emissão de certificados foram homologadas e não resgatadas pelos beneficiados no FINAM até o dia 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro que corresponder a opção. No caso presente, não houve o reconhecimento do direito, por parte da SRF, pela opção em incentivos fiscais formalizada pela contribuinte. Foram, inclusive, emitidos Extratos das Aplicações com divergência de valor.

Ressalte-se que, alterando minha posição esposada no julgado que serviu de paradigma para o recurso especial, não vislumbro também a possibilidade de se empregar o prazo do art. 168 do CTN para a apresentação do PERC. Mesmo que se pretendesse equiparar o procedimento administrativo de aplicação do imposto de renda em investimentos do FINAM ao procedimento de restituição/ressarcimento de tributo, seria o ato de opção da contribuinte pela aplicação no FINAM efetuada na DIPJ aquele ato que se equipararia ao pedido de ressarcimento do tributo. A apresentação do PERC, por outro lado, tem natureza processual e equipara-se a manifestação de inconformidade contra o ato de indeferimento da Administração. O PERC investe contra a alteração da opção pela aplicação prevista no incentivo, contida no Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais.

Assim, entendo inaplicável a regra geral de restituição de tributos previsto do artigo 168 do Código Tributário Nacional para interposição do PERC. Acompanho a decisão recorrida, no

entendimento de que o prazo aplicável é de 30 dias como previsto na regra processual - o art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

Como o pedido foi feito após tal prazo legal, voto no sentido de negar provimento ao recurso."

Considerando, então o prazo de ciência do extrato em 17/02/2011 e aplicando-se 30 dias. Considera-se que o prazo para entrada do PERC findou-se em 21/03/2011, muito antes da ciência do auto de infração (09/01/2013, AR fls. 543) e de sua impugnação.

Contudo, o prazo adotado pelo fiscal e pela DRJ por ser bem mais elástico do que o ora defendido neste voto, deve ser aplicado ao contribuinte em função de a administração ter que arcar com as consequências jurídicas de seus atos normativos, que pelo CTN possui força complementar de lei:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; (...)

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Portanto, mesmo discordando em tese do prazo utilizado pela Receita Federal para reger o contencioso ligado ao PERC, esse deve ser o prazo a ser considerado no caso que se cuida.

Porém, nem mesmo esse prazo favorece à recorrente, pois a ciência do auto de infração se deu em 09/01/2013 (AR fls. 543) e o prazo legal ora adotado, mais elástico, para se manifestar em relação ao ano-calendário 2008 é o de 30/09/2011, portanto, também completamente expirado.

Sendo assim, prejudicado fica a análise de mérito em relação à sua regularidade fiscal (art. 60 da Lei nº 9.069,95) e demais matérias, pois essas se tornaram coisa julgada administrativa apontando para sua irregularidade já que não ingressara com qualquer tipo de manifestação de inconformidade.

Por fim, afasta-se a assertiva da Recorrente de que a DRJ terminou contraditoriamente entrando no mérito. Não é verdade. O fato de um outro documento ter sido colocado no processo indicando os motivos de forma mais detalhada da não emissão dos referidos extratos, não indica inovação nem contradição, senão vejamos:

25. Assim, inexistindo a apresentação do PERC, as razões para o indeferimento do benefício - que resumidamente podem ser vistas às fls. 669 (DIPJ) - se aperfeiçoam administrativamente, não cabendo tecer, neste processo, juízo sobre matéria preclusa confirmada por decurso do prazo em outro iter administrativo. Julga-se neste processo o auto de infração que exige IRPJ em razão de os valores recolhidos a título de incentivo fiscal terem sido admitidos apenas como recurso próprio ou subscrição voluntária. Em suma, não havendo apresentado PERC, permanece válido o ato praticado pela Secretaria da Receita Federal no processamento eletrônico da DIPJ que não concedeu os incentivos fiscais em face de ocorrências (fls. 669).

Como se vê apesar da referência ao documento de fls.669, a matéria foi considerada preclusa. Não há contradição, apenas tal documento serviu para fazer referência à situação preexistente de irregularidade, sem qualquer conotação de trazer uma verdade a essa situação. É quando a linguagem está sendo usado em sua situação secundária e não primária, sem querer levantar qualquer pretensão de verdade em relação à sentença.

Portanto, não tendo sido reconhecido o referido incentivo fiscal, com base no art. 60 da lei nº 9.069, de 1995 e tendo sido elaborado Demonstrativo de Apuração – Excesso de Aplicação em Incentivo Fiscal (Finor) em Detrimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a consequência lógica disso é a constituição de crédito tributário através de auto de infração para exigência do IRPJ recolhido a menor, nos termos do art. 601, § 7º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR , aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999, e arts. 4º, §§ 6º e 7º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

Pelo exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, NEGÓ provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto