



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10380.007794/2002-39  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 9101-002.309 – 1ª Turma  
**Sessão de** 03 de maio de 2016  
**Matéria** IRPJ/PERC  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CASCAJU AGROINDUSTRIAL S/A

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

Exercício: 1999

INCENTIVO FISCAL - FINOR. CRITÉRIOS PARA COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL. VÍCIO DE OBSCURIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS.

Embora o acórdão embargado tenha adotado o mesmo entendimento defendido pela PGFN em seu recurso especial, ou seja, de que a regularidade fiscal deve ser verificada em relação à data de opção pelo incentivo (e não à data do despacho da Delegacia da Receita Federal que examina o PERC), ele também admitiu que a comprovação da quitação das pendências pudesse ser feita no decorrer do processo administrativo, conforme a Súmula CARF n° 37, e foi precisamente esse segundo fundamento que motivou a negativa do recurso especial. Embargos de declaração acolhidos para sanar vício de obscuridade, mantida a negativa para o recurso especial da PGFN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão dos membros do colegiado: Embargos conhecidos e acolhidos sem efeitos infringentes, nos termos do voto do Relator, por unanimidade de votos.

*(documento assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto - *Presidente.*

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Vidal De Araujo - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, LUIS FLAVIO NETO, ADRIANA GOMES REGO, HELIO

EDUARDO DE PAIVA ARAUJO (Suplente Convocado), ANDRE MENDES DE MOURA, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, NATHALIA CORREIA POMPEU, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em face do Acórdão nº 9101-001.453, exarado por esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em 14/08/2012.

No presente processo, em sede de recurso especial, a PGFN suscitou divergência de interpretação da legislação tributária quanto à definição do momento para a comprovação da regularidade fiscal pela contribuinte que pretende gozar de benefício relativo à aplicação em incentivos fiscais - FINOR.

O acórdão embargado possui a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

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

Exercício: 1999

**INCENTIVOS FISCAIS. CONCESSÃO. REGRAS DE ADMISSIBILIDADE. PERC. COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE FISCAL. POSSIBILIDADES.**

A concessão ou o reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais, podendo, em casos excepcionais, ser admitida a certidão positiva com efeito de negativa para fazer jus ao incentivo.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Especial do Procurador, nos termos do voto do Relator.

Na peça de embargos, a PGFN alega:

- que o Colegiado negou provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em que se discutia o momento apropriado para aferição da regularidade fiscal do contribuinte;

- que a Turma se equivocou acerca do posicionamento defendido pela União;

- que a União defende a tese de que a regularidade fiscal deve ser aferida tendo como parâmetro a data da opção pelo incentivo fiscal, que corresponde à data da entrega da DIPI (e não a data do despacho);

- que tal posicionamento, aliás, s.m.j., coincide com a afirmação constante no quarto parágrafo da fl. 177-verso do voto condutor do acórdão embargado;
- que, inicialmente, há necessidade de correção da descrição do caso, a fim de que não restem dúvidas acerca do posicionamento defendido pela Fazenda Nacional;
- que a há priori há coincidência entre a posição defendida pela União e a adotada pela Turma ora embargada;
- que o contribuinte não demonstrou que estava regular à data da opção pelo benefício;
- e que o Colegiado deve esclarecer por qual razão foi negado provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, explicitando seu posicionamento sobre o tema.

Com base no art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (seja o RI-CARF aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, seja pela Portaria MF nº 343/2015), os embargos foram admitidos e encaminhados ao colegiado para o exame de seu mérito, conforme Despacho do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais exarado em 25/11/2015, nos seguintes termos:

Os embargos de declaração estão regulamentados no art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF) 1 e foram opostos no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão e atendem aos pressupostos de tempestividade e legitimidade. Passa-se a apreciar a admissibilidade.

Tem cabimento transcrever excertos do acórdão embargado:

O acórdão ora recorrido posiciona-se no sentido de que a regularidade fiscal do requerente deve ser aferida pela quitação de tributos e contribuições federais, podendo, em casos excepcionais, ser admitida a certidão positiva com efeito de negativa para fazer jus ao incentivo.

Por sua vez, a Fazenda Nacional se posiciona no sentido de que tal entendimento não merece guarida, devendo prevalecer a tese de que, para o deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), é indispensável a regularidade fiscal da empresa na data do despacho.

Firmo a minha convicção de que a data mais correta é o momento da opção pelo incentivo, qual seja: a data da entrega da Declaração de Rendimentos, podendo, em casos excepcionais, ser admitida a certidão positiva com efeito de negativa para fazer jus ao incentivo.

A situação de obscuridade na motivação do acórdão embargado está apontada objetivamente e se refere ao momento apropriado para aferição da regularidade fiscal do Sujeito Passivo para fins de utilizar-se do benefício fiscal (art. 60 da Lei nº 9.069, de 1995 e § 3º do art 50 da Lei nº 9.784, de 1999). Assim, está configurada a obscuridade pois há falta de clareza na redação do julgado, tornando difícil dele ter-se a exata interpretação.

Processo nº 10380.007794/2002-39  
Acórdão n.º **9101-002.309**

**CSRF-T1**  
Fl. 5

---

Por todo o exposto, ADMITO os embargos de declaração interpostos. Encaminhe-se o presente processo ao SESEJ-1ªTURMA-CSRF para inclusão em lote de sorteio à membro da 1ª Turma da CSRF, nos termos do art. 49, § 5º do Anexo II do Ricarf, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, tendo em vista que o relator original não pertence mais ao colegiado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Os embargos de declaração estão dotados dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

O litígio contido neste processo versa sobre o indeferimento de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC, relativamente a valores destinados pela Contribuinte ao fundo de investimento FINOR.

A aplicação neste fundo de investimento é referente ao ano-base de 1998, exercício de 1999, e a negativa do PERC, pela Delegacia da Receita Federal, foi motivada pelo não atendimento do disposto no art. 60 da Lei 9.069/1995:

Art. 60. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.

O dispositivo legal não indica o momento em relação ao qual deve ser verificado o cumprimento da condição para a concessão/reconhecimento do incentivo, e foi especificamente em torno dessa questão que o debate se desenvolveu no curso do processo.

A decisão de primeira instância administrativa (DRJ) manteve a negativa em relação ao PERC, mas o acórdão que julgou o recurso voluntário da Contribuinte (decisão de segunda instância) reconheceu o direito ao incentivo fiscal.

Em sede de recurso especial, a PGFN suscitou divergência de interpretação da legislação tributária quanto à definição do momento para a comprovação da regularidade fiscal pela contribuinte que pretende gozar de benefício relativo à aplicação em incentivos fiscais - FINOR.

O acórdão desta 1ª Turma da CSRF (ora embargado) negou provimento ao recurso especial da PGFN, confirmando o reconhecimento do direito ao incentivo fiscal.

Realmente, há uma obscuridade no acórdão embargado que precisa ser sanada.

É que ele sustenta que a Fazenda Nacional defende a tese "de que, para o deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), é indispensável a regularidade fiscal da empresa na data do despacho".

Mas, de fato, não é essa a tese defendida pela Fazenda Nacional.

A tese defendida pela PGFN é de que o contribuinte deve demonstrar a sua regularidade fiscal no momento em que faz a opção pelo benefício.

Ainda de acordo com a PGFN, não se poderia aceitar que a comprovação da quitação das pendências apontadas pela autoridade de primeira instância se desse em grau de recurso voluntário.

E foi nesse passo que ela apresentou o recurso especial, para questionar a decisão da Câmara *a quo*, que julgou ser possível deferir o pedido de emissão mesmo que o contribuinte não comprove a regularidade fiscal na data da apresentação do pedido, admitindo a apresentação dessa prova no decorrer do processo.

A decisão apontada como paradigma de divergência é no sentido de que o contribuinte, para fazer jus ao incentivo fiscal, deve demonstrar a sua regularidade no momento em que solicita a emissão do certificado (apresentação da DIPJ).

Cabe então esclarecer que a PGFN realmente não sustenta tese que toma como referência a data do despacho que examina o PERC, mas sim o momento em que a Contribuinte faz a opção pelo benefício, ou seja, a data de apresentação da declaração (DIPJ), para fins de se verificar a regularidade fiscal, que é condição para a fruição do benefício.

Contudo, esse esclarecimento não implica em alteração do que restou decidido no acórdão embargado.

O aspecto que realmente influenciou no acórdão embargado não foi propriamente o momento que deve ser tomado como referência para a verificação da regularidade fiscal, se a data da opção pelo benefício (entrega da declaração), ou a data da análise do PERC pela Delegacia da Receita Federal.

O ponto relevante é (1) se essa comprovação deve estar baseada em informações colhidas contemporaneamente à opção, ou (2) se a comprovação da regularidade (incluindo-se aí a própria quitação das pendências) pode ser feita no curso do processo administrativo.

A transcrição a seguir demonstra que o acórdão embargado encampou a segunda opção desse último parágrafo:

[...]

A decisão de Segunda Instância foi favorável ao pleito do contribuinte, sob o argumento básico de que a concessão ou o reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais, podendo, em casos excepcionais, ser admitida a certidão positiva com efeito de negativa para fazer jus ao incentivo.

Como visto, o ponto nodal do presente feito consiste em saber a data em que deve ser verificada a regularidade fiscal da empresa, se na data da apresentação da DIRPJ ou no momento do despacho no PERC ou se ainda pode ser em algum momento posterior durante o trâmite do processo.

O acórdão ora recorrido posiciona-se no sentido de que a regularidade fiscal do requerente deve ser aferida pela quitação de tributos e

contribuições federais, podendo, em casos excepcionais, ser admitida a certidão positiva com efeito de negativa para fazer jus ao incentivo.

Por sua vez, a Fazenda Nacional se posiciona no sentido de que tal entendimento não merece guarida, devendo prevalecer a tese de que, para o deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), é indispensável a regularidade fiscal da empresa na data do despacho.

Firmo a minha convicção de que a data mais correta é o momento da opção pelo incentivo, qual seja: a data da entrega da Declaração de Rendimentos, podendo, em casos excepcionais, ser admitida a certidão positiva com efeito de negativa para fazer jus ao incentivo.

[...]

Não há dúvidas de que face as condições dinâmicas da atividade a situação do postulante ao benefício pode variar de "sem débito em aberto" a "com débito em aberto", propiciando o surgimento de situações não isonômicas no tratamento dado aos contribuintes pela administração tributária. Assim, dependendo da data em que seja verificada a situação do contribuinte, pode ser ou não concedido o benefício pleiteado. Essa incerteza no tempo com relação à situação fiscal não satisfaz aos ditames do princípio da segurança jurídica. Assim, se faz necessário adotar um único momento para avaliar as condições de regularidade fiscal do contribuinte, pleiteante de benefícios fiscais.

[...]

No caso em discussão, observa-se que o contribuinte foi instado a regularizar pendências junto à Receita Federal e à Dívida Ativa da União, através da intimação de fls. 53/54, não logrando, em tempo hábil, comprovar a sua regularidade fiscal, condição essencial à fruição do benefício fiscal.

Ocorre, que agora em grau de recurso, a Recorrente apresenta às fls. 140/142, Certidões Positivas com Efeito de Negativas tanto da Secretaria da Receita Federal como da Dívida Ativa da União, emitidas, respectivamente, nas datas de 23 de junho de 2005 e 24 de agosto de 2005, impondo, por conseguinte, o gozo do benefício dos incentivos fiscais, eis que os débitos junto a Receita Federal e a ausência da Certidão da Dívida Ativa que originou o indeferimento inicial, encontram-se ausentes no presente momento.

Do exposto, comprovada a regularidade fiscal do contribuinte é de se acolher o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais, para restabelecer o incentivo fiscal pleiteado.

Nestas condições, entendo que a decisão recorrida está em perfeita consonância com os dispositivos legais vigentes, razão por que conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, por tempestivo e, no mérito, nego-lhe provimento.

O acórdão embargado incorreu em obscuridade, porque ele elenca inicialmente três momentos para a verificação da regularidade fiscal (1- apresentação da DIRPJ, 2- despacho de exame do PERC, 3- algum momento posterior durante o trâmite do processo); depois indica que o momento correto é a apresentação da DIRPJ; mas ao final

admite certidões emitidas posteriormente, no curso do processo, que comprovariam a inexistência dos débitos inicialmente indicados pela Delegacia da Receita Federal.

A forma como o acórdão embargado apresentou a questão dificulta a compreensão do problema.

O debate sobre o momento em relação ao qual deve se verificar a regularidade fiscal surgiu porque os débitos indicados para a negativa do benefício, nos inúmeros processos que tratavam de PERC, nem sempre eram contemporâneos da data de opção pelo incentivo.

E era esse tipo de situação que demandava decidir se a referência temporal para a verificação da regularidade fiscal era a data de opção (entrega da DIPJ) ou a data do despacho de exame do PERC (que poderia incluir débitos de períodos posteriores àquele em que se deu a opção pelo incentivo).

Questão diferente é decidir se a comprovação da quitação dos débitos relativos a um determinado momento/período pode ou não ser feita do decorrer do processo.

Essa última questão não é excludente das anteriores, como ficou sugerido no contexto do acórdão embargado.

Com efeito, pode-se perfeitamente entender que a verificação da regularidade fiscal deve levar em conta apenas débitos que sejam contemporâneos de um determinado momento/período (seja a entrega da DIPJ, seja o despacho sobre o PERC), sem prejuízo de se admitir que a comprovação da quitação desses débitos possa ocorrer em momento posterior, no curso do processo administrativo.

O fato de o art. 60 da Lei 9.069/1995 não indicar o momento em relação ao qual deve ser verificado o cumprimento da condição para a concessão/reconhecimento do incentivo acarretou inúmeras controvérsias sobre essa matéria.

Contudo, já é pacífico que o exame da 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, e que a comprovação da quitação das pendências pode ser feita em qualquer momento do processo administrativo.

A matéria inclusive já foi sumulada pelo CARF:

**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.

Vale também transcrever trechos de um dos acórdãos que embasa a referida Súmula CARF nº 37:

Acórdão nº 195-00110, de 10/12/2008

COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL - A comprovação da regularidade fiscal deve se reportar à data da opção do benefício, pelo contribuinte, com a entrega da declaração de rendimentos. Comprovada a regularidade fiscal em qualquer fase do processo ou não logrando a administração tributária comprovar irregularidades que se reportem ao momento da opção pelo benefício, deve ser deferida a apreciação do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC.

[...]

VOTO

[...]

Na análise fática da regularidade fiscal da recorrente, verifica-se, que os débitos que ensejaram o indeferimento do PERC, no curso desse processo tiveram a regularidade fiscal comprovada.

Destarte, que este conselho reiteradamente tem se manifestado no sentido de que não é razoável exigir do contribuinte a comprovação de sua regularidade fiscal no momento (incerto) de exame do PERC, devendo esta comprovação se reportar ao momento da opção pelo incentivo fiscal, com a entrega da DIPJ.

Por outro lado, a falta de definição legal acerca do momento em que a regularidade fiscal deve ser comprovada, torna possível (ao contribuinte) que essa comprovação se faça em qualquer fase do processo.

Com efeito, esse entendimento já se encontra assentado neste conselho, como se extrai do brilhante voto da lavra do Conselheiro Caio Marcos Cândido, no acórdão nº 101- 96.863 de 13/08/2008, da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que assevera (*in verbis*):

**"O sentido da lei não é impedir que o contribuinte em débito usufrua o benefício fiscal, mas sim, condicionar seu gozo à quitação do débito. Dessa forma, a comprovação da regularidade fiscal, visando o deferimento do PERC deve recair sobre aqueles débitos existentes na data da entrega da declaração, o que **poderá ser feito em qualquer fase do processo.**"** (Nossos Grifos)

(sublinhado acrescido)

Desse modo, o que precisa ser esclarecido é que embora o acórdão embargado tenha adotado o mesmo entendimento defendido pela PGFN em seu recurso especial, ou seja, de que a regularidade fiscal deve ser verificada em relação à data de opção pelo incentivo (e não à data do despacho da Delegacia da Receita Federal que examina o PERC), ele também admitiu que a comprovação da quitação das pendências pudesse ser feita no decorrer do processo administrativo, conforme a Súmula CARF nº 37, e foi precisamente esse segundo fundamento que motivou a negativa do recurso especial da PGFN.

Todo esse esclarecimento foi necessário em virtude das questões teóricas que se apresentaram nessa fase do processo.

De todo modo, vale registrar que a negativa do PERC contida nestes autos está baseada em débitos de PIS e COFINS referentes ao mês de janeiro/2000 (fls. 78), enquanto a opção pelo FINOR é referente ao ano-calendário 1998, ex. 1999.

Nesse contexto, o recurso especial da PGFN é contraditório com o que ele mesmo defende, porque sustenta que a verificação da regularidade fiscal deve se ater à data da opção pelo incentivo, mas procura manter uma negativa de PERC amparada em débitos que são posteriores a esse momento, ou seja, em débitos do ano de 2000 que nem mesmo existiam na data da opção pelo incentivo.

Com estes esclarecimentos finais, finalizo o voto.

Desse modo, voto no sentido de ACOLHER os embargos de declaração da PGFN para sanar o vício de obscuridade nos termos acima, mantendo a negativa de seu recurso especial.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Vidal de Araujo