



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

Processo n° 10580.008714/98-69
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-002.398 – 1ª Turma**
Sessão de 16 de agosto de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TELECOMUNICAÇÕES DA BAHIA S/A - TELEBAHIA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1997

PERC

O prazo para que o sujeito passivo apresente o pedido de revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais - PERC, somente começa a correr a partir da data em que for cientificado do extrato de que cuida o art. 3º do Decreto-lei nº 1.752/79.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício e relator), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Vidal de Araujo.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Pres. em exercício e Relator

(assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - Redator designado

EDITADO EM: 30/08/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício), André Mendes de Moura, Adriana Gomes Rego, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado em

substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Luis Flávio Neto, Cristiane Silva Costa, e Nathália Correia Pompeu.

Relatório

Trata-se de recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão 1201-00.754, exarado pela **2ª Câmara – 1ª Turma**, que deu provimento parcial ao recurso voluntário entendendo que, inexistindo norma específica que estabeleça prazo de prescrição para os pedidos de revisão de ordem de emissão de incentivos fiscais (PERC), há que se aplicar, analogamente, o prazo de cinco anos previsto no art. 168 do CTN.

O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

PERC. TEMPESTIVIDADE.

Inexistindo norma que estabeleça o prazo de prescrição do pedido para revisão da ordem para emissão de incentivos fiscais (PERC), é de se aplicar, por analogia, o prazo de cinco anos previsto no art. 168 do CTN.

Adoto, parcialmente, como relatório, as bem articuladas palavras da autoridade julgadora de 1º Piso, que resumem os fatos:

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade interposta pela interessada às fls. 308/318, em 06/03/2009, face ao despacho de fls. 287/289, de 26/12/2008, que indeferiu seu Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais —PERC, referente ao ano-base de 1.996, exercício de 1997 (DIPJ/97), por ter sido protocolizado fora do prazo legal (após 30/09/1999).

A interessada não se conformando com o indeferimento do seu pedido, alega em síntese que:

- *o entendimento do Fisco não deve prosperar, pelo simples motivo de que, inexistindo previsão legal que fixe o termo final para a revisão dos valores de incentivos fiscais atribuídos pela RFB com base na DIPJ do exercício, deve ser aplicado, por analogia, o prazo quinquenal dado pelo artigo 168 do CTN;*

- *a análise do §5º do artigo 15 do Decreto-Lei nº 1.376/74, com redação dada pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.752/79 demonstra que: (i) a aplicação em incentivos fiscais, formalizada na declaração de rendimento da pessoa jurídica (DIPJ) apresentada pela Requerente à Receita Federal do Brasil, apenas se transforma em investimento a partir da concordância deste órgão com os valores declarados e após a emissão do respectivo certificado e (ii) não restam dúvidas de que o prazo de dois anos aludido no Decreto-Lei nº 1.376/74 não é dirigido às empresas que optaram pelos investimentos nos fundos de investimento governamentais, mas à administração fiscal e aos gestores do fundo de investimento.*

(...)

- *o Decreto-lei nº 1.752/79 dispõe sobre regra especial, qual seja, prazo para que o contribuinte procure os títulos referentes*

aos PERCs, não sendo possível, por discricionariedade, interpretar o dispositivo em tela para além da sua verdadeira ratio, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade;

• cita doutrina e afirma que não é dado ao intérprete dizer mais do que disse a lei tributária (...)

Apreciando a matéria, a DRJ/RJ1 negou provimento ao pleito da contribuinte, entendendo, por unanimidade, que “*a falta de emissão do Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais, pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal, ou a emissão do extrato com a opção cancelada deverão ser contestadas pelas pessoas jurídicas optantes até o dia 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro a que corresponder a opção*” (cf. ementa do Acórdão).

Irresignada, a interessada interpôs Recurso Voluntário que, julgado pela turma recorrida, reformou parcialmente a decisão inaugural, consoante ementa antes transcrita e na forma do voto condutor (excerto abaixo):

Em que pesem as razões expostas pelo órgão de primeiro grau, este Conselho vem entendendo, a meu ver corretamente, que o já transcrito art. 15, § 5º, do Decreto-lei nº 1.376/74 não pode ser aplicado por analogia para fins de determinação do prazo para que o interessado apresente pedido de revisão de ordem para emissão do certificado de investimento – PERC.

(...)

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a tempestividade do PERC, devendo a autoridade de jurisdição do sujeito passivo verificar o cumprimento dos demais requisitos legais indispensáveis à emissão do certificado de investimento.

Discordando da decisão retro, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 498/503 – numeração digital), alegando divergência entre o acórdão recorrido e paradigma que juntou e sustentando, no mérito, a impropriedade da aplicação do art. 168 do CTN, posto que tal dispositivo “*trata de prazo para a restituição do pagamento indevido (referente ao tributo) e, na hipótese vertente, trata-se de prazo para requerimentos de inventivos fiscais, mais especificamente, referentes às opções pelo FINAM, FINOR ou FUNRES*”.

Assenta que, ausente norma legal específica deve-se buscar a “*integração por meio da analogia, conforme determina o art. 108 do CTN*”, e que, nesta linha, “*com a utilização da analogia, foi aplicado ao caso pela DRJ o prazo para a apresentação do PERC referente ao exercício de 1996, exercício de 1997, conforme disciplina prevista no § 5º do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.376/1974 na redação do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.752/1979, verbis*”:

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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979)

§ 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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979)

Para concluir a PFN:

“Sob esta ótica, o pedido deveria ter sido apresentado até 30/09/1998, o que não ocorreu já que ele apenas foi apresentado após 30/09/1999, portanto, intempestivamente”.

Admitido o Especial (fls. 517/521 – numeração digital), a contribuinte opôs contrarrazões de fls. 542/551 (nd), na qual repisa argumentos expostos no curso do procedimento, sustenta que, *“a aplicação do § 5º do artigo 15 do decreto-lei nº 1.376/74 deve ser entendida restritivamente, não sendo possível que ela alcance os pedidos de revisão de incentivos fiscais”*, e que, *“o prazo a ser aplicado é o de cinco anos disposto no art. 168 do CTN, sendo o pedido de revisão tempestivo, conforme acertadamente julgou a 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, em seu v. acórdão, ora recorrido”*.

É o relatório, em síntese apertada.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

Entendo que a divergência restou comprovada e por isso conheço do especial.

Igualmente, conheço das contrarrazões, por tempestivas.

O cerne da refrega está em se definir se o intervalo temporal previsto no artigo 15, § 5º do Decreto-lei nº 1.376, de 12/12/1974, com redação dada pelo Decreto-lei nº 1.752/1979, aplica-se à pessoa jurídica que é detentora do certificado já emitido em seu nome, mas que deixa de procurá-lo, e àquela que, tendo feito a opção pelo incentivo e sendo este denegado, por qualquer razão, deixa de contestar a irregularidade detectada na sua emissão.

No caso dos autos, o pensamento da Autoridade Fiscal, da Unidade Julgadora de 1º Piso e da PFN perfilam na mesma linha, diga-se, ambas as situações factuais estão vinculadas à norma do indigitado Decreto-lei e, portanto, a apresentação de pedido de revisão (PERC) tem seu *dies ad quem* previsto literalmente **para o dia 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro a que corresponder a opção. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979).**

Em contraparte, a interessada e o Acórdão recorrido pugnam pela restritividade de interpretação do artigo 15, § 5º, citados, de modo que inexistiria prazo específico para protocolização do PERC, deslocando-se, assim, tal prazo, por adoção da “analogia”, para a regra do artigo 168, do CTN.

Imperioso destacar, antes de se passar à definição do voto, que tanto o Acórdão recorrido quanto a decisão de 1º Piso avocam a utilização da “analogia” (ainda que com argumentos e conclusões diferentes) como forma de sustentação de suas posições, o primeiro (acórdão) trazendo em sua ementa que, *“inexistindo norma que*

estabeleça o prazo de prescrição do pedido para revisão da ordem para emissão de incentivos fiscais (PERC), é de se aplicar, por analogia, o prazo de cinco anos previsto no art. 168 do CTN”, e a segunda (DRJ), referindo-se ao DL nº 1.376/1974, pontuando tratar-se da “aplicação, por analogia, do prazo previsto no § 5º acima à situação dos autos, nos termos do art. 108 do Código Tributário Nacional”.

Dirirjo do entendimento dado ao caso pelo acórdão recorrido.

Se é certo que não existe uma norma legal específica que determine a observância, para casos como o aqui apreciado, do prazo do § 5º, do artigo 15, do Decreto-lei nº 1.376/1974 (com redação do Decreto-lei nº 1.752/1979), não é menos verdade que a tentativa de alargar tal prazo, “por analogia”, aos dizeres do artigo 168, do CTN (que trata de “restituição” de tributos), parece-me totalmente inadequada e despropositada, mais ainda por se estar diante de situação relativa a “incentivo fiscal”, que, por definição conceitual, deve ter tratamento o mais restritivo e literal possível.

Dentro deste princípio, se inexistir norma específica a regular efeito, é lícito ao julgador agarrar-se à “analogia” para solução da lide, desde que, claro, os princípios maiores sejam observados, no caso, as ditas restritvidades (por se cuidar de incentivos fiscais, quando o poder tributante abre mão de parte do tributo que seria revertido à sociedade).

Neste trilha, a decisão de 1ª Instância se me apresenta solidamente fundada nestes princípios, diga-se, a utilização da analogia suportada pelos artigos 108 e 111 do CTN de forma a concluir que “*com efeito, em se tratando do emprego da analogia, mais judiciosa é a aplicação do § 5º antes mencionado, destinado às situações que guardam similitude com a aqui tratada*”. (destacou-se)

De fato, ambas as situações convergem para o mesmo fim, exprima-se, têm como objeto a redução do tributo a recolher, com a aplicação em Fundos de Investimentos criados como incentivos fiscais, significando, em última análise, a liberação, pelo Poder Público - Fazenda Nacional – de substancial parcela que seria carregada aos seus cofres.

Tal aplicação, sabe-se, tem início com o procedimento do sujeito passivo em indicar sua opção pelo Fundo de que deseja participar na DIPJ do período correspondente e se consolida com a entrega do respectivo certificado de opção.

Ora, silenciando a pessoa jurídica (maior interessada) em procurar, no prazo definido, o certificado que confirma sua opção, evidentemente arcará com o ônus decorrente de sua omissão.

Consequentemente, a tese defendida pela contribuinte - e que acabou por ser aceita pela decisão recorrida - não me convence. Não apenas pelo fato de o artigo 168, do CTN, como dito, tratar de “restituição” de tributos, tema impertinente ao caso, mas, porque, a se aceitar tal argumento, com alargamento de prazo, estar-se-ia fugindo das restrições impostas pelo artigo 111 do Códex e abrindo uma perigosa exceção não estendida a outras pessoas jurídicas que se encontram exatamente na situação referida no aludido Decreto-lei, as quais, por decorrência deste, dispõem de um prazo menor para consolidar o incentivo.

Neste sentir, decisões divergentes trazidas pela defesa da contribuinte favoráveis à sua tese não desnaturam o pensamento exposto neste voto, mais porque, igualmente, outros Acórdãos de diversas Câmaras deste Colegiado perfilam na linha aqui

assumida, p. ex., o Ac. 1302000.522 (decidido em 24 de fevereiro de 2011), com excertos e ementa transcritos abaixo:

“Como destacado pela decisão recorrida, o parágrafo 5º do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.376, de 1974, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 1.752, de 1979, abaixo reproduzido, deixa claro que as ordens de emissão que não forem procuradas pelas pessoas jurídicas optantes até o dia 30 de setembro do segundo ano subsequentes ao exercício financeiro a que corresponder a opção, serão revertidos para os Fundos de Investimento.

(...)

A meu ver, não merece reparo a interpretação feita pela Receita Federal no sentido de que o prazo estabelecido pela norma legal acima reproduzida tem caráter preclusivo, isto é, conferido o prazo pela lei sem que o contribuinte se manifeste, desaparece o direito de agir”. (negretou-se)

EMENTA: PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS (PERC). PRECLUSÃO. O prazo estabelecido pelo parágrafo 5º do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.376, de 1974, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, tem natureza preclusiva, de modo que a ausência de manifestação do contribuinte acerca da rejeição da sua opção implica, uma vez expirado o prazo conferido pela lei, desaparecimento do direito de agir.

Assim, voto no sentido dar provimento ao Recurso Especial para reformar a decisão recorrida, restabelecendo a decisão de 1ª Instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Redator designado.

Em que pesem os argumentos expostos pelo Relator, peço licença para deles divergir.

No caso, o sujeito passivo apresentou tempestivamente em 30 de abril de 1997 sua DIRPJ/97 (e-fl. 180) com opção pela aplicação de parte do IRPJ no Fundo de Investimentos do Nordeste - FINOR (e-fl. 194).

Conforme informação presente nos autos, a SRF não conseguiu localizar em seus arquivos a referida DIRPJ/97, razão pela qual em 4 de junho de 1998 intimou o sujeito passivo a reapresentá-la (e-fl. 259). A referida declaração foi então reapresentada em 26 de outubro de 1998 (e-fl. 261).

Tendo em vista que ainda não havia sido informada do deferimento, ou não, de sua opção pela aplicação de parte do IRPJ no FINOR, em 9 de dezembro de 1999 o sujeito passivo protocolou requerimento solicitando a *"tomada das providências necessárias à regularização da sua situação junto a esse órgão, inclusive com a posterior emissão do 'Extrato de Aplicações em Incentivos Fiscais' ou qualquer outro documento que lhe faça as vezes, referente ao exercício de 1.997, para que a companhia possa aplicar os recursos onde originalmente destinados"* (e-fls. 254/258).

Ocorre que a SRF tomou o requerimento acima referido como se fosse um pedido de revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais - PERC, e, ademais, indeferiu o suposto pedido de revisão por entender que fora apresentado intempestivamente (e-fl. 298/299).

Ora, ainda que desconsideremos que foi própria SRF quem, por problemas internos, deu causa à falta de processamento da opção pela aplicação de parte do IRPJ no FINOR, o fato é o sujeito passivo não foi cientificado do deferimento, ou não, daquela opção.

Sobre o assunto o art. 3º do Decreto-lei nº 1.752/79 assim estabelece:

Art 3º - A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, **expedirá, em cada exercício, à pessoa jurídica optante, extrato de conta corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos Fundos de Investimento e na EMBRAER.** (g.n.)

A jurisprudência desta CSRF é firme no sentido de que o prazo para que o sujeito passivo apresente o pedido de revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais - PERC, somente começa a correr a partir da data em que for cientificado do extrato de que cuida a norma legal acima reproduzida. Vide, a título exemplificativo, as ementas aos seguintes julgados:

- Acórdão nº 9101-00.353, de 26 de agosto de 2009:

PERC. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. Se o legislador estabeleceu que compete à Receita Federal expedir extrato à pessoa jurídica optante pelo incentivo, quando tal fato não ocorre, não se pode aplicar o prazo de que trata o § 5º do art. 15º do Decreto-Lei nº 1.376, de 1974. Na ausência de disposição legal específica, por analogia, aplica-se o disposto no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, salvo se Administração Tributária não tiver concedido prazo maior, contando-se o prazo de 30 dias, a partir da ciência da decisão que denega a emissão do certificado. **Quando não há essa ciência, deve-se tomar como tempestivo o PERC.** (g.n.)

- Acórdão nº 9101-002.339, de 5 de maio de 2016:

PERC. PRAZO. INÍCIO DA CONTAGEM. FALTA DE MARCO INICIAL.

O PERC é, em essência, uma medida processual. À falta de determinação legal expressa, aplica-se a regra do art. 15 do Decreto nº 70.235/72. **Não se observando marco inicial para a contagem do prazo pela falta de Extrato de Emissão ou outro documento que cientifique a Contribuinte do indeferimento de sua opção impossível identificar a intempestividade do PERC.** (g.n.)

Assim sendo, como o sujeito passivo sequer foi cientificado do deferimento, ou não, de sua opção pela aplicação de parte do IRPJ no FINOR, realizada na DIRPJ/97, não há como acolher a pretensão da recorrente no sentido de considerar-se intempestivo o PERC.

Tendo em vista o exposto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, por NEGAR-LHE provimento, devendo os autos retornarem ao órgão fazendário de jurisdição do sujeito passivo a fim de que seja processada sua opção pela aplicação, no FINOR, de parte do IRPJ apurado na DIPJ/97, tal como decidido no acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo