



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

Processo n° 10882.000698/98-15
Recurso n° 166.197 Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.412 – 1ª Turma**
Sessão de 17 de julho de 2012
Matéria PERC
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CIDADE DE DEUS-COMPANHIA COMERCIAL DE PARTICIPAÇÕES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA –IRPJ

Exercício: 1994

PERC. PRAZO. APRESENTAÇÃO. ARTIGO 15 DO DECRETO Nº 70.235/72. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO SOBRE A DATA DA CIÊNCIA DO EXTRATO DAS APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS.

O PERC é medida processual contra o indeferimento da opção do contribuinte pelo incentivo fiscal. Como tal, rege-se, o respectivo prazo, pelo artigo 15 do Decreto nº 70.235/72. Não constando dos autos informação sobre a data da ciência de tal indeferimento, não há como se concluir pela intempestividade do PERC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com fundamento em divergência jurisprudencial.

O processo teve sua origem em pedido de revisão de ordem de emissão de incentivos fiscais- PERC/FINAM (fls. 02 dos autos), concernente ao IRPJ do exercício de 1994.

A solicitação foi indeferida com base no artigo 60 da Lei nº 9.069/95, que impede a concessão de benefícios fiscais a pessoas jurídicas que não comprovem a quitação de tributos e contribuições. O contribuinte teria débitos de Cofins, em relação aos quais, intimado a se manifestar, nada declarou.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 46/51).

Alegou, em síntese, conforme relatório da DRJ:

“1. A autoridade fiscal, ao proferir a decisão sem indicar os débitos existentes, ou ao menos intimar a requerente a comprovar a extinção ou suspensão dos referidos valores, cerceou o direito de defesa da contribuinte;

2. A presente decisão contraria o entendimento esposado pelo Conselho de Contribuintes de que a data da comprovação é a data de análise do pedido;”

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 70/71) indeferiu a solicitação do contribuinte, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1994

ORDEM DE EMISSÃO DE CERTIFICADO DE INVESTIMENTO. PERC/FINAM. INTEMPESTIVIDADE.

O pedido de revisão de ordem de emissão de incentivos fiscais deve ser efetuado até o dia 30 de setembro do terceiro ano subsequente ao ano calendário a que corresponder a opção,

mesmo nos caso de falta de emissão pela Secretaria da Receita Federal do extrato das aplicações em incentivos regionais.

Solicitação Indeferida

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 74/78). Alegou-se que:

“- a simples visualização do "Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais" relativos ao IRPJ/94 — ano-calendário de 1993 (doc.01), mais precisamente no item 3, comprova-se que a contribuinte teria até o dia 20/06/1997 para protocolizar o PERC;

- isso se comprovaria pelo fato de que estando ciente do prazo de que dispunha para se manifestar, protocolizou tempestivamente o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais em 07/02/1997, conforme protocolo anexo (doc.02), pelo que qualquer afirmativa em sentido contrário é, de plano, descabida;

- conclui-se, portanto, que o prazo determinado pelo parágrafo 5º anteriormente transcrito, no específico, 30/09/1995, tornou-se impossível de ser cumprido, na medida em que o próprio "Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais" ora anexado foi expedido posteriormente em 28/11/1996.”

A 4ª Câmara da Primeira Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao recurso do contribuinte. Eis a ementa do julgado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1993

Ementa: 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).

Deu-se provimento ao recurso voluntário, para acolher a preliminar suscitada pelo contribuinte de tempestividade do pedido de revisão, determinando a devolução dos autos à DRJ para análise do mérito.

No acórdão, fixou-se a premissa de que o PERC tem natureza processual contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal, e que, portanto, o respectivo prazo conta-se nos termos do Decreto nº 70.235/72 (30 dias da ciência da decisão). Estabeleceu-se

que, para a contagem do prazo, deveria constar dos autos prova (AR) com indicação do dia da ciência. Neste sentido, concluiu-se:

“Como não existe nos autos tal informação, deve-se considerar que a discordância da DRJ com relação a essa questão preliminar tornou-se infundada ainda mais se for considerado que ela até mesmo extrapolou os limites da lide, trazendo matéria estranha ao que tinha se decidido pela DRF, o que comprometeria até mesmo o contraditório e a ampla defesa, na medida em que esta se tornaria a última instância a se discutir essa matéria.”

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o presente recurso especial de divergência (fls. 101/118). Sustentou a aplicação, ao caso, para a contagem do prazo de apresentação do PERC, do artigo 15, §5º, do Decreto- lei nº 1.376/74, com a redação dada pelo artigo 1º, do Decreto- lei nº 1.752/79.

Segundo a recorrente:

“Ora, se o acórdão hostilizado recorreu à analogia para aplicar o prazo estipulado no art. 15 do Decreto nº 70.235/72 porque não aplicar com fulcro no mesmo fundamento — analogia — o art. art. 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.752/79?”

O acórdão recorrido aduz que tratam-se de situações jurídicas diversas, mas também o art. 15 do Decreto nº 70.235/72 não trata de situação jurídica diversa?

Como consequência, diante do conceito mesmo de analogia, o qual insere-se numa das formas de integração da legislação, cujo uso é admitido na seara tributária, com algumas cautelas, nos termos do art. 108 do CTN, e cujo conceito circunscreve-se em integrar a lei mediante a aplicação da norma a situação de fato nela não prevista, embora semelhante aquela a qual a lei se refere expressamente.

Argumentou, também, no sentido da não aplicabilidade do artigo 100 à hipótese dos autos:

“Em primeiro lugar, o não conhecimento de recurso intempestivo protocolado pelo contribuinte, repercutindo no indeferimento de sua solicitação não constitui nem imposição de penalidade, nem cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Em segundo lugar, especificamente quanto às "práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas", cumpre assinalar que o termo "observadas" no texto legal tem a conotação de que a autoridade administrativa ao praticar, ou deixar de praticar um ato, ou conjunto de atos discricionários, analisou-os e julgou-os adequado aquela determinada situação. O termo "reiteradamente" leva ao entendimento de que a autoridade administrativa, após análise do caso concreto,

julgando apropriado o procedimento adotado, repetiu-o por vezes.

A mera repetição, entretanto, não é suficiente. Não é qualquer ato praticado por autoridades administrativas que podem ser considerados como normas complementares. Somente os atos os quais é permitida certa discricionariedade, quando praticados reiteradamente, podem ser considerados como normas complementares nos termos do art. 100 do CTN. Por outro lado, os atos de natureza vinculada, quando praticados em desacordo com a legislação, não estão sujeitos a validação e não podem ser considerados como normas complementares (...)

Como já se disse alhures, é pacífico na Secretária da Receita Federal o entendimento de que se deve aplicar o prazo em questão àquelas pessoas jurídicas que pedem revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais. As Delegacias da Receita Federal de Julgamento têm reiteradamente sufragado entendimento oposto ao da decisão hostilizada.

Não suficiente, ainda na seara administrativa, há o Ato Declaratório Executivo Corat n.º 52, de 30 de julho de 2003, que ao prorrogar o prazo para entrada com Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), relativo à opção de aplicação de parcela do IRPJ do ano-calendário 2000 no FINOR, FINAM ou FUNRES, confirma o entendimento de que o termo final para a apresentação do PERC é o dia 30 de setembro do terceiro ano subsequente ao ano-calendário a que corresponder e opção. São seus termos:

"Art. -1º Os Pedidos de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC, relativos às opções pelo FINAM, FINOR ou FLTNRES, manifestadas em relação ao imposto de renda devido no ano-calendário de 2000, na forma do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, poderão ser apresentados até 28 de novembro de 2003 a unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio fiscal da pessoa jurídica."

Portanto, sob qualquer ótica sob a qual se observe a situação posta sob apreciação e julgamento neste feito, conclui-se que não se vislumbra a presença dos requisitos necessários para se caracterizar a presença de "práticas reiteradas da Administração tal como aduziu a decisão recorrida.

Ora, no bojo do próprio acórdão recorrido constou que o tema é controvertido. Partindo-se do pressuposto de que a premissa é verdadeira, é forçoso concluir que a própria decisão recorrida consignou não estarem presentes os requisitos da uniformidade e da prática reiterada (habitual), pública e geral, com a convicção de que sua necessidade jurídica.

Por todo o exposto, requer a União seja considerada intempestivo o PERC apresentado pelo contribuinte, diante de sua intempestividade, considerando-se o prazo previsto no artigo

15, § 5º, do Decreto-Lei n.º 1.376/74, com a redação dada pelo art. 1º, do Decreto-Lei n.º 1.752/79”.

O contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 139/142 dos autos.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

Trata-se de se definir o prazo para a apresentação do PERC.

Defende, a recorrente, a aplicabilidade do artigo 15, § 5º, do Decreto-Lei n.º 1.376/74, com a redação dada pelo art. 1º, do Decreto-Lei n.º 1.752/79, que estabelece o seguinte:

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

Entendeu-se, no acórdão recorrido, que o PERC tem natureza de defesa, sendo-lhe aplicável o prazo de 30 dias a contar da ciência da decisão que indeferiu a solicitação do contribuinte.

No caso, tem-se que o contribuinte protocolizou Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais- PERC (07/02/1997), relativo ao exercício de 1994.

O pedido foi indeferido, com base na existência de débitos relativos à Cofins. Daí a apresentação do PERC, que se constitui no meio, por assim dizer, de defesa do contribuinte contra o indeferimento da opção pelos incentivos fiscais.

O PERC somente pode ser apresentado justamente em face de tal indeferimento, uma vez tomada efetiva ciência por parte do contribuinte.

Não se enquadra nessa situação a norma cuja aplicação o recorrente pretende ver imperar.

Com efeito, o artigo 15, §5º, do Decreto-Lei n.º 1.376/74 dispõe sobre a hipótese em que o contribuinte (pessoa jurídica) que optou pelo incentivo fiscal não

procurarem pelos valores das ordens de emissão, de sorte que estes retornarão para os Fundos de Investimento. Não se cuida, pois, de indeferimento do respectivo pedido. Contra este cabe uma medida própria, de defesa, que é o PERC.

Obviamente, meio de defesa que é, imprescindível que haja contra o quê o contribuinte deva defender-se. Na hipótese, o indeferimento da sua opção. Este, inequivocamente, mais propriamente a ciência por parte do contribuinte do indeferimento, deve-se considerar o termo inicial para a apresentação, por parte do contribuinte, do PERC.

Pois bem, neste sentido, não se pode considerar a aplicabilidade do artigo 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74. Até porque este dispositivo concerne à hipótese em que a ordem de emissão do certificado foi homologada pela Receita Federal, porém não resgatada pelo beneficiado, como bem citado no acórdão recorrido.

Ora, homologado e não resgatado, não quer dizer não homologado ou indeferido, de sorte que a regra para aquela situação não pode ser aplicada para esta situação.

Contra o não reconhecimento do direito, cabe uma medida processual, que é justamente o PERC. Não havendo regra própria, e cuidando-se de uma medida processual, mais acertada a incidência, conforme decidido no acórdão impugnado, do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Como, nos autos, não se tem comprovação de quando ocorrera a ciência do contribuinte por meio de AR, não se tem como considerar como intempestivo o PERC apresentado.

Neste sentido, o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

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.

(Processo nº 10980.010805/98-15; Recurso nº 105-133.461 Especial do Procurador; Acórdão nº 9101-00.353 — 1º Turma; Sessão de 26 de agosto de 2009; Relatora: Adriana Gomes Rego)

Transcrevo trecho relevante do julgado:

“Ora, a situação é: o sujeito passivo, mediante a apresentação de sua declaração do imposto de renda pelo lucro real, exerce a opção de aplicar parcelas do seu imposto de renda devido, em incentivos fiscais. Após o processamento eletrônico dessas opções e, mediante controle dos recolhimentos, são emitidas pela Administração Tributária, ordens de certificado de investimentos nos Fundos, em favor dessas pessoas jurídicas. Assim, esses certificados emitidos correspondem a quotas dos Fundos de Investimento, de sorte que o direito pleiteado pela pessoa jurídica, na verdade, diz respeito, a títulos, que são quotas dos Fundos de Investimento.

Mas a discussão não é quanto ao prazo para pleitear algum direito e sim um prazo para manifestar sua discordância quanto à negativa da Administração Tributária à emissão de certificados de incentivos fiscais, como bem coloca a ementa do acórdão recorrido.

E, se estamos tratando de prazo para manifestar uma discordância a um ato da Administração Tributária, a regra é processual, e o gênero mais próximo, aplicando-se a analogia, seria utilizar a regra de apresentação de manifestação de inconformidade ou impugnação de que trata o Decreto nº 70.235/72, art. 15, ou seja, 30 dias contados da data da ciência da decisão que negou a emissão do certificado de incentivo.

A decisão que nega a emissão dos certificados, na verdade, ocorre quando a então Secretaria da Receita Federal emite o Extrato. Assim, a data para a empresa se insurgir com o ato da Administração Tributária seria 30 dias da ciência dessa decisão, salvo, é claro, se a Administração Tributária tiver estabelecido prazo maior, pois, neste caso, em razão da especificidade da orientação, e como é emanada em benefício do sujeito passivo, tal data é que deve prevalecer.

Ocorre que não consta dos autos qualquer informação quanto à data de ciência da empresa optante do extrato de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, ou de qualquer outro documento que comunique ao contribuinte o indeferimento de seu pedido ao benefício fiscal. O que se tem às fls. 36/37 é uma "ORDEM DE EMISSÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS" e uma "RELAÇÃO DE CONTRIBUINTES COM EXTRATOS", que foi emitido aos Fundos, em 11/8/1994, que consigna, para o contribuinte em apreço, que o valor é ZERO e ainda, que a motivação é "NÃO EMITIDOS OS INCENTIVOS FISCAIS — CONTRIBUINTE COM PENDÊNCIAS NOS CONTROLES DA RECEITA FEDERAL".

Ora, se não se sabe quando o contribuinte tomou ciência dessa decisão, deve-se tomar como tempestivo o PERC. No entanto, devem os autos retornar à unidade de origem para análise quanto ao mérito do pedido.”

No presente caso, tem-se apenas que o Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais foi emitido 28/11/1996 (fls. 91 e verso), mas não se tem a informação de quando

Processo nº 10882.000698/98-15
Acórdão n.º **9101-001.412**

CSRF-T1
Fl. 9

efetivamente deu-se a ciência por parte do contribuinte. Desta forma, não há como se concluir pela intempestividade do PERC apresentado pelo contribuinte.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, e determino o retorno dos autos à DRJ para a análise do mérito do pedido do contribuinte.

Sala das Sessões, em 17 de julho de 2012

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann