



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13770.000618/2006-02  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-005.320 – CSRF / 1ª Turma  
**Sessão de** 13 de janeiro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ARACRUZ CELULOSE S.A.

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2003

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. PERC. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente à contagem do prazo para apresentação de PERC frente a prova de ciência do extrato ao sujeito passivo, diversamente do recorrido, no qual esta prova não consta nos autos.

EFEITOS DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA FORA DO EXERCÍCIO. Impróprio discutir, em sede de recurso voluntário, restrições à aplicação em incentivos fiscais, se o PERC originalmente não foi conhecido em razão de sua intempestividade, e as referências do sujeito passivo à retificação da DIPJ somente buscavam o alargamento do prazo de apresentação do PERC, e não a validação da opção pelo incentivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial em relação à primeira matéria (intempestividade do PERC), vencidos os conselheiros Viviane Vidal Wagner (relatora), Livia De Carli Germano e Caio Cesar Nader Quintella que votaram pelo conhecimento integral. No mérito, por maioria de votos, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos à unidade de origem, vencida a conselheira Viviane Vidal Wagner (relatora), que votou por negar provimento ao recurso especial da PGFN, e determinar o retorno dos autos à unidade da RFB de origem para análise do pedido formulado e não apreciado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, a conselheira Adriana Gomes Rêgo não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pela então conselheira Viviane Vidal Wagner na reunião anterior. Nos termos do Art. 58, §13 do RICARF, foi designada pela Presidente de Turma como redatora *ad hoc* para este julgamento, a conselheira Andréa Duek Simantob. Presidiu o julgamento a conselheira Andréa Duek Simantob. Julgamento iniciado na reunião de novembro/2020.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente e Redatora *ad hoc*

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

## Relatório

(Na condição de redatora *hoc*, designada na forma do art. 17, inciso III do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, reproduzo o relatório apresentado na sessão de julgamento de 11 de novembro de 2020 pela Relatora original, Conselheira Viviane Vidal Wagner, dispensada do mandato de Conselheiro junto a este Colegiado por meio da Portaria de Pessoal SE/ME n.º 67, publicada no Diário Oficial da União de 6 de janeiro de 2021).

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão n.º 1302-001.543, de 23/10/2014, que registrou a seguinte ementa e julgamento:

*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 artigo 168 do Código Tributário Nacional.*

*IRPJ INCENTIVOS FISCAIS PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS PERC*

*Inexistindo prazo específico para se pleitear a emissão de extrato de aplicações em incentivos fiscais, aplica-se por analogia, norma que permita adequada solução do litígio.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. O Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior acompanhou o relator pelas conclusões, por entender aplicável o Decreto 20.910/32.*

O presente processo tem origem no pedido de revisão de ordem de emissão de incentivos fiscais de fl. 01, relativo ao ano calendário de 2003, para o qual não houve ordem de emissão em razão da intempestividade do pedido. Inconformado, o contribuinte apresentou a

competente manifestação de inconformidade que foi devidamente apreciada pela DRJ1 do Rio de Janeiro resultando no acórdão 12-29.095 com a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2003*

*Ementa:*

*INTEMPESTIVIDADE. ORDEM DE EMISSÃO DE CERTIFICADO DE INVESTIMENTO*

*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.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, ao qual foi dado provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificada do acórdão de segunda instância, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial à 1ª Turma da CSRF, em que alega divergência jurisprudencial em relação à(s) seguinte(s) matéria(s): i) Intempestividade do PERC – prazo aplicável para sua configuração; e ii) Impossibilidade de manter a opção pelo incentivo fiscal quando apresentada declaração retificadora fora do exercício e com alteração dos valores a serem aplicados em incentivos fiscais.

Indicou como paradigmas os acórdãos de nºs 01-05.754 e 108-09.111, respectivamente orientados a demonstrar as divergências apontadas à primeira e à segunda matérias. Os acórdãos paradigmas veicularam as seguintes ementas:

*1º paradigma - Acórdão nº 01-05.754*

*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.*

*2º paradigma - Acórdão nº 108-09.111*

*RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS APRESENTADA FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA, COM ALTERAÇÃO DE VALORES DA OPÇÃO - A pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos original ou retificadora fora do exercício de competência, com alteração dos valores a serem aplicados em incentivos fiscais regionais, não fará jus a essa opção, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente.*

Em síntese, a recorrente alega em relação ao primeiro dissídio apontado que:

- A decisão recorrida considerou o prazo previsto no art. 168 do CTN para apresentação do PERC;

- Tal dispositivo, entretanto, estabelece o prazo para pedidos de restituição de pagamentos indevidos;
- o PERC não se trata de pagamento indevido, mas de requerimentos de incentivos fiscais, no caso em tela, para o FINOR;
- há divergência, no âmbito administrativo, do prazo para apresentação do PERC em face do disposto no art. 15, § 5º do Decreto-Lei nº 1.376/74, com a redação conferida pelo Decreto-Lei nº 1.752/79;
- cabia ao contribuinte formalizar tempestivamente o competente PERC para resguardar seus direitos;
- o extrato enviado ao domicílio tributário do contribuinte informava a necessidade de comparecimento à Receita Federal, bem como o prazo para tal providência;
- o acórdão recorrido valeu-se da analogia para aplicar o prazo previsto no art. 168 do CTN, quando poderia, também por analogia, aplicar o prazo previsto no art. 15, § 5º do Decreto-Lei nº 1.376/74, com a redação conferida pelo Decreto-Lei nº 1.752/79;
- expõe argumentos transcritos do voto condutor do acórdão nº 1802-00.331 contra a aplicação, por analogia, do prazo previsto no art. 168 do CTN;
- reconhece a necessidade de integração da lei em face da ausência de norma a respeito de prazo para apresentação do PERC;
- considera a possibilidade também de aplicar, por analogia, o prazo previsto no PAF;
- o acórdão paradigma apresentado rechaçou a aplicação, por analogia, do prazo previsto no art. 168 do CTN para o PERC;
- advoga que a aplicação ao caso concreto da decisão contida no acórdão paradigma indicado resulta na aplicação, por analogia, do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do PERC;
- conclui que decorridos 30 dias da apresentação do “extrato de aplicações em incentivos fiscais” sem a apresentação tempestiva do PERC, deve ser mantida a decisão da DRF e encampada pela DRJ, mantendo-se o indeferimento do PERC por intempestividade;
- o extrato de aplicações em incentivos fiscais faz, no caso concreto, menção ao prazo compreendido até 29/09/2006 para apresentação do PERC;
- inobstante a ressalva, o PERC foi apresentado em 20/10/2006, intempestivamente portanto, seja considerando o prazo de 30 dias contados do recebimento do extrato (analogia do PAF), seja considerando o prazo previsto no art. 15, § 5º do Decreto-Lei nº 1.376/74, com a redação conferida pelo Decreto-Lei nº 1.752/79 (30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro da opção – entrega da DIPJ);
- estaria precluso, portanto, o direito conferido ao contribuinte para impugnação do não reconhecimento do incentivo fiscal;
- apresenta excertos da decisão consolidada no acórdão de nº 105-14196 que julgou que o prazo para apresentação do PERC é 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro que corresponder à opção;

- requer seja considerado intempestivo o PERC de fl. 01, considerando-se o prazo previsto no art. 15, § 5º do Decreto-Lei n.º 1.376/74, com a redação conferida pelo Decreto-Lei n.º 1.752/79 ou, subsidiariamente, o prazo previsto no art. 15 do Decreto 70.235/72 (PAF).

Quanto ao segundo dissídio apontado, a recorrente apresenta, em síntese, os argumentos abaixo listados:

- A antiga Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes fixou entendimento que a pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos original ou retificadora fora do exercício de competência, com alteração dos valores a serem aplicados em incentivos fiscais regionais, não fará jus à opção, mesmo que o imposto tenha sido total ou parcialmente recolhido no exercício de correspondente;

- aduz que os argumentos esposados no acórdão paradigma são aplicáveis ao caso em exame;

- informa que são aplicáveis ao caso o disposto no Ato Declaratório Normativo CST n.º 26/85, bem como o Parecer COSIT n.º 31/2002;

- que a alteração de valores, da declaração original para a retificadora, a serem aplicados em incentivo fiscal representa descumprimento de norma prevista na Nota SRF/COSAR n.º 131/2001;

- considerando o descumprimento das regras para opção pela aplicação de incentivos fiscais, necessária a reforma do acórdão para vedar a opção irregular do contribuinte.

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso para reformar o acórdão recorrido, restaurando-se a decisão de primeira instância administrativa em sua integralidade.

A Presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF, competente para análise da admissibilidade recursal, deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade, admitindo a comprovação da divergência jurisprudencial nas seguintes matérias:

- i) Intempestividade do PERC – prazo aplicável para sua configuração;
- ii) Impossibilidade de manter a opção pelo incentivo fiscal quando apresentada declaração retificadora fora do exercício e com alteração dos valores a serem aplicados em incentivos fiscais.

#### DAS CONTRARRAZÕES

A parte recorrida foi cientificada do recurso especial interposto e do despacho que o admitiu em 17/10/2016 e apresentou contrarrazões em 01/11/2016, tempestivamente, portanto, ocasião em que alega, em síntese, quanto ao primeiro dissídio aventado:

- não há que se falar em intempestividade do PERC, haja vista jurisprudência do CARF estabelecendo o prazo previsto no art. 168 do CTN para apresentação do pedido;

- que o acórdão paradigma apresentado pela PGFN noticia que a opção por aplicação em incentivos fiscais só se transforma em investimento a partir da concordância da RFB com a opção formalizada, o que, segundo ela, invalida os argumentos apresentados pela recorrente;

- enquanto não houver homologação expressa pela RFB, os valores informados e pagos para serem aplicados em incentivos fiscais são, na verdade, receitas públicas da União;

- a regra do art. 15 do Decreto-Lei 1.376/74 traz regra especial de decadência que não se aplica ao caso concreto haja vista o não reconhecimento do direito pela opção do investimento em incentivos fiscais formalizada pela recorrente;
- o caso concreto e a situação descrita na norma do art. 1º, § 5º do Decreto-Lei nº 1.752/79 são diversos, não havendo simetria que autorize a aplicação da analogia;
- não se pode aplicar norma por analogia que não seja isonômica e não proteja o direito do contribuinte em função do predomínio do princípio *in dubio pro contribuinte*;
- a aplicação da norma por analogia não pode resultar em prejuízo do reconhecimento de direito do contribuinte, como demonstram os acórdãos 101-94.114 e 103-20.785;
- a perda do prazo para apresentação do PERC somente poderia ser estabelecido por Lei Complementar à luz do previsto no art. 146, III, “b” da Constituição Federal;
- a regra aplicável ao caso concreto é a do art. 168 do CTN porque a concessão dos incentivos fiscais representam indiretamente um espécie de restituição;
- traz considerações elaboradas por Conselheiros do CARF sobre a matéria e invoca precedentes jurisprudenciais administrativos (acórdãos nºs 1301-002.023; 1402-002.217; 101-95.248 e 103-22.8850;
- o prazo previsto no art. 15, § 5º do Decreto-Lei 1.376/74 é exclusivo para contribuintes contemplados pelo benefício fiscal; não se trata de prazo para apresentação de PERC quando há glosa dos benefícios, como no caso concreto;
- não houve homologação dos valores recolhidos e declarados em DIPJ referentes ao FINOR, tampouco a fruição do benefício fiscal pela recorrente;
- a menção ao previsto no art. 1º, § 5º do Decreto-Lei 1.752/79 no extrato de aplicações em incentivos fiscais não tem o condão de legalizá-lo, como pretende a PGFN;
- a regra do art. 15 do Decreto 70.235/72 só é aplicável aos processos de determinação e exigência do crédito tributário da União e aos processos de consulta, não havendo razão para aplica-lo, por analogia, ao caso concreto, que discute o reconhecimento do direito aos incentivos fiscais derivados da opção formalizada em sua declaração de rendas;
- a aplicação da regra do art. 15 do Decreto 70.235/72 fere o princípio da legalidade.

Quanto ao segundo dissídio jurisprudencial objeto do recurso especial promovido pela Fazenda Nacional, traz o contribuinte, em síntese, os seguintes argumentos:

- A Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu, por unanimidade, que não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais o contribuinte que entregar declaração retificador fora do exercício, com redução do valor do imposto, mantidos o fundo e o percentual;
- a recorrida retificou sua DIPJ sem modificar a opção inicial pela manutenção do incentivo fiscal;
- a retificação da DIPJ é um exercício de direito da Recorrida previsto na IN SRF nº 166/99 que atribui à declaração retificadora a mesma natureza da declaração original, substituindo-a integralmente;

- não é razoável autorizar a retificação da declaração e punir o contribuinte com o impedimento ao gozo do benefício fiscal;
- a retificação não objetivou incluir o benefício fiscal, mas sim alterar o lucro real;
- aos órgãos fiscalizadores, em caso de retificação de declaração, compete ajustar os valores a serem investidos em função das alterações promovidas pela retificação;
- apresenta excertos de votos de Conselheiros do CARF e noticia, como jurisprudência favorável, o acórdão 101-94.979.

Ao final, requer a recorrida a improcedência total do recurso especial promovido pela PGFN, mantendo-se o disposto na decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto Vencido

(Na condição de redatora *hoc*, designada na forma do art. 17, inciso III do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, reproduzo o voto apresentado na sessão de julgamento de 11 de novembro de 2020 pela Relatora original, Conselheira Viviane Vidal Wagner, dispensada do mandato de Conselheiro junto a este Colegiado por meio da Portaria de Pessoal SE/ME nº 67, publicada no Diário Oficial da União de 6 de janeiro de 2021).

## Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto no presente caso.

## Preliminar de intempestividade

O litígio, portanto, restou configurado em relação às duas matérias anteriormente citadas. Considerando-se que a primeira delas trata de **definição quanto à ocorrência ou não da preclusão temporal em relação à apresentação do PERC**, que, caso reconhecida, implicaria em prejuízo de análise da segunda matéria discutida, é de boa conduta iniciar a análise pela questão preliminar.

A discussão do prazo para apresentação do PERC necessariamente depende da interpretação analógica para sua definição. Segundo a decisão recorrida, com a manifesta concordância do contribuinte, a regra aplicável ao caso seria a prevista no art. 168 do CTN. Para a Fazenda Nacional, por outro lado, deveria ser aplicada a regra prevista no art. 15, § 5º do Decreto-Lei nº 1.376/74, com a redação conferida pelo Decreto-Lei nº 1.752/79 ou, subsidiariamente, o prazo previsto no art. 15 do Decreto 70.235/72 (PAF).

Para o melhor deslinde do caso, importa analisar, de início, a natureza jurídica do PERC (Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais). Para isso, deve-se reconhecer que a manifestação de opção pela aplicação de recursos em incentivos fiscais é formalizada por intermédio da DIPJ e apenas se consolida com a concordância da RFB, mediante emissão dos Extratos das Aplicações em Incentivos Fiscais, remetidos ao fundo de investimento escolhido, bem como à contribuinte optante. Eventual inconformidade na opção, inclusive o seu não reconhecimento, são comunicados ao optante por meio do extrato, que é o ato administrativo de homologação, ou não, da opção pela aplicação em incentivos fiscais.

O extrato, portanto, fornece ao contribuinte todas as informações necessárias ao gozo do seu direito. Eventual disparidade entre a opção manifestada e o conteúdo do extrato, inclusive quando do não reconhecimento, pela RFB, da opção formalizada, deve ser combatida por intermédio do PERC, que por esta razão possui natureza processual, instaurando a fase litigiosa do processo, aplicando-se, por consequência, o previsto no Decreto 70.235/72, especialmente seu art. 15.

Este é o entendimento dominante no âmbito da CSRF, destacando-se os seguintes julgados, todos unânimes:

*Acórdão CSRF n. 01-05.7654*

*(dec. 10/09/2007, unânime, Rel. C. Marcos Vinicius Neder de Lima)*

**PERC NORMAS 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 n.º 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.*

*Acórdão CSRF 9101-00.210*

*(dec. 27/07/2009, unânime, Rel. C. Karem Jureidini Dias).*

**PERC. PEDIDO DE REVISÃO. PRAZO PARA RECORRER. NORMA PROCESSUAL.**

*O PERC tem natureza de recurso processual contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal efetuada na declaração de rendimentos. Nos termos do Decreto n.º 70.235/72, o prazo 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, salvo se prazo maior e específico for conferido ao contribuinte.*

*Acórdão n.º 9101-001.155*

*(Dec. 03/08/2011, unânime, Relator C. Antônio Carlos Guidoni Filho)*

**Ementa: INCENTIVOS FISCAIS. PERC. DECADÊNCIA.**

*Conforme precedentes da Camara Superior de Recursos Fiscais, o PERC tem natureza de recurso processual contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal efetuada na declaração de rendimentos. Nos termos do*

*Decreto n.º 70.235/72, a perda de prazo processual para interposição de recurso administrativo ocorre apenas após transcorridos 30 dias da ciência da decisão, aplicando-se esse mesmo prazo para o exercício do direito de defesa por meio do PERC.*

*Acórdão n.º 9101-004.041*

*(Dec. 14/02/2019, unânime, Relator C.André Mendes de Moura)*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2003*

**PERC. PRAZO PROCESSUAL. DESCUMPRIMENTO. PRECLUSÃO.**

*O Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais PERC constitui documento fundamental para que a repartição da Receita Federal analise, na época própria, o direito ao gozo do incentivo fiscal anteriormente recusado. Equivale à manifestação de inconformidade, com prazo de apresentação de trinta dias conforme dispõe o PAF, sendo o termo inicial a data da **ciência do Extrato de Aplicação em Incentivos Fiscais** emitido pela Receita Federal, lapso temporal que pode ser alterado caso haja manifestação expressa da Administração por ato normativo desde que sem prejuízo para a Contribuinte. Não apresentar o PERC no prazo importa na preclusão do direito à sua revisão.(grifei)*

*Acórdão 9101-004.464*

*(Dec. 10/10/2019, unânime, Relator C. Demetrius Nichele Macei)*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2000*

**PERC. PRAZO PROCESSUAL. DESCUMPRIMENTO. PRECLUSÃO.**

*O prazo a ser considerado para a apresentação do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC é o mesmo aplicado a manifestação de inconformidade, com prazo de apresentação de trinta dias conforme dispõe o artigo 15 do Decreto n.º 70.235/72, sendo o termo inicial a data da **ciência do Extrato de Aplicação em Incentivos Fiscais emitido pela Receita Federal**, lapso temporal que pode ser alterado caso haja manifestação expressa da Administração por ato normativo desde que sem prejuízo para a Contribuinte. Se intempestivo, incidirá a preclusão da revisão.(grifei)*

A aplicação do prazo previsto no art. 168 do CTN para apresentação do PERC, portanto, conforme demonstrado, é questão superada no âmbito desta CSRF, haja vista não se tratar de restituição de tributos, tendo-se assentado o entendimento que deve ser apresentado no prazo previsto no art. 15 do Decreto 70.235/72, ou seja, em 30 (trinta) dias, contados do recebimento do extrato das aplicações em incentivos fiscais, se outro prazo superior e específico não foi conferido ao interessado.

No caso dos autos, portanto, uma vez que o PERC foi apresentado em prazo superior aos 30 (trinta) dias da emissão do extrato das aplicações em incentivos fiscais (fl. 02), bem como foi apresentado posteriormente à própria data limite constante no referido documento

(29/09/2006), forçoso é reconhecer a intempestividade da sua apresentação, promovendo-se a reforma da decisão recorrida.

Considerando-se a intempestividade da apresentação do PERC, a segunda matéria do dissídio apresentado, que trata de aspectos intrínsecos ao pedido de revisão tido por extemporâneo, tem sua análise e julgamento prejudicados.

### **Do Mérito**

Vencida no conhecimento quanto à matéria relativa à intempestividade do PERC, mantendo-se o disposto no acórdão recorrido, passo à análise da segunda matéria trazida para apreciação do Colegiado, qual seja, a possibilidade de se retificar a DIPJ do exercício em que foi pleiteado o benefício fiscal após o encerramento do respectivo período.

Argumenta a Recorrente que não há que se reconhecer a possibilidade de retificação da DIPJ por parte da pessoa jurídica optante por incentivo fiscal quando a retificação é apresentada fora do exercício em que foi manifestada a opção pelo regime. Invoca em seu favor o disposto no Ato Declaratório Normativo CST n.º 26/85, o previsto no Parecer Cosit n.º 31/2002 e apresenta como paradigma o acórdão n.º 108-09.111, assim ementado, no que respeita à controvérsia:

INCENTIVOS FISCAIS - 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 regularidade fiscal.

**RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS APRESENTADA FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA, COM ALTERAÇÃO DE VALORES DA OPÇÃO - A pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos original ou retificadora fora do exercício de competência, com alteração dos valores a serem aplicados em incentivos fiscais regionais, não fará jus a essa opção, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente.**

Já o recorrido, quando enfrenta a discussão ora em análise, assim se manifesta, conforme passagens do voto condutor:

De acordo com os dispositivos legais que regem a matéria, a pessoa jurídica deve exercer sua opção para aplicação em incentivos fiscais na declaração, mediante a indicação do fundo em que pretende investir e do respectivo percentual (Decreto-lei 1.376/74, art. 11).

A Secretaria da Receita Federal, por sua vez, com base nas opções exercidas pelos contribuintes, e no controle dos recolhimentos, deve encaminhar, para cada ano-calendário, aos mencionados fundos, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos, em favor das pessoas jurídicas optantes, bem como 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. (art. 15 do DL n.º 1.376/74, com a alteração do art. 1.º do DL 1.752/79, e art. 3.º do DL 1.752/79).

**Não há qualquer dispositivo legal que vede a manutenção da opção (fundo e percentual) em declaração retificadora, que, afinal, substitui em tudo a retificada.**

Reduzidos os valores do imposto, mantido o fundo e o percentual, ficam reduzidos, na mesma proporção, os valores considerados como incentivo e os certificados emitidos corresponderão a quotas dos Fundos de Investimento.

A tão só retificação da declaração reduzindo o imposto e, na mesma proporção, o valor do incentivo, não justifica o indeferimento. Não consta alegação de falta de recolhimento do imposto. Se a empresa recolheu integralmente o imposto devido (parte

a título de imposto e parte a título de dedução do imposto para aplicação no fundo), a única consequência razoável da posterior retificação da declaração seria que o valor já recolhido e aplicado no fundo não poderia ser retificado e restituído, e a parcela reduzida passaria a ser considerada aplicação com recursos próprios. (destaquei)

Neste ponto, não merece reparos a decisão recorrida. De fato, não há dispositivo legal que impeça a retificação da declaração por parte do Contribuinte optante por benefício fiscal. Este entendimento foi manifestado em recente decisão desta CSRF, em acórdão relatado pelo então Conselheiro André Mendes de Moura, em julgado que restou assim ementado:

Acórdão 9101-004.619, de 15/01/2020

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

IRPJ. INCENTIVOS FISCAIS. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. DECLARAÇÃO ORIGINAL TEMPESTIVA. ALTERAÇÃO RESTRITA AO VALOR APLICADO.

Não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais o contribuinte que entregar declaração retificadora fora do exercício de competência, desde que a declaração original tenha sido apresentada dentro do prazo do exercício respectivo e disponha apenas sobre alteração do montante a ser aplicado.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e negar provimento ao recurso especial e determino o retorno dos autos à unidade da RFB de origem para análise do pedido formulado e não apreciado

(documento assinado digitalmente)

ANDRÉA DUEK SIMANTOB – Redatora *ad hoc*

## Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.

A I. Relatora restou vencida em sua proposta de conhecer integralmente do recurso especial. A maioria do Colegiado entendeu que deveria ser negado conhecimento à matéria pertinente à intempestividade do PERC. Quanto ao mérito da segunda matéria conhecida, a proposta de voto da I. Relatora não foi acolhida pela maioria do Colegiado, prevalecendo o entendimento de que, apesar de mantido o retorno dos autos à Unidade de origem, deveria ser dado provimento parcial ao recurso especial da PGFN.

A PGFN recorreu a esta E. Turma da CSRF sobre a matéria objeto do acórdão de número 1302-001.543, de 23 de outubro de 2014, que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

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 artigo 168 do Código Tributário Nacional.

#### IRPJ INCENTIVOS FISCAIS PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS PERC

Inexistindo prazo específico para se pleitear a emissão de extrato de aplicações em incentivos fiscais, aplica-se por analogia, norma que permita adequada solução do litígio.

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. O Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior acompanhou o relator pelas conclusões, por entender aplicável o Decreto 20.910/32.*

No voto proferido, o Conselheiro Relator afastou, de ofício, a intempestividade da apresentação do PERC, confirmada pela autoridade julgadora de 1ª Instância com fundamento no § 5º, art. 15 do Decreto-Lei nº 1.376/74, por entender tratar-se, esse dispositivo, de regra especial aplicável somente em casos em que houve homologação dos valores do PERC pela Receita Federal. Entendeu, ainda, que por não ter sido analisado o mérito do PERC, e por faltar norma específica a regular o tema, deveria ser aplicada, ao caso, a regra geral prevista no art. 168 do CTN.

O acórdão nº CSRF/01-05.754, indicado como paradigma pela PGFN (o segundo foi descartado por ser do mesmo Colegiado), possui a seguinte 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. (*destacou-se*)

A ementa destacada acima evidencia o que consignado no voto condutor da decisão paradigmática, qual seja, que se tinha conhecimento da data da ciência pelo sujeito passivo do extrato de aplicações emitido pela Receita Federal.

No recorrido, como bem se observa dos autos, não há esta data para realizar o confronto das teses, o que faria surgir uma terceira situação, não aventada no paradigma trazido pela PGFN – inexistência da data da ciência em contraposição a data limite constante no extrato de aplicações, conferindo ao contribuinte o prazo até 29/09/2006 para a apresentação das inconsistências descritas no respectivo extrato.

As situações fáticas são diversas. Sequer são similares. Não há como confrontar e tratar de tempestividade sem as datas de ciência respectivas. Faltando uma delas, o teste de aderência não subsiste.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento

firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos n.º 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF n.º 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER da primeira matéria – (in) tempestividade do PERC – apresentada no recurso especial interposto pela PGFN.

Na parte conhecida, a PGFN também contesta a manutenção de *opção pelo incentivo fiscal quando apresentada Declaração Retificadora fora do exercício e com alteração dos valores a serem aplicados nos incentivos fiscais*. Porém, importa observar que, embora este aspecto de mérito tenha sido apreciado no acórdão recorrido, tal objeção não constava no despacho que rejeitou o PERC por intempestividade, nem mesmo na decisão de 1ª instância que indeferiu sua manifestação de inconformidade.

Embora o extrato mencionasse que a apresentação de declaração se deu depois de 31/12/2004, a Contribuinte apenas se referira à declaração retificadora para questionar a contagem de prazo que resultou na intempestividade do PERC. Neste sentido observa-se, inclusive, que esta retificadora sequer foi juntada aos autos, nos quais só consta a DIPJ apresentada em 30/06/2004, até porque esta retificação foi rejeitada de plano pela autoridade julgadora de 1ª instância como motivo para a extensão do prazo de apresentação do PERC.

O exame do relatório e do voto do acórdão recorrido evidencia que a possibilidade de opção pelo incentivo em DIPJ retificadora não fora suscitada, mas, ainda assim, foi examinada e decidida em favor da Contribuinte:

#### RELATÓRIO

[...]

A ora Recorrente, devidamente cientificada do acórdão recorrido, apresenta recurso voluntário tempestivo, onde repisa os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, reiterando os mesmos pedidos que haviam sido formulados em sede de manifestação de inconformidade e trazendo, em apertada síntese, os seguintes argumentos adicionais:

- que de acordo com o art. 112, § 1º da IN SRF n.º 267/2002, o prazo para apresentar o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais PERC encerra em 30 de setembro do terceiro ano subsequente ao ano calendário em que se der a opção e não no segundo ano subsequente como afirmado no r. Despacho Decisório.
- que a Recorrente apresentou o PERC tempestivamente em 20/10/06 e que o prazo para apresentação deste somente encerraria em 30 de setembro de 2007, ou seja, no terceiro ano subsequente conforme determinado pela IN SRF 267/2002.
- que não deve prosperar a não fruição do benefício em função de suposta não entrega tempestiva do PERC, pois conforme demonstrado verifica-se que essa ocorreu dentro do prazo determinado pela IN SRF 267/2002, ou seja, até 30/09/2007.

[...]

VOTO

[...]

Quanto à discussão sobre a possibilidade de destinação dos recursos de opção por incentivo fiscal, quando, após o encerramento do exercício de competência, o contribuinte retifica a declaração e altera os valores da opção, entendendo que a apresentação de DIPJ Retificadora, desde que mantidas todos os outros elementos da opção, não tem o condão de invalidar a opção.

De acordo com os dispositivos legais que regem a matéria, a pessoa jurídica deve exercer sua opção para aplicação em incentivos fiscais na declaração, mediante a indicação do fundo em que pretende investir e do respectivo percentual (Decreto-lei 1.376/74, art. 11).

A Secretaria da Receita Federal, por sua vez, com base nas opções exercidas pelos contribuintes, e no controle dos recolhimentos, deve encaminhar, para cada ano-calendário, aos mencionados fundos, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos, em favor das pessoas jurídicas optantes, bem como 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. (art. 15 do DL nº 1.376/74, com a alteração do art. 1º do DL 1.752/79, e art. 3º do DL 1.752/79).

Não há qualquer dispositivo legal que vede a manutenção da opção (fundo e percentual) em declaração retificadora, que, afinal, substitui em tudo a retificada.

Reduzidos os valores do imposto, mantido o fundo e o percentual, ficam reduzidos, na mesma proporção, os valores considerados como incentivo e os certificados emitidos corresponderão a quotas dos Fundos de Investimento.

A tão só retificação da declaração reduzindo o imposto e, na mesma proporção, o valor do incentivo, não justifica o indeferimento. Não consta alegação de falta de recolhimento do imposto. Se a empresa recolheu integralmente o imposto devido (parte a título de imposto e parte a título de dedução do imposto para aplicação no fundo), a única consequência razoável da posterior retificação da declaração seria que o valor já recolhido e aplicado no fundo não poderia ser retificado e restituído, e a parcela reduzida passaria a ser considerada aplicação com recursos próprios.

Por todo o acima exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte para:

- 1) afastar a preliminar de intempestividade do PERC;
- 2) afastar o impedimento de ter o PERC deferido por força da apresentação de DIPJ Retificadora após 31/12/2004, devendo, no entanto, ser observado o montante efetivamente pago e declarado na DIPJ Retificadora. Eventuais valores superiores deverão ser considerados como aplicação no FINOR com recursos próprios da recorrente; e
- 3) determinar o retorno do processo à origem para a análise das demais condições do pedido.

Assim, o inconformismo da PGFN contra esta decisão tem parcial procedência, mas não para que outra decisão de mérito substitua a proferida, e sim para que ela seja desconstituída, na medida em que eventual questionamento neste sentido somente poderá ser erigido se a Unidade de Origem suscitar-lo como motivo para indeferimento do PERC, hipótese na qual a Contribuinte terá o direito de contra ele se insurgir e, se o fizer regularmente em sede de recurso voluntário, estabelecer a competência para que Colegiado do CARF sobre ele se manifeste.

Neste segundo ponto, portanto, deve ser **DADO PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso especial da PGFN para desconstituir a decisão recorrida, mas sem reformá-la no mérito, na medida em que ainda não se instaurou regular contencioso administrativo para tanto.

Por todo o exposto, o recurso especial da PGFN deve ser **PARCIALMENTE CONHECIDO** e, na parte conhecida, **PARCIALMENTE PROVIDO** para que o acórdão recorrido subsista, apenas, na parte em que afastou a preliminar de intempestividade do PERC e determinou o retorno do processo à Unidade de origem para análise do pedido.

(documento assinado digitalmente)

**EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada**