



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.001060/2003-97
Recurso Embargos
Acórdão nº 1302-007.066 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2024
Recorrente NORCHEM PARTICIPAÇÕES E CONSULTORIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CABIMENTO DOS EMBARGOS SEM EFEITOS INFRINGENTES. OMISSÃO SANADA.

De acordo com o artigo 116 da Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRESCRIÇÃO AQUISITIVA. INEXISTÊNCIA

Não se pode transmutar uma disposição legal relativa a um prazo extintivo para um lapso aquisitivo.

No caso de homologação do pagamento ou da compensação, o direito está limitado ao próprio valor do crédito tributário que se pretende extinguir, como na usucapião, que, apesar de se caracterizar como uma prescrição aquisitiva, está limitada ao próprio bem concreto que se pretende adquirir, sendo que, por outro lado, a aquisição pura e simples de um valor monetário por decurso de prazo na verificação de informações redundaria na possibilidade de se consolidarem direitos contra a Fazenda Pública de montantes estratosféricos e totalmente irreais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto do relator. Julgamento iniciado na reunião de fevereiro de 2024.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais – PERC relativo ano-calendário de 1999 o qual foi formulado pela NORCHEM PARTICIPAÇÕES E CONSULTORIA S.A. (“NORCHEM”) em 26/02/2003, de modo que, quando da apresentação da sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ, a empresa entendeu por destinar, à luz do artigo 4º da Lei nº 9.532/1997, parte do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ devido e recolhido para o Fundo de Investimentos do Nordeste – FINOR de que trata o artigo 1º da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, conforme se verifica do Formulário de e-fls. 02.

De acordo com a leitura do Parecer e Despacho Decisório de e-fls. 166 o qual, a rigor, foi exarado em 29/08/2008, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária de São Paulo - DERAT/DIORT/ECRER/SPO entendeu por indeferir o incentivo porque a empresa possuía débitos referentes a tributos federais, sendo que, a despeito de ter sido intimada para regularizar tais pendências, constatou-se, posteriormente, que ainda existiam pendências impeditivas à liberação do benefício, de modo que, no final, o pedido restou indeferido com fundamento no artigo 60 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995. Confira-se:

“O presente processo trata de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC, referente à declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica exercício 2000 - ano — calendário 1999.

Após análise do processo de acordo com a NE/SRF/COSAFt/COSIT N.º 03 de 13 de setembro de 2002, foi constatado que o contribuinte, possuía pendências impeditivas a liberação do incentivo.

Foi, então, o contribuinte intimado em 17/06/2008 a regularizar tais pendências, conforme consta fl. 91.

Feita nova análise da regularidade fiscal, foi constatado que ainda havia pendências impeditivas a liberação do Incentivo, conforme consta no relatório à página 152.

Tendo em vista que a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativo a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, fica condicionada comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais (Lei 9069/95, art 60), proponho que o processo de PERC - Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais, do exercício de 2000, seja indeferido.”

Em 18/11/2008, a empresa NORCHEM tomou conhecimento do teor do Despacho Decisório, conforme se observa do Aviso de Recebimento – AR de e-fls. 168, e, na ocasião, entendeu por apresentar Manifestação de Inconformidade de e-fls. 169/185 por meio da qual suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Alegações Preliminares

Da ausência dos requisitos previstos no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72

Que o presente ato administrativo era nulo por ausência de fundamentação, de acordo com o que prescreve o artigo 31 do Decreto n.º 70.235/72 o qual determina que a decisão deve conter relatório, fundamentos legais, conclusão fundamentada e intimação, e que, no caso, a autoridade teria proferido apenas um Parecer e não uma decisão administrativa.

Da inexistência de motivação

Que inexistia motivação no ato administrativo, já que, no Parecer proferido pela RFB, não havia fundamentação e também não existia qualquer demonstração dos débitos levantados pela autoridade fiscal.

Da preclusão temporal do direito da Administração apreciar o PERC

Que, no caso, restou caracterizada a preclusão temporal do direito quanto à análise do PERC em razão do transcurso de 10 anos entre a opção e a manifestação proferida pela autoridade competente, de modo que o prazo de 12 meses para análise dos PERC's tal qual fixado na Portaria Interministerial n.º 237, de 25/07/2002, restou ultrapassado; e

Que o indeferimento do PERC após o transcurso de quase 10 anos da opção pelo incentivo também violava os artigos 54 da Lei n.º 9.784/99 e 10 do Decreto n.º 20.910/32 também fixava o lapso temporal de 5 anos para que a Fazenda Pública pudesse efetuar a cobrança dos seus débitos.

(ii) Alegações de Mérito

Da impossibilidade de se exigir da Requerente a regularidade fiscal posteriormente à opção pelo investimento

Que a regularidade fiscal não seria motivo suficiente para embasar o Parecer de indeferimento do pedido e que tal conduta violaria os princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório e ampla defesa;

Que não seria possível exigir a regularidade fiscal depois da opção pelo investimento, bem assim que a regularidade fiscal exigida pela norma fiscal deveria ser a existente no momento de sua apresentação ou requerimento, ou seja, no exercício de 2000, ano-calendário 1999; e

Que a lei não poderia retroagir os seus efeitos a fim de prejudicar a contribuinte, de acordo com o que dispõe os artigos 105 e 144 do Código Tributário Nacional, sob pena de violação ao princípio da segurança jurídica.

Da violação aos princípios da segurança jurídica e da legalidade

Que, no caso, houve violação aos princípios da segurança jurídica e legalidade, uma vez que a Lei n.º 8.167/1991, a qual disciplinava o incentivo fiscal, não exigia prova da regularidade fiscal; e

Que a exigência depois de tanto tempo também violaria a segurança jurídica, pois o contribuinte, mesmo depois da opção, ficaria sempre a mercê da Fazenda, que poderia indeferir seu pleito em qualquer momento.

Com base em tais alegações, a NORCHEM requereu que o Parecer fosse anulado ou reformado e que, portanto, a Manifestação de Inconformidade fosse julgada procedente para que a Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais fosse deferida.

Os autos foram encaminhados à Autoridade julgadora de 1ª instância. E, aí, ao proferir o Acórdão de nº 16-22.943 (e-fls. 208/215), a 7ª Turma da DRJ/SP1 entendeu por julgar a Manifestação de Inconformidade improcedente, já que, no entendimento da Turma, não haviam vícios que comprometessem a ampla defesa e as matérias relativas às eventuais alegações de inconstitucionalidade de lei não poderiam ser apreciadas pela Administração tributária, de modo que as preliminares foram afastadas. No mérito, a Turma entendeu que o artigo 60 da Lei nº 9.069, de 1995, exigia a prova de regularidade fiscal para o deferimento dos benefícios tributários federais e que, no caso, a empresa, a despeito de ter sido intimada, não comprovou tal regularização. No final, o referido acórdão restou ementado nos seguintes termos:

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

Ano-calendário: 1999

PERC - Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais

A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal no âmbito da RFB condiciona-se à comprovação pelo contribuinte, seja pessoa física ou jurídica, à quitação de tributos e contribuições federais.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio.”

Em 30/10/2009, a empresa foi intimada do resultado do Acórdão nº 16-22.943, conforme se verifica do AR de e-fls. 217, e, em 01/12/2009, apresentou Recurso Voluntário de e-fls. 221/241 por meio do qual formulou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Da “prescrição” administrativa do direito da Administração apreciar o PERC

Que entre a data em que fez a opção para destinar parcela do imposto recolhido ao fundos de investimentos regionais, no exercício de 2002, e a data em que a Administração analisou o pedido, em 2008, transcorreram quase 10 anos, o que certamente conduziria à homologação tácita do pedido em razão da preclusão temporal do direito da Administração;

Que, nos termos do artigo 2º da Portaria Interministerial nº 237 dos Ministérios da Fazenda e da Integração Social, os Pedidos de Revisão de Ordens de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC referentes ao exercício 2000 – ano-calendário 1999 deveriam ser apreciados no prazo de 12 meses contados da data do encerramento do prazo concedido aos contribuintes para ingresso do PERC; e

Que se a própria autoridade julgadora entendeu que o direito questionado não se submeteria ao prazo decadencial ou prescricional em matéria

tributária, não havia fundamento para se afastar a aplicação da Portaria em razão do disposto no artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal.

(ii) Da preclusão temporal do processo administrativo

Que, a partir de uma interpretação isonômica, o disposto nos artigos 54 da Lei nº 9.784/99 e 1º do Decreto nº 20.910/32 seria perfeitamente aplicável ao caso concreto; e

Que, nos termos do artigo 54 da Lei nº 9.784/99, a Administração teria o prazo de 5 anos para analisar os atos levados a efeito pelos contribuintes, de modo que, transcorrido o prazo legal para manifestação da Administração, a decisão que implicar efetivo manifestamente desfavoráveis aos contribuintes não devem ser consideradas eficazes, do que se conclui que não poderia ser oposto qualquer prejuízo à Recorrente pela morosidade da Administração.

(iii) Da decadência: homologação tácita da declaração da “opção” efetuada pelo contribuinte

Que a não apreciação do PERC no prazo de cinco anos a contar da data em que a opção pelo incentivo foi efetivada configura a decadência do direito da Administração proceder ao seu indeferimento, de modo que a declaração efetuada pelo contribuinte deveria ser homologada tacitamente;

Que muito embora o indeferimento do PERC não implicasse imediato lançamento tributário com a constituição do crédito, a decisão da Administração teria reflexo direto na esfera jurídica da contribuinte, na medida em que, apesar de ter destinado parcela do seu Imposto de Renda ao Fundo de Investimentos, não receberá os certificados de investimentos a que faria jus nos termos do artigo 603 do RIR/99, os quais deveriam ser convertidos, mediante leilão especial, em títulos pertencentes às carteiras dos fundos, de acordo com suas respectivas cotações, nos termos do que dispunha o artigo 605 do RIR/99, do que se conclui que o indeferimento do PERC acarretaria não apenas ônus financeiro à Recorrente, como, também, representaria ato que atingiria sua esfera jurídica;

Que, acaso a aplicação da Portaria Interministerial nº 237 fosse afastada, seria de rigor aplicar o artigo 150, § 4º do CTN, o qual fixa o prazo de 5 anos para que a Administração possa homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, já que a declaração que o contribuinte apresenta para fins de adesão a determinado incentivo fiscal, consubstanciada na DIPJ, também está sujeita à homologação da Autoridade Administrativa;

Que, no caso concreto, a opção pelo investimentos nos Fundos Regionais foi formalizada pela Recorrente na DIPJ do exercício de 2000, a qual foi entregue em junho de 2000, de modo que, a partir desta data, a Administração teria o prazo de 5 anos para analisar a regularidade da declaração e, portanto, caso fosse apurada qualquer irregularidade, deveria

intimar a Recorrente até junho de 2005, de modo que, após, a declaração deveria ser considerada tacitamente homologada; e

Que a autoridade apreciou o PERC apenas em 2008, restando-se evidente a decadência do direito da Autoridade em analisar a regularidade fiscal da Recorrente, na medida em que transcorreram mais de 5 anos entre a data da apresentação da DIPJ da opção pelo incentivo e a análise do indeferimento do PERC pela Administração.

(iv) Da nulidade da Intimação n.º 6274/2008 e o Parecer que a embasa

Que o Parecer por meio do qual a Autoridade indeferiu o PERC não consubstanciava qualquer decisão administrativa, já que, para que fosse válida, a decisão deveria conter, obrigatoriamente, (a) relatório resumido do processo, (b) fundamentação legal com a apreciação de todos os argumentos de fato e de direito alegados; (c) conclusão fundamentada e (d) ordem de intimação do contribuinte, conforme preceitua o artigo 31 do Decreto n.º 70.235/72;

Que a Autoridade indeferiu o PERC sob o fundamento de que a Recorrente possuía débitos que lhe impediram de fazer a opção pela destinação dos recursos, sendo que, na verdade, e sem fazer qualquer esforço investigativo no sentido de aferir a sua real existência ou, minimamente, fundamentar de forma válida o entendimento, em nenhum momento restou comprova a existência desses débitos no momento em que foi formalizada a opção pelo incentivo;

Que o argumento apontado pela Autoridade no Parecer no sentido de que a Recorrente possuía pendências de débitos não poderia ser admitido como motivação válida, sob pena de violação aos princípios do devido processo legal e do contraditório e ampla defesa, conforme preceitua o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal; e

Que, a despeito do que foi aduzido pela autoridade julgadora de 1ª instância, era evidente que supostas pendências fiscais apontadas em extratos expedidos pela Receita Federal em setembro de 2002 não poderiam servir de óbice ao deferimento do PERC.

(v) Da impossibilidade de se exigir da Recorrente prova de regularidade fiscal posteriormente à sua opção pelo investimento como condição à fruição do benefício

Que o raciocínio exposto pela Autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que o contribuinte deveria comprovar sua regularidade fiscal no momento da apreciação do PERC não se sustentaria e afrontaria não apenas os artigos 105 e 144 do Código Tributário Nacional, como, também, os princípios da segurança jurídica, da irretroatividade tributária e da estrita legalidade;

Que o artigo 60 da Lei n.º 9.069/1995 não prescreve expressamente que a comprovação da regularidade fiscal deve ser feita no momento da apreciação do PERC e, também, não diz respeito à destinação dos recursos

aos Fundos Regionais de Investimento, sem contar que tal norma deveria ser interpretada conforme a Constituição e o Código Tributário Nacional no sentido de que, se a Lei não pode retroagir e o pedido do contribuinte deveria ser examinado no momento em que manifestou a opção, a comprovação da regularidade fiscal deveria ser considerada no momento da manifestação da opção; e

Que, se os investimentos aos Fundos Regionais foram realizados em 2000, apenas nesta data que deveria ser perquirida a regularidade fiscal da contribuinte, nos termos do que estabelecem os artigos 105 e 144 do Código Tributário Nacional.

(vi) Da ilegalidade na exigência de CND como pressuposto para concessão do benefício fiscal

Que a exigência de regularidade fiscal como condição para homologação do PERC viola os princípios da legalidade e da segurança jurídica, já que, nos termos dos artigos 1º, 3º e 9º da Lei nº 8.167/91, a qual dispunha sobre a opção de destinação do imposto aos Fundos de Investimentos Regionais, as condições impostas aos contribuintes para aplicarem o imposto devido em Fundos eram apenas duas: (a) o contribuinte estava obrigado ao pagamento integral do IR, destinando-se parcela do valor recolhido ao respectivo Fundo; e (b) o contribuinte haveria de manifestar essa opção na sua Declaração de rendimentos; e

Que, ainda que se pudesse julgar válida a exigência da comprovação da regularidade fiscal no momento da apreciação do PERC, o que se admite apenas a título argumentativo, restaria claro que, no caso concreto, essa exigência não poderia prevalecer diante do transcurso do prazo de cinco anos atribuído à Administração para apreciar o preenchimento dos requisitos para adesão ao incentivo pela Recorrente.

Com base em tais fundamentos, a empresa NORCHEM requereu que o seu Recurso Voluntário fosse provido e que, por conseguinte, a decisão recorrida fosse reformada para que a Ordem de Emissão de incentivos Fiscais fosse deferida, e, ainda, sucessivamente, que o Recurso fosse provido para anular o Parecer e, também, os atos processuais subsequentes.

Ato contínuo, os autos foram encaminhados para este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o Recurso Voluntário fosse analisado, conforme se verifica do Despacho de Encaminhamento de e-fls. 267. E, aí, em sessão realizada em 16/09/2021, esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara proferiu o Acórdão nº 1302-005.775 (e-fls. 268/272) e, na oportunidade, entendeu por rejeitar as preliminares que haviam suscitadas pela NORCHEM e, no mérito, acabou negando provimento ao Recurso. Ao final, a ementa do Acórdão restou fixada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1999

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS - PERC. PROVA DE REGULARIDADE FISCAL

Nos termos do art. 60 da Lei n.º 9.069, de 1995, é exigível do contribuinte prova da quitação de tributos federais como condição para o deferimento de incentivos fiscais federais. Alternativamente, nos termos do art. 206 do CTN, o contribuinte poderá comprovar a regularidade fiscal mediante Certidão Positiva com Efeito de Negativa, ainda que posteriormente à opção do benefício, conforme inteligência da Súmula Carf n.º 37. A falta dessa comprovação acarreta o indeferimento do pleito.”

Em 09/11/2021, a empresa NORCHEM tomou conhecimento do teor do Acórdão n.º 1302-005.775 através da Caixa Postal - Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 277, e, aí, com fundamento no artigo 65 do no antigo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, entendeu por opor os presentes Embargos de Declaração de e-fls. 281/285 por meio do qual alega, em síntese, que, ao proferir o Acórdão embargado, a Turma incorreu no vício de omissão que deve ser sanado de maneira a permitir o correto deslinde do caso, o qual, a propósito, e no entendimento da Embargante, está calcado nos seguintes pontos:

Da Omissão – causa de pedir relativa à homologação tácita da Declaração da “Opção” efetuada pelo contribuinte

- (i) Que havia demonstrado a homologação tácita da Declaração da “opção” efetuada pela contribuinte em função do decurso do prazo de cinco anos contido no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional entre a data da Declaração e do Despacho que indeferiu o PERC e que, portanto, a não apreciação do PERC no prazo de cinco anos a contar da data em que a Opção pelo Incentivo restou efetivada acabou configurando a decadência do direito da Administração proceder ao seu indeferimento, contudo referida causa de pedir não foi objeto de análise;
- (ii) Que, no presente caso, é de rigor a aplicação do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que fixa em cinco anos o prazo para a Administração homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, porque, tal como se verifica no tocante à declaração do crédito tributário, é certo que a declaração que o contribuinte faz para aderir a determinado incentivo fiscal, formalizada em DIPJ, também está sujeita à homologação da Autoridade Administrativo mediante o exercício de seu direito potestativo, haja vista que implica redução da carga tributária, o que não pode ficar ao arbítrio temporal exclusivo da autoridade, sob pena de dotar-se de total insegurança as relações jurídico-tributárias;
- (iii) Que, no caso concreto, a Opção pelos investimentos nos Fundos Regionais foi formalizada pela Recorrente na DIPJ do exercício de 2000, a qual, a rigor, foi entregue em junho de 2000, de modo que, a partir desta data, a Administração teria o prazo de cinco anos para analisar a regularidade da Declaração formalizada pela Requerente, e, portanto, acaso apurasse alguma irregularidade no procedimento, deveria intimá-la até junho de 2005, porque, após essa data, a declaração deveria ser considerada tacitamente homologada; e

- (iv) Que, na hipótese dos autos, a Opção pelo Incentivo restou formalizada na DIPJ do exercício de 2000, sendo que a Autoridade Administrativa apreciou o PERC apenas em 2008, ou seja, quase dez anos depois, de sorte que, à toda evidência, ocorreu a decadência da Fiscalização em analisar a regularidade fiscal da Recorrente, na medida em que transcorreram mais de 5 (cinco) anos entre a data da apresentação da DIPJ da “opção” pelo incentivo e a análise e indeferimento do PERC realizado pela Administração.

Com base em tais questões, a Embargante requer que os presentes Embargos de Declaração sejam acolhidos com efeitos infringentes para que seja sanado o vício de omissão tal qual apontado, sob pena do reconhecimento da nulidade do v. Acórdão, nos termos do que prescreve o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, combinado com os artigos 15 e 489 do Código de Processo Civil.

Em 17/11/2021, a NORCHEM apresentou Manifestação Complementar de e-fls. 288 por meio da qual requereu a juntada da cópia da Portaria n.º 430, de 30 de dezembro de 2020, a fim de comprovar a tempestividade dos Embargos.

Os presentes Embargos de Declaração foram submetidos à análise de admissibilidade e, aí, ao proferir o Despacho de e-fls. 293/297, o Presidente desta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara entendeu, inicialmente, que os Embargos foram protocolados tempestivamente e, portanto, acabou admitindo-o parcialmente para que seja sanada a omissão quanto a alegação referente à decadência e à homologação tácita do direito de revisar a Opção, nos termos do que prescreve o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Confira-se:

“Todavia, considero que, no caso em questão, efetivamente há uma alegação posta no recurso voluntário invocando a decadência e a homologação tácita do direito de revisar a opção, com base no art. 150, §4º, do CTN que não foi apreciada pelo relator, ainda que para afastá-la.

Embora tenha sido analisada a questão do descumprimento do prazo fixado na Portaria Interministerial n.º 237, esta não se erige em fundamento suficiente para afastar a segunda alegação. Inclusive, isto consta expressamente do recurso voluntário, na oportunidade em que a alegação de decadência é apresentada subsidiariamente à primeira.

Assim, devem ser admitidos os aclaratórios nesta reclamação de omissão.

Por fim, embora tenha invocado um suposto vício de contradição no título dos embargos, a Recorrente nada suscitou neste sentido.

Diante do exposto e, com fundamento nos arts. 65 e 66, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, ACOLHO PARCIALMENTE os embargos opostos pela Contribuinte, para que seja sanada omissão na apreciação da alegação de defesa referente à decadência e a homologação tácita do direito de revisar a opção, com base no art. 150, §4º, do CTN.” (grifei).

Na sequência, os Embargos foram encaminhados ao então Conselheiro Relator para inclusão em pauta, conforme se verifica do Despacho de Encaminhamento de e-fls. 298, sendo que, em face da Portaria CARF/ME n.º 8.617, de 29/07/2022, o mandado do então Conselheiro Relator havia sido extinto (e-fls. 299).

Posteriormente, os autos foram redistribuídos a este Relator mediante sorteio que foi realizado no âmbito da turma, nos termos do artigo 49, dos §§ 5º e 8º do Anexo II do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Em 16/10/2023, a NORHCEM entendeu por apresentar Manifestação Complementar de fls. 303/307 em que informou que, em 03/09/2018, a Súmula CARF nº 37 foi reformada e que, por isso mesmo, deveria ser aplicada ao caso concreto, bem como entendeu por colacionar aos autos (i) a Certidão Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos – CPEN relativos aos tributos federais e à Dívida Atividade da União (fls. 309) e (ii) a Certidão Negativa do FGTS (fls. 310).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade dos Embargos de Declaração

De início, tem-se que, de acordo com o artigo 116, § 1º, inciso II do Novo Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, os Embargos de Declaração poderão ser opostos, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do Acórdão, pelo contribuinte, responsável ou preposto quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição. Confira-se:

“Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023

CAPÍTULO IV - DOS RECURSOS

Seção I - Dos Embargos de Declaração

Art. 116. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao Presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da data da ciência do acórdão:

[...]

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto.”

No caso concreto, observe-se que, em 09/11/2021 (terça-feira), a NORCHEM tomou conhecimento do resultado do Acórdão nº 1302-005.775 através do seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do Termo de Ciência por Abertura de Documento de e-fls. 283, de modo que o prazo de 5 (cinco) dias previsto no artigo 65, § 1º do RICARF começou a fluir em 10/11/2021 (quarta-feira) e findar-se-ia apenas em 14/11/2021, sendo que tal data, no entanto, caiu num domingo e o prazo ficaria automaticamente prorrogado

para o primeiro dia útil seguinte que, no caso, foi o dia 16/11/2021 (terça-feira), já que, no dia 15/11/2021 (segunda-feira), foi feriado nacional, conforme se verifica da Portaria n.º 430, de 30 de dezembro de 2020, expedida pelo Ministério da Economia. A rigor, veja-se que os presentes Embargos foram protocolados no mesmo dia 16/11/2021, conforme se observa do Termo de Solicitação de Juntada de e-fls. 289.

Além do mais, confira-se que os presentes Embargos de Declaração foram opostos pela própria contribuinte através de procurador legalmente habilitado para tanto, de modo que o requisito da legitimidade previsto no artigo 65, § 1º, inciso II do RICARF também foi devidamente cumprido.

Por fim, e quanto às razões de mérito, verifica-se que a Embargante indicou expressamente o vício de omissão que a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara teria incorrido ao proferir o Acórdão embargado.

Como se observa, os Embargos foram opostos dentro do prazo de 5 (cinco) dias previsto no artigo 116, § 1º do RICARF e preenche os demais requisitos de admissibilidade recursal, daí por que devo conhecê-los e apreciá-los em relação a omissão suscitada que, a rigor, diz com a não apreciação da alegação relativa à decadência e à homologação tácita do direito de revisar a Opção, nos termos do que prescreve o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

2. Do objeto dos presentes Embargos de Declaração – Da omissão

Conforme visto anteriormente, a Embargante opôs os presentes Embargos de Declaração apontando que, ao proferir o Acórdão n.º 1302-005.775, esta 2ª Turma Ordinária teria incorrido no vício de omissão relativo a não apreciação da alegação de decadência e da homologação tácita do direito de revisar a Opção, nos termos do que prescreve o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, de sorte que, segundo a Embargante, o vício deve ser sanado de maneira a permitir o correto deslinde do caso.

De acordo com a Embargante, o suposto vício de omissão está calcado nos seguintes pontos:

Da Omissão – causa de pedir relativa à homologação tácita da Declaração da “Opção” efetuada pelo contribuinte

- (v) Que havia demonstrado a homologação tácita da Declaração da “opção” efetuada pela contribuinte em função do decurso do prazo de cinco anos contido no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional entre a data da Declaração e do Despacho que indeferiu o PERC e que, portanto, a não apreciação do PERC no prazo de cinco anos a contar da data em que a opção pelo incentivo restou efetivada, acabou configurando a decadência do direito da Administração proceder ao seu indeferimento, contudo referida causa de pedir não foi objeto de análise;
- (vi) Que, no presente caso, é de rigor a aplicação do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que fixa em cinco anos o prazo para a Administração homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, porque, tal como se verifica no tocante à declaração do crédito tributário, é certo que a

declaração que o contribuinte faz para aderir a determinado incentivo fiscal, formalizada em DIPJ, também está sujeita à homologação da Autoridade Administrativo mediante o exercício de seu direito potestativo, haja vista que implica redução da carga tributária, o que não pode ficar ao arbítrio temporal exclusivo da autoridade, sob pena de dotar-se de total insegurança as relações jurídico-tributárias;

- (vii) Que, no caso concreto, a opção pelos investimentos nos Fundos Regionais foi formalizada pela Recorrente na DPJI do exercício de 2000, a qual foi entregue em junho de 2000, de modo que, a partir desta data, a Administração teria o prazo de cinco anos para analisar a regularidade da Declaração formalizada pela Requerente, e, portanto, acaso apurasse alguma irregularidade no procedimento, deveria intimá-la até junho de 2005, porque, após essa data, a declaração deveria ser considerada tacitamente homologada; e
- (viii) Que, na hipótese dos autos, a opção pelo incentivo restou formalizada na DIPJ do exercício de 2000 e a Autoridade Administrativa apreciou o PERC apenas em 2008, ou seja, quase dez anos depois, de sorte que, à toda evidência, ocorreu a decadência da Fiscalização em analisar a regularidade fiscal da Recorrente, na medida em que transcorreram mais de 5 (cinco) anos entre a data da apresentação da DIPJ da “opção” pelo incentivo e a análise e indeferimento do PERC realizado pela Administração.

Em síntese, e segundo a NORCHEM, a homologação tácita alcança todos os procedimentos que haviam sido por ela adotados quanto à apuração da Opção de Incentivos Fiscais, de sorte que, decorrido o prazo decadencial, tudo seria homologado sem a possibilidade de revisão dos dados, conforme dispõe o artigo 149, parágrafo único do Código Tributário Nacional¹.

Pois bem. De acordo com o que dispunha o artigo 4º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o qual, a rigor, foi revogado pela Medida Provisória nº 2.199-14, de 2001, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderiam manifestar a Opção pela aplicação do imposto em investimentos regionais na declaração de rendimentos e, no caso, destinar parte do imposto de renda ao Fundo de Investimentos do Nordeste – FINOR de que trata o artigo 1º da Lei nº 8.167, de janeiro de 1991. Confira-se:

“Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997

Art. 4º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão manifestar a opção pela aplicação do imposto em investimentos regionais na declaração de rendimentos ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado, apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente. (Revogado pela Medida Provisória nº 2.199-14, de 2001)

§ 1º A opção, no curso do ano-calendário, será manifestada mediante o recolhimento, por meio de documento de arrecadação (DARF) específico, de parte do imposto sobre a renda de valor equivalente a até: (Revogado pela Medida Provisória nº 2.199-14, de 2001)

¹ Cf. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Art. 149. (omissis). Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

I - 18% para o FINOR e FINAM e 25% para o FUNRES, a partir de janeiro de 1998 até dezembro de 2003; (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

II - 12% para o FINOR e FINAM e 17% para o FUNRES, a partir de janeiro de 2004 até dezembro de 2008; (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

III - 6% para o FINOR e FINAM e 9% para o FUNRES, a partir de janeiro de 2009 até dezembro de 2013. (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

§ 2º No DARF a que se refere o parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá indicar o código de receita relativo ao fundo pelo qual houver optado. (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

§ 3º Os recursos de que trata este artigo serão considerados disponíveis para aplicação nas pessoas jurídicas destinatárias. (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

§ 4º A liberação, no caso das pessoas jurídicas a que se refere o art. 9º da Lei n.º 8.167, de 16 de janeiro de 1991, será feita à vista de DARF específico, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal. (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

§ 5º A opção manifestada na forma deste artigo é irrevogável, não podendo ser alterada. (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

§ 6º Se os valores destinados para os fundos, na forma deste artigo, excederem o total a que a pessoa jurídica tiver direito, apurado na declaração de rendimentos, a parcela excedente será considerada: (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

a) em relação às empresas de que trata o art. 9º da Lei n.º 8.167, de 1991, como recursos próprios aplicados no respectivo projeto; (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

b) pelas demais empresas, como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no DARF. (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

§ 7º Na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto de renda. (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)

§ 8º Fica vedada, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2014, a opção pelos benefícios fiscais de que trata este artigo. (Revogado pela Medida Provisória n.º 2.199-14, de 2001)”.²

Aliás, confira-se que o deferimento do incentivo ou benefício tributário federal estava condicionado à comprovação, por parte da contribuinte, da sua regularidade fiscal, ou seja, da certeza e da liquidez quanto a quitação do pagamento dos tributos federais, de acordo com o artigo 60 da Lei n.º 9.069, de 1995², sendo que para que tal condição não fosse aplicada em relação ao Incentivo fiscal, a própria Lei que dispunha sobre o Incentivo deveria assim dispor expressamente, o que não ocorreu no caso em tela. A propósito, note-se que o referido artigo 60 foi utilizado pela Autoridade como fundamento para o indeferimento do PERC.

No caso concreto, observa-se, de plano, que, quando da apresentação da DIPJ do exercício de 2000, a empresa acabou realizando a Opção pelo Incentivo Fiscal ao destinar parte do IRPJ devido e recolhido para o Fundo de Investimentos do Nordeste – FINOR de que trata o artigo 1º da Lei n.º 8.167, de 16 de janeiro de 1991, sendo que, no caso, o PERC foi formulado

² Cf. Lei n.º 9.069, de 29 de junho de 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.

em 26/02/2003 (e-fls. 02) e a DERAT/DIORT/ECRER/SPO acabou apreciando o Pedido apenas em 29/08/2008 quando, na oportunidade, proferiu o Despacho Decisório de e-fls. 166.

Nesse contexto, registre-se que, à luz do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, o lançamento por homologação será considerado homologado e o crédito será definitivamente extinto nas hipóteses em que a Fazenda Pública não tenha se pronunciado no prazo de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador. É ver-se:

“Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Pelo que se nota, o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º do CTN tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Nas palavras de Leandro Paulsen³

“[...] Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazer o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, portanto, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença.”

Quer dizer, após o prazo decadencial de cinco anos, as bases apuradas e informadas pelo contribuinte em sua Declaração fiscal tornam-se imutáveis para todos os fins. Haverá, assim, uma situação jurídica consolidada referente ao período já alcançado pela decadência, de modo que, decaído o direito de lançamento pelo Fisco, o direito de reapuração das bases tributárias também restará precluso, o que significa dizer, pois, que o prazo previsto no artigo 150, § 4º do CTN deve ser aplicado, apenas, à homologação do lançamento e, por isso mesmo, não deve ser invocado, por analogia, para outras situações que nada têm a ver com o lançamento e muito menos para fins de afirmar que a Autoridade tem de analisar os Pedidos de revisão dentro do referido prazo.

E tanto é assim que a jurisprudência deste Tribunal tem encampado o entendimento de que o instituto da homologação tácita não se aplica no ambiente dos Pedidos de

³ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 16. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014. Não paginado.

Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais – PERC, já que tal situação não encontra amparo nas normas do Direito Tributário. Veja-se:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

ALEGAÇÕES LANÇADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

As alegações lançadas originalmente no recurso voluntário que não guardem relação dialética com a decisão de piso e não sejam matéria de ordem pública não devem ser conhecidas pela autoridade julgadora de segunda instância.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO PERC. INOCORRÊNCIA.

A pretensão de aplicar por analogia o disposto no artigo 168 do CTN para configurar homologação tácita do PERC, considerando sua natureza de recurso, configuraria “prescrição intercorrente”, que não encontra amparo nas normas de processo administrativo fiscal.

[...]

(Processo n.º 10805.001543/2005-44. Acórdão n.º 1401-004.006. Conselheiro Relator Carlos André Soares Nogueira. Sessão de 13/11/2019).”

Além do mais, e apenas para argumentar, não haveria como se cogitar da aplicação do artigo 150, § 4º do CTN nos moldes pretendidos pela Embargante. Isto porque, em primeiro lugar, a aplicação do instituto da homologação tácita não deixaria de configurar, na prática, e no final das contas, uma espécie de prescrição intercorrente, o que, como é sabido, é de todo vedado no âmbito do processo administrativo fiscal por força da Súmula CARF n.º 11⁴.

Além do mais, veja-se que, se a Lei prescrevesse algum prazo para que a Autoridade analisasse os Pedidos de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais – PERC, certamente o termo inicial de contagem do respectivo prazo não levaria em conta a data da apresentação da Declaração, que, a rigor, foi quando a Opção foi realizada, mas, sim, a data de apresentação do próprio Pedido, já que o PERC nada mais é do que uma peça ou medida processual de defesa à disposição do contribuinte que visa protestar contra a manifestação da Administração quanto ao direito ao gozo do Incentivo Fiscal anteriormente recusado.

É bem verdade que, à luz do artigo 156, inciso V do Código Tributário Nacional⁵, a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, de sorte que, com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, o poder-dever de constituição do crédito resta fulminado. No entanto, o que se analisa no presente processo é o PERC, o que significa dizer, pois, que, aqui, cabe, apenas, a verificação da certeza quanto ao preenchimento dos requisitos previstos na legislação de regência relativos ao referido Pedido, não havendo se falar, portanto, na aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, já que, no caso, não se está diante da formalização de qualquer lançamento de ofício por meio do qual eventual crédito tributário é constituído⁶.

⁴ Cf. Súmula CARF n.º 11. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

⁵ Cf. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Art. 156. Extinguem o crédito tributário: V - a prescrição e a decadência.

⁶ Cf. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Sobre a diferenciação entre os institutos da compensação e da restituição para fins de homologação tácita da conduta dos contribuintes, faz-se forçoso trazer à colação alguns trechos encartados no bojo do Acórdão n.º 3801-004.94 em que a então Conselheira Relatora Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel apontou o seguinte:

“Quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório.

Contudo, essa linha de raciocínio não pode ser utilizada nos casos de pedido de restituição, como pretendeu o Recorrente. O pedido de restituição não pode ser confundido com o pedido de compensação, muito embora em ambos os casos esteja a se tratar de direito a um crédito tributário. A compensação está sempre atrelada a um lançamento. Por isso a ela se aplica o prazo decadencial de 5 anos previsto no CTN. O pedido de restituição não. Ele é independente de qualquer lançamento (quando não atrelado a um pedido de compensação), e requer necessariamente um pronunciamento do Fisco.

É sabido que os contribuintes vêm sofrendo prejuízos financeiros e danos morais decorrentes da morosidade da Administração Tributária Federal em proferir decisões sobre os requerimentos apresentados perante as repartições fiscais de sua circunscrição.

Contudo, o Princípio Constitucional da razoável duração do procedimento administrativo, nos termos do artigo 5º, inciso LXXVIII da Carta Magna de 1.988, não pode ser aplicado como se regra fosse. Deve, sim, nortear o agente administrativo e todos os seus atos, mas não há, ainda, na legislação vigente, nenhuma norma que o obrigue a efetuar a análise de um pedido de restituição no prazo de 2, 3 ou 5 anos, por exemplo, sob pena de seu acatamento sem maiores delongas.

Por conseguinte, embora o Fisco deva nortear seus atos observando a eficiência e a celeridade, pois sua ação deve preservar os interesses públicos (os interesses de todos nós, cidadãos), nada o impede de, quase seis anos após o pedido de restituição formulado pela Recorrente, indeferi-lo, por não vislumbrar o direito pleiteado. Não há a homologação tácita desse pedido, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, como defende o Recorrente. Não há previsão legal para essa homologação.

(Processo n.º 10280.0003317/2022-22. Acórdão n.º 3801-004.941. Conselho(a) Relator(a) Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel. Sessão de 24/02/2015).”
(grifei).

No mesmo sentido, confira-se, também, o que restou fixado no Acórdão n.º 3402-008.078, de relatoria da então Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, cuja sessão de julgamento foi realizada em 27/01/2021. *In verbis*:

“Como se depreende do relato acima, a discussão cinge-se à existência de prazo para que a Administração Tributária negue o pedido de restituição e/ou de compensação do contribuinte. Em outras palavras, a dúvida é se se aplica o instituto de homologação tácita para os pedidos de restituição.

No contexto do procedimento de homologação das compensações, no qual se atesta a existência e a suficiência do direito creditório invocado para a extinção dos débitos compensados, a única limitação imposta à atuação da Administração Tributária é o

prazo de cinco anos da data da apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da existência e suficiência dos créditos, conforme determina o artigo 74, §5º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Destaco a seguir seu conteúdo:

[...]

Entretanto, tal regra não se aplica ao caso da Recorrente com relação ao pedido de restituição, justamente por se tratar de pedido de restituição, e não de compensação. Sobre a diferenciação desses institutos para fins da homologação tácita da conduta dos contribuintes, destaco as precisas palavras da Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel no Acórdão n.º 3801004.94 (Processo n.º 10280.003317/200222) [...].” (grifei).

Acrescente-se, ainda, que, ao julgar um caso análogo ao caso em apreço, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção proferiu o Acórdão n.º 1201-000.478 e, na oportunidade, fixou o entendimento de que *as regras de caducidade que operam contra o Fisco para constituir e cobrar tributos não podem ser aplicadas, analogicamente, para o reconhecimento de direitos tal como ocorre quanto aos Pedidos de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais – PERC*, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1999

EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS INEXISTÊNCIA DE PRESCRIÇÃO AQUISITIVA

Não se pode transmutar uma disposição legal relativa a um prazo extintivo para um lapso aquisitivo. É ir muito além das fronteiras da interpretação, especialmente porque não haveria limites ao direito pleiteado. No caso de homologação do pagamento ou da compensação, o direito está limitado ao próprio valor do crédito tributário que se pretende extinguir, como na usucapião, que, apesar de se caracterizar como uma prescrição aquisitiva, está limitada ao próprio bem concreto que se pretende adquirir. Já a aquisição pura e simples de um valor monetário por decurso de prazo na verificação de informações redundaria na possibilidade de se consolidarem direitos contra a Fazenda Pública de montantes estratosféricos e totalmente irrealis. Assim, não se pode deferir o pedido de emissão de incentivos fiscais em razão do mero transcurso do tempo.

PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS

Débitos não regularizados da pessoa jurídica interessada e contemporâneos à entrega da declaração de rendimentos impedem o deferimento ao pedido de revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais.

(Processo n.º 10283.004674/2002-88. Acórdão n.º 1201-000.478. Conselheiro Relato Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. Sessão de 25/06/2011”).

As razões e os fundamentos que restaram encartados no bojo do referido Acórdão n.º 1201-000.478 estão sendo adotados, aqui, e em complementação, como razões de decidir, já que parte da discussão ali travada tinha por objeto a análise da suposta decadência e da homologação tácita do direito de analisar o PERC, nos termos do que prescreve o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Por isso mesmo, estarei por transcrever, abaixo, os trechos que aqui nos interessam a fim de sanar a omissão suscitada pela ora Embargante:

“Voto

DA ALEGAÇÃO DE HOMOLOGAÇÃO

No acórdão n.º 10323.528, de 13 de agosto de 2008, como relator do voto vencedor, analisei a possibilidade de prescrição aquisitiva no direito tributário, cujo resultado foi assim ementado:

RESTITUIÇÃO – INEXISTÊNCIA DE PRESCRIÇÃO AQUISITIVA – não se pode transmutar uma disposição legal relativa a um prazo extintivo para um lapso aquisitivo. É ir muito além das fronteiras da interpretação, especialmente porque não haveria limites ao indébito. No caso de homologação do pagamento ou da compensação, o direito está limitado ao próprio valor do crédito tributário que se pretende extinguir, como na usucapião, que, apesar de se caracterizar como uma prescrição aquisitiva, está limitada ao próprio bem concreto que se pretende adquirir. Já a aquisição pura e simples de um valor monetário por decurso de prazo na verificação de informações redundaria na possibilidade de se consolidarem direitos contra a Fazenda Pública de montantes estratosféricos e totalmente irrealis. Os prazos extintivos visam à pacificação social, à consolidação pelo tempo de situações já estabelecidas. Em razão disso, há dois tipos de prazos em matéria tributária, ambos relativos à extinção de direitos do Fisco em face do particular: a decadência que fulmina o poder de constituir o crédito tributário, e a prescrição que elimina o direito de cobrar. Ambos os casos consolidam situações concretas que se perpetuaram no tempo, ou seja, como o sujeito passivo até então não pagou, então por inércia do Fisco continuará a não pagar. Foi em razão disso que o próprio despacho decisório homologou as compensações. Na prescrição aquisitiva da usucapião, há de igual sorte uma perpetuação no tempo, pois aquele que adquire a propriedade já dispunha da posse, vale dizer, a relação concreta com o bem permanece a mesma. Já uma suposta prescrição aquisitiva de pretensão indébito tributário geraria uma modificação no plano fático, qual seja, a transferência de recursos – ilimitados – de domínio público para a esfera privada. Em suma, no curso do processo administrativo de restituição, a Administração tem o poder de verificar e o particular o dever de manter todos os documentos que se referiram ao direito pleiteado.

No referido voto, teci as seguintes considerações:

Com a devida vênia ao ilustre Conselheiro Relator, entendo que não podemos transmutar um prazo extintivo para um decurso temporal aquisitivo.

O prazo de homologação previsto na codificação tributária diz respeito ao pagamento, que corresponde, pois, a uma forma de extinção do vínculo obrigacional entre o Estado (como sujeito ativo de um direito) e o particular (como sujeito passivo). No entanto, o voto do relator pretende homologar a aquisição de um direito.

De fato, há, no ordenamento pátrio, prazos de caducidade aquisitiva, como a usucapião. Todavia, tais prazos devem ser expressos. Ademais, não se pode transmutar uma disposição legal relativa a um prazo extintivo para um lapso aquisitivo. É ir muito além das fronteiras da interpretação, especialmente porque não haveria limites ao indébito. No caso de homologação do pagamento ou da compensação, o direito está limitado ao próprio valor do crédito tributário que se pretende extinguir, como na usucapião, que, apesar de se caracterizar como uma prescrição aquisitiva, está limitada ao próprio bem concreto que se pretende adquirir.

Já a aquisição pura e simples de um valor monetário por decurso de prazo na verificação de informações redundaria na possibilidade de se consolidarem direitos contra a Fazenda Pública de montantes estratosféricos – milhões, bilhões ou até mesmo suplantarem o valor do PIB nacional – e totalmente irrealis. Tal raciocínio, portanto, não pode prevalecer.

Ademais, os prazos extintivos visam à pacificação social, à consolidação pelo tempo de situações já estabelecidas. Em razão disso, há dois tipos de prazos em matéria tributária, ambos relativos à extinção de direitos do Fisco em face do particular: a decadência que fulmina o poder de constituir o crédito tributário, e a prescrição que elimina o direito de cobrar. Ambos os casos consolidam situações concretas que se perpetuaram no tempo, ou seja, como o sujeito passivo até então não pagou, então por inércia do Fisco continuará a não pagar. Foi em razão disso, que o próprio despacho decisório homologou as compensações.

Na prescrição aquisitiva da usucapião, há de igual sorte uma perpetuação no tempo, pois aquele que adquire a propriedade já dispunha da posse, vale dizer, a relação concreta com o bem permanece a mesma. Já essa “proposta” de prescrição aquisitiva geraria uma modificação no plano fático, qual seja, a transferência de recursos – ilimitados – de domínio público para a esfera privada.

Também discordamos do voto do senhor relator ao afirmar que o interessado não mais teria como comprovar o que foi solicitado pelo fisco para aferição do seu direito em razão do prazo decadência.

[...]

Apesar de se tratarem de pedidos diversos, este da concessão de créditos relativos a incentivos, aquele do reconhecimento de indébitos tributários, as situações são análogas e, portanto, valem os mesmos fundamentos numa e noutra. Em síntese, o direito tributário não prevê regras de prescrição aquisitiva simplesmente em razão de irem contra a consolidação de situações de fato e terem a potencialidade de redundar em direitos incomensuráveis, totalmente desvinculados da realidade. Por essa razão, as regras de caducidade que operam contra o Fisco para constituir e cobrar tributos não podem ser aplicadas analogicamente para o reconhecimento de direitos, como no presente caso de concessão de incentivos fiscais”.

A partir das decisões acima elencadas, observe-se que, apesar de se tratar de pedidos diversos – enquanto que, no presente processo, o pedido tem por objeto a Revisão e Restituição de incentivos fiscais e nos casos citados a discussão gira em torno do reconhecimento de indébitos tributários –, as situações são análogas, de modo que, no final, os mesmos fundamentos e as razões de decidir são válidos para um ou outro processo.

Em síntese, conclui-se que o Direito tributário não prevê regras de prescrição aquisitiva simplesmente em razão de estarem contra a consolidação de situações de fato e terem a potencialidade de redundar em direitos incomensuráveis, totalmente desvinculados da realidade. Por essa razão, as regras de caducidade que operam contra o Fisco para constituir o crédito tributário e para cobrá-lo não podem ser aplicadas, analogicamente, em relação ao reconhecimento de direitos o qual, a rigor, têm por objeto a concessão de incentivos fiscais, tal como ocorre no presente caso.

Portanto, não assiste razão à Embargante ao sustentar que teria ocorrido a homologação tácita no que tange à apreciação do PERC, porquanto, no seu entendimento, e tendo em vista que decorreram mais de cinco anos entre a data que a DIPJ foi entregue e a data em que o Despacho que indeferiu o PERC foi proferido, a não apreciação do PERC no prazo de cinco anos a contar da data em que a Opção pelo Incentivo Fiscal restou efetivada acabou configurando a decadência do direito da Administração de proceder ao seu indeferimento, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Apenas a título de esclarecimentos finais, confira-se que, em 16/10/2023, a NORHEM apresentou Manifestação Complementar de fls. 303/307 por meio da qual suscitou, em síntese, que a Súmula Vinculante CARF nº 37 deveria ser aplicada ao caso concreto, já que,

no seu entendimento, e após a revisão da referida Súmula, “*passou-se a admitir a comprovação da regularidade a qualquer tempo (como já era)*”, de modo que “*uma certidão emitida no futuro valida a opção feita anteriormente*”.

E, aí, ao apresentar a Manifestação Complementar de fls. 303/307, a NORCHEM colacionou aos autos a Certidão Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos Relativos aos Tributos Federais e à Dívida Ativa da União, a qual, a rigor, foi emitida em 04/10/2023 e restará válida até 01/04/2024 (fls. 309). Mas, o fato é que, nos termos do artigo 116, § 3º do Novo RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 23 de dezembro de 2023, o Despacho de admissibilidade dos Embargos que, a rigor, é de incumbência do Presidente da Turma, apresenta caráter ou natureza definitiva⁷.

Então, se, por um lado, não há dúvidas de que os Embargos de Declaração têm por objeto a correção de uma decisão que restou obscura, omissa ou contraditória, por outro lado, não pairam dúvidas de que o Despacho de admissibilidade dos Embargos é definitivo, o significa dizer, pois, que o respectivo julgamento deve se ater apenas às alegações que foram admitidas pelo Presidente da Turma quando da análise do cabimento do recurso.

Daí que a questão da aplicação, ou não, da Súmula CARF n.º 37 que, a rigor, apresentar efeito vinculante, não poderá ser apreciada em sede de julgamento de Embargos de Declaração, já que, repita-se, o julgamento dos Embargos deve limitar-se apenas às questões que foram admitidas pelo Presidente quando do respectivo Despacho de admissibilidade. Aliás, confira-se, a título de informação, que, em sessão realizada em 18/07/2023, esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara proferiu a Resolução n.º 1302-001.162 e, na oportunidade, fixou o entendimento de que “*dada a natureza definitiva do Despacho de Admissibilidade, apenas as alegações – de omissão, contradição e obscuridade – que são acolhidas em sede de Despacho de Admissibilidade de Embargos é que são devolvidas à apreciação por parte do Colegiado e podem ser objeto de análise*”.

Dito isto, e em senda conclusiva, entendo por acolher os presentes Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para suprimir a omissão constante do Acórdão Embargado no que diz a com causa de pedir relativa à homologação tácita da Declaração da Opção efetuada pela contribuinte.

3. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, entendo por acolher os presentes Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para suprimir a omissão constante do Acórdão Embargado no que diz com a causa de pedir relativa à ocorrência da decadência e à homologação tácita da Declaração da Opção efetuada pela contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

⁷ O entendimento que tem predominado no âmbito desta Turma julgadora é no sentido de que o Despacho em sede de Embargos apresenta natureza definitiva, podendo-se citar, aqui, como exemplo, os Acórdão n.º 1302-003.282 e 1302-003.284.