



PROCESSO	13804.001061/2003-31
ACÓRDÃO	9101-007.603 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	10 de junho de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MHT SERVICOS E ADMINISTRACAO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO PARADIGMA COM FUNDAMENTO RELATIVO A QUESTIONAMENTO NÃO RELATADO AO COLEGIADO, NÃO CONTROVERTIDO E DESNECESSÁRIO PARA DECISÃO DO COLEGIADO. *OBITER DICTUM*. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Os fundamentos do acórdão paradigma que versem sobre questionamento jamais aduzido em Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário e não contido no relatório apresentado ao colegiado, sendo ainda tal fundamento desnecessário para decisão de mérito do colegiado que aplicava súmula CARF ao caso concreto, caracterizam verdadeiro *obiter dictum*, e retiram do acórdão paradigma a capacidade de ensejar divergência jurisprudencial em relação a essa matéria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Jandir José Dalle Lucca (relator), Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior que votaram pelo conhecimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Deliberou-se ainda que o pedido da patrona na aplicação da Súmula CARF nº 37 não pode ser examinada pelo Colegiado em razão do não conhecimento do recurso, e que pode ser examinada pela Unidade de Origem.

Assinado Digitalmente

Jandir Jose Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Redator designado

Assinado Digitalmente

Carlos Higinio Ribeiro de Alencar - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Efigenio de Freitas Junior (substituto convocado), Jandir Jose Dalle Lucca, Semíramis de Oliveira Duro, Carlos Higinio Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Especial interposto em face do Acórdão nº 1401-006.416, de 15.03.2023, via do qual se decidiu, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

2. O litígio versa sobre o indeferimento de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC) formulado em 07.02.2003 pela Recorrente, relativamente à opção pelo incentivo fiscal declarada na DIPJ do ano-calendário de 1999.

3. A controvérsia reside na exigência de comprovação de regularidade fiscal como condição para o deferimento do benefício, nos termos do art. 60 da Lei nº 9.069, de 1995. O Despacho Decisório de e-fls. 862 indeferiu o pleito ao identificar diversas pendências fiscais da contribuinte e de empresas por ela incorporadas antes de 1999, incluindo débitos inscritos em Dívida Ativa da União perante a PGFN, débitos em cobrança no sistema PROFISC relativos aos anos-calendário de 1994 a 1996, ausência de apresentação de certidões negativas ou positivas com efeito de negativa (PFN e INSS), e irregularidades perante o FGTS (esta última a cargo da Chemical Serviços Ltda., incorporada em 31.05.1996).

4. Em sede de manifestação de inconformidade (e-fls. 912/930), a contribuinte invocou os argumentos concentrados nos seguintes tópicos: (i) preclusão temporal do direito da Administração apreciar o PERC; (ii) decadência: homologação tácita da declaração da "opção" efetuada pelo contribuinte; (iii) ausência dos requisitos previstos no artigo 31, do Decreto nº 70.235/72 e da inexistência de motivação; (iv) impossibilidade de se exigir regularidade fiscal posteriormente à opção pelo investimento; (v) violação aos princípios da segurança jurídica e da legalidade; e (vi) ilegitimidade da exigência de regularidade fiscal para homologação do incentivo fiscal

5.A DRJ julgou improcedentes as alegações defensivas (e-fls. 969/972), decisão que motivou a interposição do Recurso Voluntário de e-fls. 989/1007, tendo o colegiado *a quo* proferido decisão assim ementada:

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 nº 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 nº 37. A falta dessa comprovação acarreta o indeferimento do pleito.

6.Suscitando omissões no julgado, a empresa opôs os Embargos de Declaração de e-fls. 1046/1050, rejeitados pelo despacho de e-fls. 1081/1086, e, ato contínuo, interpôs Recurso Especial em relação às matérias **“1 - Nulidade da decisão recorrida por ausência de análise de argumentos relevantes”** (paradigmas nºs 9303-003.073 e 3401-005.938); **“2 - Momento de comprovação da regularidade fiscal - Súmula Vinculante CARF nº 37”** (paradigmas nºs 101-96.213 e 9101-004.624); e **“3 - Da decadência do direito do Fisco de analisar a regularidade fiscal da Recorrente: homologação tácita da declaração da opção”** (paradigma nº 1301-004.237), tendo o apelo sido admitido apenas em relação à última, nos termos do despacho de e-fls. 1218/1227, mantido pelo despacho de e-fls. 1254/1258, que rejeitou o agravo oportunamente interposto pela interessada. Confirmam-se os seguintes excertos do despacho de admissibilidade:

(...)

1 – Nulidade da decisão recorrida por ausência de análise de argumentos relevantes

(...)

Da leitura do despacho de admissibilidade que rejeitou os embargos as únicas conclusões que se pode chegar é: primeiro, que o prequestionamento da matéria existiu; segundo, reforça-se que a Recorrente partiu de premissa carente de comprovação para emplacar uma divergência; e por último, denota irresignação do Recorrente, em sede de recurso especial, contra os termos do despacho que rejeitou seus embargos.

Ora, somente partindo de premissa desse quilate é que poderia pretender equipará-la com a situação posta nos paradigmas. Isso porque nos paradigmas claramente ficou assentado que determinados argumentos essenciais trazidos na peça impugnatória, motivo pelo qual as decisões antecedentes foram anuladas para que fossem enfrentados tais argumentos relevantes que se constituíam em matérias autônomas.

O primeiro **paradigma**, por exemplo, anulou a decisão da DRJ por ter-se limitado à análise da legalidade/aplicabilidade de Instrução Normativa, não se pronunciando sobre argumentos da defesa e sobre o resultado de diligências.

No que concerne ao segundo paradigma (Ac. nº 3401-005.938), concluiu pela nulidade da decisão *a quo*, *“por ausência de motivação, quando a decisão que deixa de analisar um dos fundamentos constantes da impugnação que, de forma autônoma, seria capaz de afastar a disposição do quanto decidido (...).”*

Porém, no acórdão Recorrido **circunstância assemelhada não compareceu**. Isso porque a matéria de fundo principal e autônoma relacionada à nulidade alegada – diferente dos paradigmas - foi debatida amplamente tanto na primeira instância quanto

pela segunda instância, como deixou claro o despacho que rejeitou os seus embargos nesse mesmo ponto:

(...) Como se vê, o voto foi claro ao registrar que foi a Embargante que deixou de trazer provas da regularização dos débitos de tributos com períodos de apuração de 1994 e 1995, portanto, anteriores a 1999, e que por conta dessa falta manteve-se a improcedência do pedido.

Fica patente que o voto condutor pronunciou-se expressamente sobre todas as alegações suscitadas pela Embargante no recurso voluntário, inclusive as razões pelas quais não se aplicaria, ao caso, a Súmula CARF nº 37.

(...) (Destacou-se).

Por fim, não há que se buscar divergência em face de teor de Súmula, eventualmente revisada, a não ser que tal situação encontre espelhada em algum paradigma, o que não foi o caso.

Pelo exposto, a matéria não pode ser admitida por partir de premissa equivocada ou mesmo por falta de similitude fática.

2 – Momento de comprovação da regularidade fiscal – Súmula Vinculante CARF nº 37

(...)

Em resumo o acórdão recorrido descarta a aplicação da Súmula CARF nº 37 ao caso concreto porque *“havam débitos em aberto à época da opção, em 2000, relativo ao ano calendário de 1999”*.

Por outro lado, ambos os paradigmas apresentados tratam de situações fáticas não assemelhadas daí os resultados serem discrepantes. Isso porque no acórdão recorrido ficou comprovada a existência de débitos em abertos à época da opção por ocasião da entrega da declaração de rendimentos (ano-calendário de 1999), sem estar amparada por nenhuma Certidão Negativa. Nos paradigmas tal situação não compareceu.

No primeiro paradigma, não mais existiam em aberto os débitos originalmente apontados de períodos anteriores à opção pelo PERC. Confirma-se trechos relevantes do primeiro paradigma:

Observe-se que na segunda relação de débitos não se encontram aqueles inicialmente indicados ao contribuinte para que procedesse a sua regularização, bem como não consta um processo administrativo que constava como em "cobrança final" e o segundo processo indicado na primeira relação encontrava-se "suspense por medida judicial". Os outros débitos apontados na segunda relação são todos de períodos de apuração posteriores ao ano-calendário a que se refere o PERC, não podendo portanto ser utilizados como base para o indeferimento do pleito daquele ano, tendo em vista que, a recente jurisprudência desta Primeira Câmara tem decidido no sentido de que a data para a verificação da regularidade fiscal do interessado é o momento da opção pela aplicação no respectivo incentivo fiscal.

Da mesma forma, o segundo paradigma considerou o marco temporal (...) *“a data de entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica”*, ratificando o entendimento do acórdão recorrido *“que considerou a quitação (tomando como marco temporal a data de apresentação da declaração de rendimentos da pessoa jurídica) devidamente demonstrada”*.

Para além disso, pode-se concluir também que os fundamentos relevantes são convergentes uma vez que em todos os acórdãos o momento de aferição da regularidade fiscal se dá por ocasião da *“data da opção pela aplicação nos Fundos de Investimentos, na declaração de rendimentos, portanto na data da apresentação de sua DIRPJ.”* (1º paradigma) ou, da mesma forma, entendeu o 2º paradigma que *“O marco temporal para verificação da regularidade fiscal, no caso de deferimento do PERC, é a data de entrega da*

declaração de rendimentos da pessoa jurídica, precisamente o entendimento do acórdão recorrido”.

Portanto, proponho que esta segunda arguição de divergência não seja admitida seja porque os paradigmas são convergentes com a decisão recorrida bem assim por se tratar de decisões com contextos fáticos desassemelhados.

3) Da decadência do direito do Fisco de analisar a regularidade fiscal da Recorrente: homologação tácita da declaração da opção

(...)

A Recorrente defende que a situação fática é idêntica àquela retratada no acórdão recorrido uma vez que em ambos os casos os respectivos PERCs só foram analisados cinco anos após a protocolização dos mesmos.

Dessa forma, conclui que no acórdão paradigma, diferentemente do acórdão recorrido, o CARF entendeu que *“a não apreciação do PERC no prazo de cinco anos a contar da data em que efetivada a opção pelo incentivo configura a decadência do direito da Administração de proceder ao seu indeferimento com a consequente homologação tácita da declaração efetuada pelo contribuinte”.*

Por outro lado, o acórdão recorrido considerou que o art. 150, §4º, do do CTN não seria aplicável ao caso, não reconhecendo *“a decadência do direito do Fisco em de analisar a regularidade fiscal da Recorrente, mesmo tendo transcorrido mais de 5 (cinco) anos entre a data da declaração na DIPJ da “opção” pelo incentivo e a análise e indeferimento do PERC pela Administração”.*

Feito o relato, passa-se a análise desta arguição de divergência.

O acórdão recorrido fundamentou o afastamento da decadência, nos seguintes termos:

Relativamente aos demais argumentos do recurso voluntário, tais como (i) eventual “prescrição” ou “preclusão temporal” da Administração em apreciar o PERC, de se dizer que **não há previsão legal para a apreciação de solicitações desta natureza, assim como não há que se cogitar de falta de observação do art.150 do CTN, uma vez que não é aplicável ao caso em questão, ou seja, não existe a “homologação tácita da declaração da opção efetuada pelo contribuinte”**, como sugere a Recorrente. (Negritou-se).

De plano verifica-se que o Contribuinte logrou êxito em demonstrar esta arguição de divergência nos termos por ela proposto em caso bastante idêntico inclusive possuindo os mesmos interessados.

Isso porque está evidente que o r. acórdão recorrido – (...)– não reconheceu a decadência do direito do Fisco em de analisar a regularidade fiscal da Recorrente, mesmo tendo transcorrido mais de 5 (cinco) anos entre a data da declaração na DIPJ da “opção” pelo incentivo e a análise e indeferimento do PERC pela Administração.

Por outro lado, o r. acórdão paradigma, analisando exatamente a mesma situação fática e mesma legislação, qual seja, o art. 150, §4º, do CTN, reconheceu a decadência do direito do Fisco e considerou que se operou a homologação tácita da declaração efetuada pelo contribuinte.

Portanto, proponho que esta terceira arguição de divergência seja admitida em face da constatação do dissídio jurisprudencial.

Resumo:

Por todo o exposto, proponho que seja dado seguimento parcial ao recurso especial do Contribuinte apenas em relação à terceira arguição de divergência.

7.A PGFN apresentou contrarrazões às e-fls. 1271/1273, combatendo exclusivamente o mérito recursal.

8.É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

9.O Recurso Especial é tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de fls. 1218/1227, tendo sido admitido em relação à matéria ***“Da decadência do direito do Fisco de analisar a regularidade fiscal da Recorrente: homologação tácita da declaração da opção”***, em face do paradigma 1301-004.237.

10.A controvérsia posta nos autos consiste em definir se a não apreciação de Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC) no prazo de cinco anos, contados da data em que formalizada a opção pelo incentivo em Declaração de Rendimentos, acarreta a homologação tácita da declaração, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

11.O Acórdão recorrido rejeitou a tese, ao fundamento de que ***“não há previsão legal para a apreciação de solicitações desta natureza, assim como não há que se cogitar de falta de observação do art. 150 do CTN, uma vez que não é aplicável ao caso em questão, ou seja, não existe a ‘homologação tácita da declaração da opção efetuada pelo contribuinte’”***.

12.O Acórdão paradigma, por seu turno, em situação fática substancialmente idêntica, inclusive quanto ao grupo econômico envolvido (Chase Manhattan), ao incentivo discutido (FINOR) e à cronologia processual (opção formalizada em DIPJ e indeferimento do PERC após transcurso superior a cinco anos), chegou a conclusão diametralmente oposta. Consignou o paradigma que ***“a não apreciação do PERC no prazo de cinco anos a contar da data em que efetivada a opção pelo incentivo configura a decadência do direito da Administração de proceder ao seu indeferimento com a conseqüente homologação tácita da declaração efetuada pelo contribuinte”***, reconhecendo, ao final, ***“indubitável a aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que fixa em cinco anos o prazo para a Administração homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, após o que opera-se a decadência”***.

13.A divergência é, pois, frontal, objetiva e incide sobre a interpretação do mesmo dispositivo legal aplicado à mesma categoria de pleito administrativo.

14.Sabe-se que esta Turma, por ocasião do julgamento do Acórdão nº 9101-007.461¹, deixou de conhecer de Recurso Especial fundado neste mesmo paradigma, ao entendimento de que o fundamento relativo à decadência no Acórdão nº 1301-004.237 teria caráter de *obiter dictum*, na medida em que não teria sido objeto de prequestionamento no caso

¹ J. 07.10.2025. Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semíramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

originário e seria desnecessário à solução da lide, dada a suficiência da aplicação da Súmula CARF nº 37.

15. Naquela oportunidade, fui vencido no ponto, ao lado dos Conselheiros Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior. Reitero, neste voto, as razões pelas quais entendo que a tese do *obiter dictum*, ainda que engenhosa, não subsiste ao exame mais detido, pelos fundamentos que passo a expor.

16. A leitura atenta do Acórdão nº 1301-004.237 revela que o fundamento relativo à decadência não constitui observação incidental, marginal ou proferida *en passant* pelo relator. Ao contrário, foi extensamente desenvolvido ao longo de várias páginas do voto, articulado em raciocínio autônomo e concatenado, e vertido expressamente na conclusão, com afirmação taxativa de que o transcurso de mais de cinco anos entre a opção em DIPJ e a apreciação do PERC acaba por “*eivar de nulidade a r. decisão recorrida*”.

17. De fato, o voto condutor do Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza revela que, após resolver a questão relativa à Súmula CARF nº 37, o relator introduziu, com a expressão “*Mas não é só!*”, um novo bloco argumentativo dedicado especificamente à tese da decadência. Este segmento ocupa porção substancial do voto e articula raciocínio autônomo, estruturado nas seguintes passagens:

- **Abertura do fundamento autônomo**- Após concluir a análise sobre a aplicação da Súmula CARF nº 37, o relator consigna expressamente a transição para novo fundamento:

Mas não é só!

A não apreciação do PERC no prazo de cinco anos a contar da data em que efetivada a opção pelo incentivo configura a decadência do direito da Administração de proceder ao seu indeferimento com a conseqüente homologação tácita da declaração efetuada pelo contribuinte.

- **Desenvolvimento dogmático da tese**- Em seguida, o voto desenvolve a fundamentação teórica da aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN ao caso, articulando raciocínio que não é breve nem incidental:

Isso porque, muito embora o indeferimento do PERC não implique imediato lançamento tributário com a constituição do crédito, a decisão da Administração terá reflexo na esfera jurídica do contribuinte, na medida em que, apesar da destinação de parcela do seu Imposto de Renda ao Fundo de Investimentos, ele não receberá os certificados de investimento a que faz jus nos termos do artigo 603 do RIR, os quais deverão ser convertidos, mediante leilão especial, em títulos pertencentes às carteiras dos fundos, de acordo com suas respectivas cotações, nos termos do artigo 605 do RIR. Ou seja, o indeferimento do PERC acarreta não só um ônus financeiro a Recorrente, como evidentemente representa ato que atinge sua esfera jurídica.

Por essa razão, indubitável a aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que fixa em cinco anos o prazo para a Administração homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte, após o que opera-se a decadência.

- **Definição do termo inicial**- O relator prossegue fixando dogmaticamente o termo *a quo* do prazo decadencial:

No caso em comento, o termo "*a quo*" do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, é a data da declaração formalizada pelo contribuinte em DIPJ contendo a opção pelo incentivo.

Isso porque, tal como se verifica no tocante 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 a homologação da Autoridade Administrativa mediante o exercício de seu direito potestativo, porque implica em redução da carga tributária, o que não pode ficar ao arbítrio temporal exclusivo da Autoridade Administrativa, para que o exerça se e quando quiser, sob pena de dotar-se de total insegurança as relações jurídicas tributárias.

- **Aplicação ao caso concreto**- Em seguida, o voto aplica a tese desenvolvida ao substrato fático, demonstrando tratar-se de fundamento voltado à resolução da lide, não de divagação teórica:

Ora, no caso concreto, a opção pelos investimentos nos Fundos Regionais foi formalizada pela Recorrente na DIPJ do exercício de 1999, entregue em junho de 1999. A partir dessa data, teria a Administração o prazo de cinco anos para analisar a regularidade da declaração formalizada pela Requerente, intimando-a até junho de 2004, caso eventualmente fosse apurada qualquer irregularidade no procedimento, após o que, considera-se homologada tacitamente a declaração.

Ocorre que, na hipótese dos autos, formalizada a opção pelo incentivo na DIPJ do exercício de 1999, a Autoridade Administrativa apenas apreciou o PERC em 2008, ou seja, **quase dez anos depois!**

- **Arremate**- O bloco argumentativo encerra-se com afirmação taxativa sobre a consequência jurídica do reconhecimento da decadência, vinculando-a expressamente ao dispositivo do acórdão:

Dessa forma, evidente a decadência do direito da D. Fiscalização de analisar a regularidade fiscal da Recorrente, na medida em que transcorreram mais de 5 (cinco) anos entre a data da declaração na DIPJ da "opção" pelo incentivo e a análise e indeferimento do PERC pela Administração, tudo a eivar de nulidade a r. decisão recorrida.

18. Esta estrutura, característica de fundamento construído como razão de decidir, é incompatível com a qualificação como *obiter dictum*. Observações marginais ou ditas de passagem não comportam desenvolvimento dogmático extenso, aplicação ao caso concreto e articulação com o dispositivo do acórdão em chave de nulidade. Quando o relator afirma que o transcurso do prazo decadencial culmina por "***eivar de nulidade a r. decisão recorrida***", está afirmando, em termos técnicos precisos, que a decadência é fundamento suficiente para a reforma pretendida, o que é incompatível com a natureza meramente incidental que a tese do *obiter dictum* lhe pretende atribuir.

19. O acórdão paradigmático, portanto, adotou fundamentação dupla, articulando tanto a aplicação da Súmula CARF nº 37 quanto o reconhecimento da decadência com base no artigo 150, § 4º, do CTN. Ambos os fundamentos foram expressamente incorporados à conclusão do voto, e o colegiado, por unanimidade, acolheu a integralidade da proposta do relator.

20. Quando o colegiado aprova, sem ressalvas, voto que articula dois fundamentos concorrentes, ambos se incorporam à razão de decidir do acórdão. Não há base legal para, *a posteriori*, cindir a manifestação colegiada e reclassificar um dos fundamentos como meramente

acessório. Tal reclassificação implica usurpação da manifestação original do órgão julgador, substituindo o juízo efetivamente proferido por juízo hipotético sobre o que teria sido suficiente decidir.

21. Além disso, a eventual ausência de provocação pelas partes do paradigma quanto à tese de decadência não tem o condão de obstar o reconhecimento da divergência, pois confunde planos processuais distintos.

22. Com efeito, o prequestionamento que constitui requisito de admissibilidade do recurso especial é aquele aferido no **acórdão recorrido**, não no acórdão paradigma. O que importa verificar é se a matéria sobre a qual se pretende uniformização foi efetivamente debatida e decidida no caso concreto sob julgamento. No presente feito, tal exigência foi amplamente atendida: o contribuinte suscitou a tese de decadência e preclusão temporal desde a Manifestação de Inconformidade, reiterou-a em Recurso Voluntário, e o Acórdão recorrido expressamente a enfrentou e rejeitou. Opostos embargos de declaração, foram igualmente apreciados e rejeitados.

23. A circunstância de o paradigma ter enfrentado a matéria por iniciativa de seu relator, ainda que sem provocação direta das partes, não retira da decisão colegiada sua aptidão para servir como termo de comparação. A interpretação divergente existe no plano objetivo, publicada, consolidada, proferida por órgão julgador competente, e isso basta para os fins do RICARF.

24. Nem se argumente que o paradigma seria inapto por se tratar de decisão irrecorrível pela Fazenda Nacional, à vista do art. 67, §3º do RICARF/2015 ou do art. 118, §3º do RICARF/2023, que vedam recurso especial contra decisão que adote entendimento de súmula. A aptidão paradigmática de um acórdão para fins de caracterização de divergência jurisprudencial não está condicionada à possibilidade teórica de recurso pela parte contrária no processo originário. A divergência existe como fenômeno objetivo da jurisprudência administrativa, e sua configuração não depende de circunstâncias processuais específicas do paradigma. Condicionar o cabimento do recurso especial a requisito dessa ordem significa introduzir limitação não prevista no regimento, com efeito de blindar certas linhas jurisprudenciais contra qualquer escrutínio uniformizador.

CONCLUSÃO

25. Ante o exposto, conheço do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Fernando Brasil de Oliveira Pinto**, redator designado

No caso concreto, a matéria admitida no despacho de admissibilidade de Recurso Especial diz respeito à pretensa decadência do direito do Fisco de revisar a sua regularidade fiscal, em razão da não apreciação de Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC) no prazo de cinco anos, contados da data em que formalizada a opção pelo incentivo em Declaração de Rendimentos, acarretando a homologação tácita da declaração, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Ou seja, teria a autoridade fiscal deixado transcorrer mais de 5 anos entre a data em que foi formalizada a opção na sua DIPJ e a data do indeferimento do PERC.

Com a devida vênia ao muito bem fundamentado voto do ilustre relator, Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, ousou dele discordar, e o faço com os fundamentos utilizados em meu voto no Acórdão nº 9101-007.461, ocasião em que rejeitei o mesmo paradigma que o ilustre relator entendeu ensejar dissídio jurisprudencial, nos termos reproduzidos a seguir:

O acórdão recorrido negou provimento ao recurso quanto a esta matéria, ao fundamento 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”*.

No acórdão paradigma (Acórdão nº 1301-004.237), por sua vez, toda a discussão, desde a apresentação de impugnação, limita-se à comprovação da inexistência de débitos:

Relatório

[...]

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião da decisão de primeira instância, a seguir transcrito:

Inicialmente, há que se consignar que a empresa em epígrafe foi incorporada em 30/09/1998 por CHASE MANHATTAN HOLDINGS LTDA, CNPJ 31.888.167/0001-64 (fls. 685), que a sucedeu em todos os direitos e obrigações, inclusive os referentes a este processo, que trata de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC, relativo ao ano calendário de 1998, protocolizado em 27/06/2002 (fls. 1 e 2).

Conforme dados constantes da Ficha 10 – Aplicações em Incentivos Fiscais da Declaração de Rendimentos - DIRPJ entregue em 29/10/1998, a contribuinte optou por destinar parcela do imposto de renda, no montante de

R\$212.503,68 para aplicação no Fundo de Investimentos do Nordeste - FINOR (fls. 53).

Todavia, no processamento eletrônico da DIRPJ, não foi reconhecido o direito ao incentivo fiscal, o que motivou a apresentação do PERC, que foi indeferido pelo Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, por meio do Despacho Decisório de fls. 623, em razão de irregularidades perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional — PGFN e o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço — FGTS, a teor do disposto no art. 60 da Lei n° 9.069/95.

Cientificada da decisão em 10/11/2008 por meio da Intimação n° 6.037/2008 (fls. 624), a contribuinte protocolizou, em 09/12/2008, a Manifestação de Inconformidade de fls. 627 a 638, acompanhada dos documentos de fls. 639 a 683.

Preliminarmente, alega que o documento de fls. 623 não se caracteriza como uma decisão administrativa, mas como mero parecer, pois não atende aos requisitos previstos no art. 31 do Decreto n° 70.235/72, restando evidente sua nulidade.

A interessada também alega nulidade por falta de motivação. Argumenta que o parecer não traz os fundamentos pelos quais se exige a comprovação da regularidade fiscal no momento da apreciação do PERC.

Quanto ao mérito, sustenta que o momento de verificação da regularidade fiscal do contribuinte optante pelo incentivo é a data em que se manifestou a opção, ou seja, a data da entrega da Declaração de Rendimentos. Acrescenta que a análise da regularidade fiscal do contribuinte na data do despacho no PERC constitui violação aos artigos 105 e 144, caput, do Código Tributário Nacional — CTN. Argumenta também que o indeferimento do incentivo com base em fatos ocorridos muitos anos após a manifestação da opção constitui ofensa ao princípio da segurança jurídica.

A interessada também sustenta que a opção pela destinação do imposto recolhido para o FINOR se deu com base nas Leis n° 8.167/91 e n° 9.532/97, que não traziam a previsão de indeferimento da opção em razão de existência de débitos perante a RFB, a PGFN e o FGTS. Assim, conclui que a decisão recorrida não encontra fundamento legal.

Ante o exposto, a interessada requer seja anulado ou reformado o parecer, julgando-se procedente a

Manifestação de Inconformidade, a fim de deferir a ordem de emissão de incentivos fiscais.

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Tendo sido o Despacho Decisório emitido por autoridade competente e atendidos os demais requisitos legais, inclusive quanto A. motivação do ato administrativo, incabível a alegação de nulidade.

INCENTIVO FISCAL. FINOR. REQUISITOS.

A falta de comprovação da quitação de tributos e contribuições federais, pelo contribuinte, impede o reconhecimento ou a concessão de benefícios ou incentivos fiscais.

Solicitação Indeferida

Ciente do acórdão recorrido em 20/04/2009 (fl. 704), e com ele inconformado, a recorrente apresentou em 20/05/2009 (fl. 705), tempestivamente, Recurso Voluntário, através de representante legal, pugnando por seu provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.

Dos Fatos

De acordo com os autos, empresa em epígrafe foi incorporada em 30/09/1998 por CHASE MANHATTAN HOLDINGS LTDA, CNPJ 31.888.167/0001-64, que a sucedeu em todos os direitos e obrigações, inclusive os referentes a este processo, que trata de Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais — PERC, relativo ao ano calendário de 1998.

De acordo com os dados constantes na DIRPJ do período, o Contribuinte optou por destinar parcela do Imposto de Renda, para aplicação no Fundo de Investimentos do Nordeste - FINOR. Trata-se de hipótese de redução de tributos, visto que, se concedido o incentivo,

uma parcela do valor recolhido a título de IRPJ não fica nos cofres públicos, mas é destinada a terceiros (FINOR).

Todavia, no processamento eletrônico desta declaração, não foi reconhecido o direito ao incentivo fiscal, o que motivou a apresentação em 27/06/2002 da PERC, que foi indeferido pelo Delegado da Receita Federal em São Paulo, por meio de Despacho Decisório de fls. 628, em razão de irregularidades fiscais, a teor do disposto no artigo 60 da Lei nº 9.069/95.

Irresignado, no prazo regulamentar, o contribuinte apresenta em 09/12/2008 Manifestação de Inconformidade perante a DRJ/SP1, que decidiu julgá-la improcedente, mantendo, assim, os termos do aludido Despacho.

Inconformado com a r. decisão, em sede de recurso, o contribuinte renova suas razões recursais, pugnando pela procedência do seu pleito.

Conforme se observa, no acórdão paradigma jamais foi relatado ao colegiado qualquer discussão acerca de decadência no caso concreto, da mesma forma que a Manifestação de Inconformidade e o Recurso Voluntário interpostos pelo Contribuinte jamais trouxeram qualquer argumento sobre o tema.

Observa-se que o fundamento contido no voto condutor do aresto paradigmático acerca da aplicação da Súmula CARF nº 37 ao caso lá debatido era suficiente para o provimento do Recurso Voluntário, e, mais do que isso, versava sobre a única matéria controvertida nos autos, a saber: a existência de regularidade fiscal no momento da entrega da DIPJ para fins de exame de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC).

Tanto é assim, que a Fazenda Nacional, ainda que quisesse a reforma do acórdão paradigmático, não poderia fazê-lo por impossibilidade de recorrer-se de acórdão que adotava fundamento de súmula CARF, a teor do que dispunha o § 3º do art. 67 do RICARF/2015².

Nesse contexto, os fundamentos trazidos pelo relator no acórdão paradigma que versam sobre questionamento jamais aduzido em Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário e não contido no relatório exposto ao colegiado, sendo ainda tal fundamento

² Art. 67. Compete à 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.

[...]

^{3º} Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

desnecessário para decisão de mérito do colegiado que aplicava súmula CARF ao caso concreto, caracterizam verdadeiro *obiter dictum*, e retiram do acórdão paradigma a capacidade de ensejar divergência jurisprudencial em relação a essa matéria.

Dessa forma, o Recurso Especial não deve ser conhecido.

1 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto