



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15987.000369/2006-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.549 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2021
Recorrente FERTIMPORT S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1999

INCENTIVO FISCAL. FINOR. REQUISITOS.

A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo fiscal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iagaro Jung Martins, Luciano Bernart, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão n.º **16-25.750 - 8 Turma da DRJ/SP1**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade (fl. 507/514) apresentada pela empresa contribuinte em epígrafe, por discordar do Despacho Decisório de fls. 503/505, relativo à análise do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivo Fiscal – PERC – DIRPJ/97 – ano calendário de 1996 (Opção pela aplicação parcial do imposto de renda devido no FINAM).

2. O PERC foi indeferido em virtude da situação irregular da contribuinte no que diz respeito aos tributos e contribuições federais (art. 60 da Lei n.º 9.069/1995).

2.1. No Despacho Decisório DRF/STS n.º 034, de 10/10/2007, (fls. 503/504), a autoridade administrativa que apreciou o pedido informa que no extrato de aplicações em incentivos fiscais (fl. 03) consta que o motivo da não expedição da ordem de emissão do incentivo deveu-se à existência de débitos de tributos e contribuições em aberto. Expõe, ainda que, feita pesquisa acerca da situação fiscal da interessada, constou a existência de débitos inscritos em dívida ativa da União, tendo sido a contribuinte intimada a regularizar suas pendências. A contribuinte, contudo, não respondeu à intimação dentro do prazo legal. Verificando que o relatório pertinente à pesquisa da situação fiscal do contribuinte manteve-se inalterado, e diante da existência de inscrições em dívida ativa pela PGFN, a autoridade concluiu pelo indeferimento do pedido, com base no artigo 60 da Lei n.º 9.069, de 29/06/1995

2. Inconformada com o referido Despacho Decisório, do qual foi devidamente cientificada em 24/10/2007 (fl. 506), a interessada apresentou, em 22/11/2007, manifestação de inconformidade de fls. 507 a 514, acompanhada da documentação de fls. 515 a 523. Em sua impugnação a contribuinte defende que a análise da regularidade fiscal do contribuinte deve ser feita por ocasião da entrega da Declaração de IRPJ e que não é razoável que a análise seja procedida após mais de 10 anos da data de opção pelo incentivo. Argumenta ainda que deve ser levado em conta que são inúmeros os óbices que são criados pelo próprio Fisco para expedição de certidões negativas de débitos, ou mesmo de certidões positivas com efeitos de negativas. Esses óbices impossibilitam à Recorrente de apresentar prova atual de sua regularidade fiscal, em tempo tão exíguo; não obstante os esforços pedendidos (sic) para comprovar ao Fisco Federal que todas as supostas pendências atualmente apontadas são decorrentes de débitos regularmente compensados, porém que tais compensações foram simplesmente desconsideradas pela Administração, sob os mais diversos pretextos.

3. O processo foi encaminhado para julgamento e, por meio despacho DRJ/SPO1 - 8a. Turma n.º 046, de 06/04/2009, (fls. 525/526) retornou para a Delegacia de origem para sanear inconsistência material detectada no Despacho decisório n.º 034/2007, relativamente à data e tempestividade de apresentação do PERC.

3.1. Em 29/04/2009, foi proferido o Despacho Decisório n.º 49 (fls. 527/528) tão somente para corrigir a data da apresentação do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivo Fiscal – PERC – DIRPJ/97 e concluir pela sua tempestividade.

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A 8ª Turma da DRJ/SP1, por meio do Acórdão n.º 16-25.750, julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

PERC - QUITAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS - PROVA.

Nos termos do art. 60 da Lei 9.069/95, a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo fiscal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais. Diante da ausência desta prova o PERC não pode ser deferido.

Observa-se que a decisão do órgão julgador a quo teve como seguintes **fundamentos**:

5. *Conforme acima relatado, a contribuinte entende ter direito ao incentivo fiscal pleiteado posto que o momento para a verificação da regularidade fiscal da contribuinte seria aquele do momento da opção e não quando da apreciação do pedido, no caso 10 anos após a data da opção.*

6. *Quanto à necessidade de comprovação da regularidade fiscal para a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, cabe reproduzir a norma inscrita no art. 60 da Lei n.º 9.069/95:*

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.

6.1. *A regra acima transcrita não deixa dúvidas de que a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal está vinculada à comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais. A simples indicação na DIRPJ/1997, ano-calendário 1996, da opção por aplicar parte do IRPJ no FINAM (fl. 533) não confere ao contribuinte o direito ao gozo do incentivo fiscal. As condições para tanto são apreciadas pela autoridade administrativa por meio de um procedimento e só ao final deste, dentro das condições estabelecidas, o direito pode ser reconhecido.*

6.2. *Em relação, portanto, ao critério temporal a ser utilizado para a verificação de débitos dos contribuintes deve ser considerado o momento de processamento da declaração em que feita a opção, bem como, o de apreciação do PERC, uma vez que o reconhecimento de um incentivo fiscal está associado a uma condição, conforme se conclui do disposto art. 613 do RIR/1994 (correspondente ao art. 603 do RIR/99), em seu § 5º, com base legal no Decreto-Lei n.º 1.759, de 1979, art 2º, a seguir transcrito:*

Art. 613. A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, encaminhará, para cada ano-calendário, aos Fundos referidos no art. 604, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos, em favor das pessoas jurídicas optantes (Decretos-lei nºs 1.376/74, art. 15, e 1.752/79, art. 1º).

(...)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, expedirá, em cada ano-calendário, à pessoa jurídica optante, extrato de conta corrente contendo os valores efetivamente considerados como imposto e como aplicação nos Fundos de Investimento (Decreto-lei nº 1.752/79, art. 3º).

6.3. *Por oportuno, com o propósito de ratificar a conclusão acima, peço licença para transcrever brilhante entendimento da então julgadora Selene Ferreira de Moraes, exposto em diversos julgados desta 8ª Turma, que demonstra o momento da comprovação da regularidade fiscal à luz da legislação e da jurisprudência pertinente e estabelece o limite do litígio em apreço:*

(início da transcrição)

“I. Momento da comprovação da regularidade fiscal

A Conselheira Mary Elbe Gomes Queirós, em voto proferido nos autos do processo nº 13811.002996/99-16, sintetiza com maestria os procedimentos de aplicação do imposto devido em investimentos regionais:

“Examinando-se a legislação tributária acerca da opção dos contribuintes para aplicação em incentivos fiscais, formalizada nas Declarações de Rendimento pessoa jurídica apresentadas a Secretaria da Receita Federal, constata-se que a mesma somente se transforma em investimentos a partir da concordância daquele órgão com os valores declarados e a emissão do respectivo certificado. Até então, os valores informados a esse título enquadram-se como receita pública da União.”

Ou seja, a aquisição do direito à aplicação do imposto devido somente ocorre no momento em que a autoridade administrativa verifica se foram observados todos os requisitos previstos em lei para a concessão ou reconhecimento do benefício.

Muita polêmica ter surgido em torno do momento em que se deve verificar a situação fiscal dos contribuintes.

Ao analisarmos a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes encontramos as seguintes posições:

- *Momento em que o contribuinte manifestou sua opção em sua declaração de rendimentos: acórdão nº 105-15.844, 105-15.988, ambos da 5ª Câmara.*

- *Em qualquer data no curso do processo administrativo: acórdão 101-95.633, da 1ª Câmara.*

- *A lei não estabeleceu um momento para comprovação da regularidade, devendo o fisco intimar o contribuinte para demonstrar a inexistência de débitos, em vez de simplesmente rejeitar, de plano, apenas com base nos seus controles internos, a opção manifestada: acórdão nº 103-22.338, da 3ª Câmara.*

- *A data da comprovação da regularidade é a do despacho no PERC: acórdãos nº 108-08.625, 108-09.110, 108-09.111, todos da 8ª Câmara.*

Diante da multiplicidade das posições que vêm sendo tomadas em relação à questão, e da necessidade de proferirmos uma decisão, ousamos tecer algumas breves considerações sobre os acórdãos acima mencionados.

A Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em sessão de 20 de setembro de 2006, assim se pronunciou:

“APLICAÇÕES EM INCENTIVOS FISCAIS - OPÇÃO - REGULARIDADE FISCAL EXIGIDA PELO ARTIGO 60 DA LEI Nº 9.069/95 - ÉPOCA DA COMPROVAÇÃO - Na forma do Art. 60 da Lei nº 9.069/95 a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF fica condicionada à comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais. Dentre as três possibilidades de definição da data em que a prova de regularidade deve ser admitida, a única que garante maior segurança jurídica, isonomia perante a lei (Art. 5º, LV, CF) e previsibilidade é referenciada ao momento em que o contribuinte manifestou sua opção em sua declaração de rendimentos.(Acórdão nº 105-15.988).

A seguir transcrevemos um trecho do voto proferido neste acórdão:

“Expostos estes esclarecimentos surge, quanto à aplicação do artigo supracitado, a questão acerca do momento em se deve verificar a quitação de tributos e contribuições federais.

Três possibilidades se anunciam: a) sempre que se analisar o pedido, b) no momento da sua concessão ou c) quando o contribuinte solicita o benefício fiscal (momento da opção).”

Contrariamente ao decidido nesta ilustre Câmara, não concordamos com a afirmação de que existem três possibilidades de definição acerca do momento em que deve ser verificada a regularidade fiscal.

A norma contida no artigo 60 dirige-se à autoridade administrativa que tem a atribuição de conceder ou reconhecer um benefício fiscal. A norma é expressa ao vincular a comprovação da regularidade fiscal ao momento da concessão ou reconhecimento do benefício.

Identificamos apenas dois momentos em que autoridade administrativa pode conceder o benefício: **o momento em que ocorre o processamento eletrônico de dados** (emissão do “Extrato das aplicações em incentivos fiscais” pela Secretaria da Receita Federal), e o da análise do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais – PERC. Note-se que o PERC é um procedimento regulado em normas de execução exaradas pela Secretaria da Receita Federal, o qual cria uma nova possibilidade de concessão do benefício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

- Hipótese em que o contribuinte recebeu o extrato sem as opções efetuadas ou com divergências.
- Hipótese em que o contribuinte não recebeu o extrato, mesmo tendo feito a opção na declaração de rendimentos.

Neste ponto é importante ressaltar quais os limites do litígio em questão, a fim de averiguarmos qual a competência desta DRJ ao apreciar a manifestação de inconformidade interposta contra o despacho decisório lavrado no PERC. No nosso entendimento a apreciação da manifestação de inconformidade não configura um novo momento de concessão do benefício, mas tão somente tem por escopo verificar se o despacho decisório foi proferido com base na legislação em vigor. Assim, se o contribuinte lograr comprovar que na data do despacho decisório não havia débito em aberto, tal decisão deverá ser reformada.

Por outro lado, deve ser ressaltado que a situação fiscal do contribuinte possui uma natureza essencialmente dinâmica, ocorrendo novos fatos geradores a cada dia, novas constatações por parte do Fisco (inclusão/exclusão de débitos), pagamentos e impugnações efetuados pelo contribuinte. Tal dinamismo é inerente às atividades de administração tributária (fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação, recolhimento e controle dos tributos e contribuições sob a administração da Secretaria da Receita Federal), estando longe de configurar uma ofensa à garantia jurídica dos contribuintes.

Também não compartilhamos da opinião de que a realização da análise sobre a existência ou não de débitos em datas diferentes implica tratamento não isonômico aos contribuintes. A ofensa ao princípio da isonomia restaria caracterizada se a autoridade administrativa não fizesse a análise determinada pelo art. 60 para todos os contribuintes. Apenas neste caso o tratamento dispensado seria distinto para contribuintes que se encontravam em uma mesma situação.

Nesse sentido, adotamos integralmente a posição manifestada pela 8ª Câmara:

“INCENTIVOS FISCAIS - A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da

Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da regularidade fiscal.

PAF – REVISÃO DA NEGATIVA DO DIREITO A FRUIÇÃO DE INCENTIVO FISCAL – O despacho do PERC só será favorável ao contribuinte, com a correspondente emissão da OEA, caso este contribuinte esteja com situação regular perante a SRF, isto é, se estiver em condições de receber certidão negativa ou positiva com efeito de negativa nos termos da IN n. 93, de 26/1/93, na data do despacho". (Norma de Execução SRF/Cosar/Cosit n. 4, de 26/02/97, item 5.4.10). A data da comprovação da regularidade é a do despacho no PERC. Tratando de incentivo fiscal, cabe ao próprio concedente estabelecer as regras pertinentes ao procedimento. (Acórdão nº 108-08.625)"

Por fim, resta ainda nos manifestarmos sobre as questões suscitadas nos seguintes acórdãos da 1ª e 3ª Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes:

"IRPJ - INCENTIVOS FISCAIS – PERC – DEMONSTRAÇÃO DE REGULARIDADE FISCAL – Para a concessão ou o reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, considera-se atendida a condição de comprovação da quitação de tributos e contribuições federais se, no curso do processo, o contribuinte junta certidões que, no momento da respectiva juntada, estivessem válidas. (1ª Câmara-Acórdão nº 101-95.633)

INCENTIVO FISCAL. PERC. PRAZO PARA COMPROVAÇÃO DE REGULARIDADE FISCAL. A lei não fixou prazo para o contribuinte comprovar a sua regularidade fiscal. Identificando-se débitos nos sistemas de controle da SRF, a fiscalização deverá intimar o interessado para o cumprimento de tal requisito.

INCENTIVO FISCAL. PERC. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. A apresentação de declaração retificadora sem alteração de quaisquer dos dados relativos à opção pelo incentivo de aplicação no Finor, após o exercício de competência, não é motivo para rejeição da opção do contribuinte. (3ª Câmara- Acórdão nº 103-22.338)"

Ao analisarmos os acórdãos cuja ementa transcrevemos acima, podemos formular as seguintes questões:

- *Se o contribuinte lograr comprovar sua regularidade fiscal no curso do processo, o benefício deve ser deferido?*
- *Antes de indeferir o PERC, deve a autoridade administrativa dar um prazo para o contribuinte demonstrar a sua regularidade?*

Como corolário das conclusões adotadas anteriormente (a de que a lei vinculou a comprovação da regularidade fiscal à data da concessão ou reconhecimento do benefício e de que a matéria a ser decidida no presente processo é se havia ou não débitos em aberto na data do despacho), a resposta a ambas as questões é negativa, pelos seguintes motivos:

- *O pagamento do débito posteriormente à data do despacho decisório não tem o condão de alterar a situação fiscal naquela data. Pelo contrário, apenas comprova que a autoridade administrativa*

cumpriu rigorosamente o art. 60, ao indeferir o benefício.

- *Não há previsão legal expressa que possibilite à autoridade administrativa a concessão de prazo para regularização, na hipótese de existência de irregularidade fiscal. Note-se que o § 4º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.058/2000 previu expressamente tal hipótese, in verbis: “§ 4º Na hipótese de existência de irregularidade fiscal, o contribuinte deverá proceder à regularização no prazo de noventa dias, sob pena do valor da opção ser tratado como imposto”. No entanto tal dispositivo legal apenas vigorou durante alguns meses, até a reedição de nº 2.128-09/2001.*

Enfim, assim podemos sintetizar as considerações anteriormente tecidas:

- *A teor do art. 60, a autoridade administrativa deve efetuar uma análise da situação fiscal no momento em que vai conceder ou reconhecer o benefício. Logo, se constatar a existência de algum débito no momento da concessão, independentemente da data de seu fato gerador, está impedida de reconhecer o benefício.*

- **Identificamos apenas dois momentos em que autoridade administrativa pode conceder o benefício: o momento em que ocorre o processamento eletrônico de dados (emissão do “Extrato das aplicações em incentivos fiscais” pela Secretaria da Receita Federal), e o da análise do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais – PERC.**

- *A apreciação da manifestação de inconformidade pela DRJ não pode ser entendida como um novo momento de concessão do benefício. Se assim fosse, seria necessária nova verificação da regularidade fiscal do contribuinte no momento em que foi apreciada a manifestação do contribuinte.*

- *O despacho decisório deve ser mantido se ficar comprovado que na data em que foi proferido havia débito em aberto.*

- *Não há previsão legal expressa que possibilite à autoridade administrativa a concessão de prazo para regularização, na hipótese de existência de irregularidade fiscal.”*

(final da transcrição)

6.4. *No caso de que trata o presente processo administrativo, foi constatada a existência de débitos de tributos e contribuições federais junto à PGFN, conforme informado no despacho decisório (fls. 504).*

7. *No âmbito da PGFN constam 39 (trinta e nove) inscrições relacionadas às fls. 480/485, referentes a processos formalizados a partir de 1993, e que se encontram na situação nas situações “ATIVA AJUIZADA”,*

“ATIVA AJUIZADA – GARANTIA” e “ATIVA NÃO AJUIZÁVEL – GARANTIA”.

7.1. Com efeito, é oportuno observar que em relação a essas inscrições que se encontram nas situações “ATIVA AJUIZADA – GARANTIA” e “ATIVA NÃO AJUIZÁVEL – GARANTIA”, não consta a especificação da(s) garantia(a) apresentada(a) e nem explicitado se tal(is) garantia(s) estaria(m) a suspender a exigibilidade dos correspondentes créditos nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional. Não provada pois a suspensão da exigibilidade do crédito tributário relativo a essas inscrições.

7.2. Neste ponto, cumpre ainda, fazermos uma breve digressão acerca da divisão de competências entre a Secretaria da Receita Federal (SRF – hoje Receita Federal do Brasil - RFB) e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN)

7.3. A fim de comprovar a regularidade fiscal perante a União é expedida uma certidão conjunta pela Secretaria da Receita Federal (SRF)/Receita Federal do Brasil (RFB) e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), denominada “Certidão Conjunta Negativa de Débitos relativos a Tributos Federais e à Dívida Ativa da União”, contemplando os débitos administrados por ambos os órgãos.

7.4. Ressalte-se que, apesar de a certidão negativa ser emitida conjuntamente, cada órgão tem competências distintas em relação ao controle dos créditos tributários.

7.5. Trata-se de órgãos distintos e autônomos, integrantes da estrutura do Ministério da Fazenda, cada qual com competências privativas próprias.

7.6. À Procuradoria da Fazenda Nacional compete a inscrição dos débitos na Dívida Ativa da União, o controle dos débitos inscritos e o ajuizamento da execução fiscal, conforme se verifica na Lei Complementar nº 73/93, cujo artigo 12 assim dispõe:

“Art. 12. À Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão administrativamente subordinado ao titular do Ministério da Fazenda, compete especialmente:

I - apurar a liquidez e certeza da dívida ativa da União de natureza tributária, inscrevendo-se para fins de cobrança, amigável ou judicial;

II - representar privativamente a União, na execução de sua dívida ativa de caráter tributário;

(...)”

7.7. Cabe transcrever também os §§3º e 4º do art. 2º da Lei nº 6.830/80, que dispõem sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública:

“Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

(...)

§ 3º A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 (cento e oitenta) dias ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

§ 4º A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional. “

7.8. Portanto, a Procuradoria da Fazenda Nacional é o órgão competente para praticar atos relativos aos débitos inscritos na Dívida Ativa da União. Em relação a esses débitos, a competência da Secretaria da Receita Federal/Receita Federal do Brasil (RFB) se restringe à análise das alegações relativas a causas extintivas ou suspensivas ocorridas anteriormente à data da inscrição ou a erros de fato, nos termos da Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 12.05.1999, (artigos 2º e 3º, transcritos abaixo) podendo esta apenas solicitar à Procuradoria da Fazenda Nacional o cancelamento ou a alteração da inscrição, se for o caso.

“Art. 2º Efetuada a inscrição do débito, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional expedirá comunicação dando conhecimento do fato ao devedor, intimando-o para efetuar o pagamento.

Art. 3º Da comunicação de que trata o artigo anterior constará:

I - informações sobre as condições para pagamento parcelado.

II - orientação para o devedor comparecer à unidade da SRF de seu domicílio fiscal, em caso de extinção do crédito tributário ou de suspensão de sua exigibilidade anteriormente à data da inscrição do mesmo em Dívida Ativa da União.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso II, deste artigo, a unidade da SRF acolherá, para análise, os comprovantes apresentados pelo devedor e, em sendo o caso, solicitará à unidade da PGFN, no prazo de quinze dias, a baixa da inscrição e a devolução do processo.

§ 2º O procedimento previsto no parágrafo anterior será aplicado, igualmente, nas hipóteses de retificação de valores, por erro de fato.”

7.9. Deste modo, quanto às irregularidades junto à PGFN, os débitos inscritos em dívida ativa são de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional, cabendo a ela se manifestar a seu respeito.

8. Quanto aos débitos de tributos e contribuições da União não inscritos em dívida ativa, a competência para arrecadação e fiscalização é da Secretaria da Receita Federal/Receita Federal do Brasil (RFB). No âmbito de sua competência, a emissão da certidão conjunta está disciplinada na IN RFB nº 734, de 02/05/2007.

8.1. Entretanto, diante da existência de débitos inscritos em dívida ativa da União que não se encontram com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional, resta prejudicado eventual pedido

de diligência para verificação da situação (na data em que analisado o PERC) dos débitos relativos a Processo Fiscal e Cobrança (PROFISC) apontados à fl. 475.

9. *Como se vê, a contribuinte incidiu na vedação prevista no art. 60 da Lei nº 9.069/95, de modo que o indeferimento de sua pretensão foi correto.*

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Do Mérito

A Recorrente alega que o momento para se verificar a regularidade fiscal do contribuinte é a data em que ele (contribuinte) manifesta sua opção pela aplicação no incentivo fiscal, ou, em outras palavras, a data de apresentação da DIPJ da empresa, in verbis:

*Conforme relatado anteriormente, a r. decisão recorrida entendeu que o único motivo para o indeferimento do PERC em comento reside na **suposta irregularidade fiscal da Recorrente** apurada pela Autoridade Administrativa.*

Com efeito, a Colenda 8ª Turma da DRJ-SP01 sustentou que: "Em relação, portanto, ao critério temporal a ser utilizado para a verificação de débitos dos contribuintes deve ser considerado o momento de processamento da declaração em que feita a opção, bem como, o de apreciação do PERC...". Ora nobres Conselheiros, esse entendimento não merece prosperar.

Isso porque, o texto da Lei nº 9.069/95 não fixa o prazo para tal obrigação. Confira-se:

"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."

*Diante disso, a correta interpretação desse dispositivo somente poderia ser aquela que indica **que o momento para se verificar a regularidade fiscal do contribuinte é a data em que ele (contribuinte) manifesta sua opção pela aplicação no incentivo fiscal, ou, em outras palavras, a data de apresentação da DIPJ da empresa.***

Esse inclusive é o entendimento já sumulado por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, que editou a Súmula Vinculante nº 37, a qual foi publicada na Portaria do Ministério da Fazenda nº 383, de 12/07/2010, "verbis":

"Para fins de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), a exigência de comprovação de regularidade fiscal deve se ater ao período a que se referir a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo, admitindo-se a prova da quitação em qualquer momento do processo administrativo, nos termos do Decreto nº 70.235/72." (grifos nossos)

Qualquer outra interpretação levaria à situação de absoluta surpresa para o contribuinte, como a que aqui se verifica que é o surgimento de supostos débitos, e, empecilhos, que se conhecidos fossem pela Recorrente na data de opção pelo incentivo, lhe fariam melhor avaliar se optaria ou não em destinar parte de seu imposto para o fundo de investimento, ou então, se anteciparia para comprovar a sua regularidade em tempo hábil.

Como se pode notar, a tese defendida pela ora Recorrente de que o momento para se comprovar a regularidade fiscal para usufruir do referido benefício seria a data de apresentação da sua DIPJ está consolidada pelo teor da Súmula nº 37 desta E. Corte Administrativa, que vincula toda a Administração Tributária Federal e deve ser aplicada ao presente caso.

Fora disso, a avaliação da regularidade do contribuinte, em qualquer outro momento, representa imensa insegurança jurídica, na medida em que, por mais rigorosa que seja a empresa no cumprimento de suas obrigações para com o Fisco, sempre surge em seu cadastro o apontamento de débitos que, no entendimento da Administração Tributária estaria em aberto, e portanto, impedindo a emissão da certidão de regularidade, mas que na realidade, como é o caso da Recorrente, não passam de valores que, ou foram liquidados em espécie, porém não se confirmou o cruzamento das informações do DARF com as informações do mesmo débito na DCTF, ou foram liquidados mediante compensação e o processo administrativo ainda se encontra em discussão e o Fisco reluta em reconhecer a suspensão da exigibilidade desses valores.

Assim, pretender que a comprovação da regularidade fiscal seja aferida no momento do processamento da declaração ou na data em que a Autoridade Fiscal profere a decisão administrativa que concede ou nega o benefício pleiteado, como pretende a C. 8ª Turma da DRJ-SP1 no presente feito, com a devida "vénia", afronta o quanto disposto no ordenamento jurídico vigente, a Súmula CARF nº 37, bem como o entendimento consolidado antes mesmo da criação deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

De fato, como não há prazo determinado para o Fisco emitir o certificado de investimento, o Recorrente fica totalmente à mercê da Fiscalização, sem oportunidade de se precaver, com a devida antecedência, para obter a certidão negativa de débitos ou positiva com efeitos de negativa, como normalmente faz em relação à outros atos em que essas certidões são exigidas.

Como dito acima, essa é a interpretação do antigo E. PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, conforme se infere dos acórdãos abaixo mencionados:

"Número do Recurso: 148.368 - Câmara: PRIMEIRA CÂMARA Número do Processo: 10380.007521/2002-94 - Matéria: IRPJ Recorrente: NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA. Recorrida/Interessado: 3a TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE Data da Sessão: 14/06/2007 00:00:00

Relator: Caio Marcos Cândido - Decisão: Acórdão 101-96213

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1998

Ementa: INCENTIVOS FISCAIS - PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS - PERC - não deve prevalecer o indeferimento do PERC, quando o contribuinte comprova sua regularidade fiscal com a indicação de existência de certidão negativa dentro do prazo de validade, no momento do despacho denegatório de seu pleito.

PERC - MOMENTO DE COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE - o momento em que deve ser comprovada a regularidade fiscal, pelo sujeito passivo, com vistas ao gozo do benefício fiscal é a data da apresentação da DIRPJ, na qual foi manifestada a opção pela aplicação nos Fundos de Investimentos correspondentes.

Recurso Voluntário Provido, (grifamos e destacamos)

Do voto do I. Relator no feito acima, transcrevemos o seguinte excerto, "verbis":

Trata o presente recurso voluntário de insurgência do sujeito passivo contra decisão de indeferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC, pela não comprovação da regularidade fiscal, com base no disposto no artigo 60 da lei nº 9.069/1995, verbis:

(...)

Para a solução da lide faz-se necessário identificar qual o momento em que o sujeito passivo deveria provar sua regularidade fiscal com o fito de aproveitar o benefício fiscal para o qual fez a opção, sob pena de impossibilitar ao sujeito passivo efetuar a prova de tal regularidade.

Entendo que o momento em que se deve verificar a regularidade fiscal do sujeito passivo, quanto à quitação de tributos e contribuições federais, é data da opção pela aplicação nos Fundos de Investimentos, na declaração de rendimentos, portanto na data da apresentação de sua DIRPJ.

Entender de forma diferente, por exemplo na data do processamento da declaração ou na data em que a autoridade administrativa proceda ao exame do pedido, impossibilitaria a defesa do sujeito passivo, pois a cada momento poderiam surgir novos débitos, numa ciranda de impossível controle.

O sentido da lei não é impedir que o contribuinte em débito usufrua o benefício fiscal, mas sim, condicionar seu gozo à quitação do débito. Dessa forma, a comprovação da regularidade fiscal, visando o deferimento do PERC, deve recair sobre aqueles débitos existentes na data da entrega da declaração, **o que poderá ser feito em qualquer fase do processo**. Débitos surgidos posteriormente à data da entrega da declaração não

influenciarão o pleito daquele ano-calendário, podendo influenciar a concessão do benefício em anos calendários subsequentes.

(...)

Não bastasse isto, na data do indeferimento do pleito pela autoridade julgadora de primeira instância, a ciência se deu em 14 de janeiro de 2005, o contribuinte encontrava-se com certidão indicativa de sua regularidade junto à SRF, conforme se pode notar de informação coletada às fls. 128, no extrato de informações de apoio à emissão de certidão, onde se pode ler "CERTIDÃO EMITIDA: Certidão E07.049.922 emissão: 15/09/2004 validade: 15/03/2005". (grifamos)

"Número do Recurso: 148704 Câmara: 3a Câmara

Número do Processo: 16327.002516/99-31 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPJ

Recorrente: PONTUAL LEASING S/A - ARRENDAMENTO MERCANTIL -EM LIQUIDAÇÃO

Recorrida: 10a Turma/DRJ - São Paulo/SP1

Data da Sessão: 07/12/2007

Relator (a) Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Nº Acórdão: 103-23330

Resultado: Dado Provimento Por Maioria

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1997

Ementa: PERC. REGULARIDADE FISCAL COMPROVAÇÃO. Com vistas ao deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), a exigência de regularidade fiscal deve se ater ao período a que se referir a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica onde se deu a opção pelo incentivo. Publicado no D.O.U. nº 57, de 25/03/2008."

De fato, não poderia ser outro o entendimento sobre o assunto em tela, pois não se pode cogitar que a comprovação de uma das condições imposta pela Lei para fruição do benefício do incentivo fiscal fosse recair sobre o contribuinte no momento em que a Autoridade Fiscal se dispõe a analisar o pedido (no caso dos autos - mais de 10 anos) e não na data em que ele optou pelo benefício fiscal.

A Recorrente esclarece que no momento que a d. Autoridade Fiscal proferiu o despacho decisório, a empresa Fertimport Transportadora e Comissária de Despachos Ltda. (CNPJ: 87.034.658/0001-00) já havia sido incorporada pela empresa FERTIMPORT S.A. (CNPJ: 53.004.313/0001-84). Argumenta que , ante a prova inequívoca de que a empresa incorporadora não possuía débitos fiscais no momento da prolação da 1a decisão administrativa

pela d. Autoridade Fiscal, é imperativo que se reconheça o cumprimento do disposto no art. 60. da Lei n.º 9.069/95, *in verbis*:

Ademais, cumpre esclarecer que, no momento que a d. Autoridade Fiscal proferiu a primeira decisão indeferitória do pleito do contribuinte nestes autos (17.10.2007), a empresa Fertimport Transportadora e Comissária de Despachos Ltda. (CNPJ: 87.034.658/0001-00) já havia sido incorporada pela empresa FERTIMPORT S.A. (CNPJ: 53.004.313/0001-84). Logo, a d. Autoridade Fiscal, deveria ter procedido a verificação do CNPJ da empresa INCORPORADORA (FERTIMPORT S.A. - CNPJ: 53.004.313/0001-84) e não da empresa incorporada.

Com efeito, todos os direitos e obrigações (passivos e ativos) da empresa Fertimport Transportadora e Comissária de Despachos Ltda. (CNPJ: 87.034.658/0001-00) foram sucedidos pela Fertimport S.A. (53.004.313/0001-84), conforme determinam os artigos 227, da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A), e 1.118 e 1.119 do Código Civil de 2002, "in verbis":

Lei nº 6.404/76

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Código Civil de 2002

Art. 1.118. Aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinto a incorporada, e promoverá a respectiva averbação no registro próprio.

Art. 1.119. A fusão determina a extinção das sociedades que se unem, para formar sociedade nova, que a elas sucederá nos direitos e obrigações.

Assim, fica nítido que a d. Autoridade Fiscal deveria, antes do indeferimento do pleito, ter procedido a verificação da empresa incorporada, que no momento da prolação da primeira decisão indeferitória proferida nestes autos (17.10.2007), encontrava-se em situação totalmente regular, conforme já comprovado nos autos.

Além disso, é certo que, no momento da prolação da 1ª decisão indeferitória (17.10.2007), caso existissem débitos no CNPJ da empresa incorporada (87.034.658/0001-00) estes constariam no "extrato de débitos" da empresa incorporadora (53.004.313/0001-84), impedindo a expedição das certidões acima mencionadas. Logo, ante a prova inequívoca de que a empresa incorporadora não possuía débitos fiscais no momento da prolação da 1ª decisão administrativa pela d. Autoridade Fiscal, é imperativo que se reconheça o cumprimento do disposto no art. 60. da Lei n.º 9.069/95.

A Jurisprudência do CARF tem o entendimento de que admite-se a prova da regularidade em qualquer momento do processo administrativo, independentemente da época em que tenha ocorrido a regularização, e inclusive mediante apresentação de certidão de regularidade posterior à data da opção, conforme a Súmula CARF nº 37:

Para fins de deferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), a exigência de comprovação de regularidade fiscal deve se ater aos **débitos existentes até a data de entrega da declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica na qual se deu a opção pelo incentivo**, admitindo-se a prova da regularidade em qualquer momento do processo administrativo, independentemente da época em que tenha ocorrido a regularização, e inclusive mediante apresentação de certidão de regularidade posterior à data da opção. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No presente caso, a recorrente não apresentou prova da regularidade em qualquer momento do processo administrativo, desde o momento do extrato das aplicações em incentivos fiscais, já se demonstrava que o contribuinte possuía débitos de tributos e contribuições Federais. No emissão de despacho decisório, diante das existências de inscrições em dívida ativa pela PGFN, indeferiu-se o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais — PERC.

Também não deve prosperar a tese da recorrente que com a incorporação, a empresa incorporadora não possuindo débitos, a empresa incorporada estaria regular, pois como o próprio contribuinte destacou a empresa incorporada sucede a incorporada em direitos e obrigações.

Nos termos do art. 60 da Lei 9.069/95, a concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo fiscal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais.

Considerando que a recorrente não apresentou prova da regularidade em qualquer momento do processo administrativo, o PERC deve ser indeferido.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias