



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

Processo nº 16327.721619/2011-70
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.339 – 1ª Turma
Sessão de 05 de maio de 2016
Matéria FINOR - PERC E AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BV FINANCEIRA S.A. CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

FINOR. DIVERGÊNCIA SOBRE O MOMENTO EM RELAÇÃO AO QUAL DEVE SER COMPROVADA A REGULARIDADE FISCAL. NÃO CONHECIMENTO DE PARTE DO RECURSO ESPECIAL.

1- Os critérios de necessidade/utilidade traduzem o interesse processual. Não deve ser conhecida a parte do recurso especial que, sendo provida, não ensejará qualquer proveito no deslinde da controvérsia.

2- De acordo com o § 3º do art. 67 do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o atual Regimento Interno do CARF, c/c o art. 5º dessa mesma portaria, 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. 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 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.

PERC. PRAZO. INÍCIO DA CONTAGEM. FALTA DE MARCO INICIAL.

O PERC é, em essência, uma medida processual. À falta de determinação legal expressa, aplica-se a regra do art. 15 do Decreto nº 70.235/72. Não se observando marco inicial para a contagem do prazo pela falta de Extrato de Emissão ou outro documento que cientifique a Contribuinte do indeferimento de sua opção - impossível identificar a intempestividade do PERC.

DIPJ RETIFICADORA. INSUFICIÊNCIA PARA INDEFERIMENTO DE BENEFÍCIO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/20

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

O

Impresso em 12/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O art. 60 da Lei nº 9.069/95 exige tão somente a prova da regularidade fiscal. Em que pese a existência de regulação infralegal, ela não tem o condão de impedir a concessão de benefício, especialmente após a emissão da IN SRF nº 166/1999.

DEFERIMENTO DE PERC. INEXISTÊNCIA DE DÉBITO.

Tendo em vista o deferimento do PERC, com a conseqüente determinação de aceitação da Opção pelo investimento e aproveitamento do valor pago em DARF específico, prejudicado resta o Auto de Infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão dos membros do colegiado: Recurso Especial da Fazenda Nacional em relação ao tema, quando deve ser comprovada a regularidade fiscal, recurso não conhecido por unanimidade de votos; com relação aos temas do prazo de apresentação do PERC e os efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais, recurso conhecido por unanimidade de votos; com relação aos temas do prazo de apresentação do PERC, negado provimento ao recurso por unanimidade de votos; com relação ao mérito do tema dos efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais, negado provimento ao recurso por unanimidade de votos.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - *Presidente*.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator*.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, LUÍS FLÁVIO NETO, ADRIANA GOMES REGO, HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO (Suplente Convocado), ANDRE MENDES DE MOURA, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, NATHALIA CORREIA POMPEU, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando divergência jurisprudencial em relação a decisão do CARF que reconheceu incentivo fiscal para investimentos que a contribuinte fez no FINOR (Fundo de Investimentos do Nordeste) e que, por via de conseqüência, cancelou auto de infração a título de IRPJ lançado em razão do não reconhecimento do referido incentivo pela Delegacia da Receita Federal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/20

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

O

Impresso em 12/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1102-001.298, de 03/03/2015, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte acima identificada, para fins de reconhecer o incentivo fiscal e cancelar o auto de infração de IRPJ.

O acórdão recorrido contém a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PERC. PRAZO. INÍCIO DA CONTAGEM. FALTA DE MARCO INICIAL.

O PERC é, em essência, uma medida processual. À falta de determinação legal expressa, aplica-se a regra do art. 15 do Decreto nº 70.235/72. Não se observando marco inicial para a contagem do prazo pela falta de Extrato de Emissão ou outro documento que cientifique a Contribuinte do indeferimento de sua opção - impossível identificar a intempestividade.

REGULARIDADE FISCAL. MOMENTO DA OPÇÃO PELO INCENTIVO.

Conforme Súmula CARF nº 37, só pode ser exigida comprovação de regularidade fiscal no período em que se referir a Declaração de Rendimentos que deu causa à opção pelo incentivo. Acórdãos paradigma são polissêmicos, aceitando tanto o momento da apresentação da Declaração quanto no ano-calendário em que foi apurado o lucro ou ainda regularidade posterior. Entende-se que, por se tratar de benefício, o art. 60 da Lei nº 9.069/95 deve ser interpretado da forma mais benéfica ao contribuinte.

REGULARIDADE FISCAL. NECESSÁRIA PROVA DE IRREGULARIDADE PARA O INDEFERIMENTO DO PERC.

Ainda com base na Súmula CARF nº 37, entende-se o indeferimento da opção pelo investimento deve ser embasada em provas de irregularidade no período da opção, não bastando à Administração Pública exigir que a Contribuinte comprove sua regularidade.

DIPJ RETIFICADORA. INSUFICIÊNCIA PARA INDEFERIMENTO DE BENEFÍCIO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O art. 60 da Lei nº 9.069/95 exige tão somente a prova da regularidade fiscal. Em que pese a existência de regulação infralegal, ela não tem o condão de impedir a concessão de benefício, especialmente após a emissão da IN nº 166/1999.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

DEFERIMENTO DE PERC. INEXISTÊNCIA DE DÉBITO.

Tendo em vista o deferimento do PERC, com a conseqüente determinação de aceitação da Opção pelo investimento e aproveitamento do valor pago em DARF específico, prejudicado resta o Auto de Infração.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, especificamente quanto:

- 1) ao prazo de apresentação do PERC;
- 2) ao momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal;
- 3) ao ônus da prova da regularidade fiscal (matéria que não foi admitida no exame de admissibilidade do recurso); e
- 4) aos efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

DO PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DO PERC

- o v. acórdão ora recorrido proferido entendeu pela tempestividade do PERC, afirmando que não é aplicável, no caso em tela, a regra do art. 15, §5º, do Decreto Lei nº 1.376 para a contagem do prazo de apresentação do PERC, tal como entendido pela autuação. Entendeu que diante da inexistência de prazo expresso em lei deve-se aplicar o art. 15 do Decreto nº 70.235/72;

- nesse jaez, observa-se a existência de dissídio jurisprudencial entre o entendimento encampado pela Turma *a quo*, em contraposição ao posicionamento firmado por outros órgãos julgadores deste eg. Conselho Administrativo, quanto ao dispositivo legal aplicável e o prazo para apresentação do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais – PERC. Senão vejamos:

Acórdão 105-14196

IRPJ - INCENTIVOS FISCAIS - PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS (PERC) - PRAZO - A contagem do prazo para que o contribuinte procure pelos certificados e títulos correspondentes à opção exercida inicia-se com a entrega de sua declaração e termina no prazo estipulado na lei, 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro a que corresponder a opção (Decreto-lei nº 1.376/74, art. 11 e art. 15, § 5º; Decreto-lei nº 1.752/79, art. 1º). Recurso não provido.

- a ementa por si só, demonstra com clareza solar, a existência do dissídio jurisprudencial invocado;

- com efeito, tratando de casos fáticos similares, nos quais se discutia qual o prazo para a apresentação do PERC e o respectivo fundamento legal aplicável, os órgãos julgadores prolores da decisão recorrida e do acórdão paradigma chegaram a conclusões jurídicas inteiramente distintas. Enquanto a tese ventilada pela decisão vergastada foi de que o prazo para a apresentação do PERC, por analogia, seria de 30 (trinta) dias a contar da ciência do Extrato de Incentivos Fiscais, com fulcro no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, regra afastada no caso concreto diante da inexistência de prova de ciência pelo contribuinte daquele documento, a conclusão do paradigma, também diante da inexistência de prova da ciência naquele feito pelo contribuinte da emissão do citado Extrato, foi inteiramente diversa. No paradigma, restou assentado que é intempestivo o PERC apresentado fora do prazo prescrito pelo Decreto-Lei nº 1.376/74, art. 11 e art. 15, § 5º; e Decreto-Lei nº 1.752/79, art. 1º;

DO MOMENTO EM RELAÇÃO AO QUAL DEVE SER COMPROVADA A REGULARIDADE FISCAL – ART. 60 DA LEI nº 9.069/95

- apresentado o PERC, a DIORT entendeu, no processo administrativo fiscal nº 16327.7230153/2012-76, que tal pleito deveria ser indeferido porque a contribuinte não comprovou a sua regularidade fiscal no momento da opção, qual seja, a DIPJ;

- todavia, a Turma recorrida entendeu que, a Súmula CARF nº 37, ao afirmar que a prova “deve se ater ao período a que se referir a Declaração”, refere-se não apenas ao dia exato da Declaração em si, mas também ao ano calendário sobre o qual trata a declaração de rendimentos;

- assim, segundo o entendimento firmado no acórdão recorrido, ao contribuinte basta demonstrar sua regularidade fiscal a qualquer tempo, independentemente da época em que tenha ocorrido tal regularização;

- a e. Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes analisou caso idêntico ao apreciado nos presentes autos, e concluiu no sentido de que o contribuinte deve demonstrar a sua regularidade fiscal no momento em que faz a opção pelo benefício, ou seja, a data da entrega da DIPJ pelo contribuinte. Confira-se a ementa do acórdão paradigma, abaixo transcrita em sua integralidade:

Acórdão nº 108-07970

“PERC – DEMONSTRAÇÃO DE REGULARIDADE FISCAL – Para obtenção de benefício fiscal, o art. 60 da Lei 9.069/95 previa a demonstração da regularidade no cumprimento de obrigações tributárias em face da Fazenda Nacional. Se não logrou demonstrar a regularidade, a empresa não pode gozar do benefício.

Recurso negado”.

- há identidade fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, eis que, em ambos os casos, o cerne da questão diz respeito ao momento da regularidade fiscal do contribuinte;

- no mesmo sentido do precedente acima, apresenta-se ainda como paradigma o acórdão nº 9101-00.458, proferido pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa segue transcrita integralmente:

Acórdão nº 9101-00.458

“IRPJ. INCENTIVOS FISCAIS. PEDIDO DE REVISÃO DE ORDEM DE EMISSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS. PERC. MOMENTO DE COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE. Os fatos geradores em relação aos quais deve ser comprovada a regularidade fiscal, pelo sujeito passivo, com vistas ao gozo do benefício fiscal, são aqueles ocorridos até a data da apresentação da DIRPJ, na qual foi manifestada a opção pela aplicação nos Fundos de Investimentos correspondentes, sendo do contribuinte o ônus da comprovação da regularidade, conforme art. 60 da Lei n. 9.069/95.”

- verifica-se claro dissídio jurisprudencial sobre a interpretação do art. 60 da Lei 9.069/95. De um lado o acórdão recorrido considerou que a regularização poderia ser feita a qualquer tempo, enquanto as decisões paradigmas firmaram o entendimento de que cabe ao contribuinte demonstrar que, no momento em que fez a opção pelo benefício (dia da entrega da DIPJ), estava regular perante o Fisco. Neste ponto, ressalte-se que, de acordo com a redação da súmula nº 37 do CARF, a prova da regularidade pode ser a qualquer momento do processo administrativo. Não é a própria regularidade que pode ser promovida a qualquer tempo, porquanto o contribuinte deve estar regular à época da opção pelo benefício;

- demonstrada também a divergência jurisprudencial neste ponto;

DO ÔNUS DA PROVA DA REGULARIDADE FISCAL

(matéria não admitida)

DA DECLARAÇÃO RETIFICADORA FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA E COM ALTERAÇÃO DOS VALORES DE INCENTIVOS FISCAIS

- o r. acórdão recorrido entendeu também que não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais o contribuinte que entrega declaração retificadora após o encerramento do exercício de competência com alteração dos valores destinados aos fundos de investimento;

- entretanto, o acórdão recorrido não empreendeu a melhor análise da matéria objeto dos autos e divergiu do entendimento manifestado por outro Colegiado do Conselho, merecendo ser reformado, consoante restará demonstrado a seguir;

- o Acórdão paradigma nº 108-09.111, proferido pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que analisando caso em tudo similar ao dos presentes autos, decidiu de forma diametralmente oposta, no sentido de que a pessoa jurídica que apresenta DIPJ retificadora fora do exercício de competência, com alteração dos valores a serem aplicados em incentivos fiscais regionais, não faz jus a essa opção. Confira-se:

Acórdão n.º 108-09.111

“INCENTIVOS FISCAIS - A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo, ou benefício fiscal relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da regularidade fiscal.

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

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. Recurso negado."

- mostra-se evidenciada também quanto a este ponto a divergência jurisprudencial existente entre a Segunda Turma da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF e a antiga Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no que toca à possibilidade, ou não, de manter a opção pelo incentivo fiscal, quando apresentada declaração retificadora fora do exercício e com alteração dos valores a serem aplicados nos referidos incentivos fiscais;

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

DO PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DO PERC

- percebe-se que a jurisprudência administrativa ainda é divergente sobre o prazo para apresentação dos PERC, em face da interpretação que deve ser dada ao artigo 15, §5º, do Decreto-Lei n.º 1.376/74, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 1.752/79;

- segundo o acórdão hostilizado, os diplomas acima destacados tratam de situação jurídica diversa da veiculada no feito. Não é essa a melhor exegese da legislação tributária, conforme aponta a reiterada prática administrativa;

- o prazo para protocolização do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais, foi estabelecido originalmente no art. 15, §5º, do Decreto-lei nº 1.376, de 12 de dezembro de 1974, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.752, de 31 de dezembro de 1979;

- o prazo previsto no citado artigo diz respeito à data limite para que as pessoas jurídicas procurem os títulos representativos das quotas dos fundos de investimentos de que são detentoras, a partir da opção feita por ocasião da entrega das declarações de rendimentos. Uma vez não procurados tais títulos no prazo, os valores das ordens de emissão são revertidos para os fundos;

- é pacífico na Secretária da Receita Federal o entendimento de que se deve aplicar o prazo em questão àquelas pessoas jurídicas que pedem revisão da ordem de emissão de incentivos fiscais;

- nesse sentido, oportuno citar, por exemplo, o Ato Declaratório Executivo Corat n.º 52, de 30 de julho de 2003, que ao prorrogar o prazo para entrada com Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), relativo à opção de aplicação de parcela do IRPJ do ano-calendário 2000 no FINOR, FINAM ou FUNRES, confirma o entendimento de que o termo final para a apresentação do PERC é o dia 30 de setembro do terceiro ano subsequente ao ano-calendário a que corresponder e opção;

- no caso em questão, tendo sido o exercício financeiro da opção o ano de 2007, a contribuinte teria até 30 de setembro de 2009 para apresentar o PERC;

- destarte, uma vez que a protocolização da referida solicitação ocorreu em 27/12/2011, após o transcurso do prazo previsto pela legislação vigente, é intempestivo;

- a fiscalização, constantemente referendada pelas DRJ's, tem sistematicamente realizado essa operação de integração, aplicando o disposto no artigo 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74, com a redação dada pelo art. 1º, do Decreto-Lei nº 1.752/79, deixando-a inclusive expressa e explicitamente consignada nos Extratos de Aplicações em Investimentos Fiscais, para que essa informação chegue efetivamente ao conhecimento do contribuinte, o qual, muito embora, queda-se inerte por longo período e, posteriormente, deseja "integrar" a legislação tributária utilizando "a" analogia que lhe é mais favorável;

- logo, deve ser considerado como prazo peremptório para apresentação do PERC o disposto no artigo 15, § 5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74, com a redação dada pelo art. 1º, do Decreto-Lei nº 1.752/79, consoante as razões acima expostas, o entendimento encampado pela decisão paradigma e o posicionamento firmado pela decisão de primeira instância;

- corroborando a tese acima exposta, cabe trazer à colação preciosos excertos do Acórdão nº 105-14196, o qual encampou a decisão administrativa de primeira instância que, por sua vez, entendeu que o termo final para apresentação do PERC é 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro a que corresponder e opção (decisão transcrita);

DO MOMENTO EM RELAÇÃO AO QUAL DEVE SER COMPROVADA A REGULARIDADE FISCAL – ART. 60 DA LEI ° 9.069/95

- com efeito, ao se analisar os documentos constantes dos autos, percebe-se que o sujeito passivo não logrou demonstrar a sua regularidade fiscal quando fez sua opção pela destinação de parte do seu imposto de renda ao FINOR na DIPJ/2007;

- alguns dos documentos juntados já se encontravam vencidos quando, outros se referem a período posterior ao da aludida declaração, razão pela qual não se legitimam para demonstrar que o interessado estava regular no momento da opção;

- este é o momento em que o contribuinte deveria demonstrar sua regularidade fiscal para fins de gozo do incentivo escolhido;

- a decisão recorrida, no entanto, entendeu cumpridos os requisitos para o deferimento do PERC;

- esse raciocínio, contudo, parece equivocado, pois concluir desta forma, seria entender que bastaria que o contribuinte apresentasse uma certidão legítima, em qualquer momento do processo, para que pudesse fazer jus ao benefício, sem considerar como irregular o fato dele não estar quite com os tributos federais, no momento em que solicitou a concessão dos incentivos fiscais;

- contudo, nos parece lógico que a existência dos requisitos para o reconhecimento de um benefício seja aferida no momento em que o contribuinte solicita a sua concessão. Caso contrário, conforme muito bem asseverado no trecho do voto condutor do acórdão paradigma acima transcrito, seria deixar a concessão do benefício em aberto, aguardando que uma condição futura e incerta se implementasse;

- esta, sem dúvida, não pode ser a *ratio* do dispositivo legal em comento, pois tal entendimento contraria as mais comezinhas regras de bom senso e de tempestividade probatória;

- enfim, este seria o melhor dos mundos para o contribuinte, e um completo desvirtuamento do art. 60 da Lei 9.069/95. Com esse juízo, poderia ser deferido o benefício fiscal, mesmo que à época do julgamento o contribuinte não estivesse quite com suas obrigações tributárias, bastando, para tanto, que algum dia, ele houvesse adimplido ou viesse a adimplir com seus débitos;

- assim, está correta a e. Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao aduzir que “para se obter algum incentivo fiscal, é evidente que o contribuinte deve ter as condições legais, no momento da solicitação, para que lhe seja concedido o benefício”;

- a decisão proferida no acórdão paradigma homenageia os princípios da certeza e da segurança jurídica, ao contrário do acórdão recorrido, que merece, portanto, ser reformado;

DO ÔNUS DA PROVA DA REGULARIDADE FISCAL

(matéria não admitida)

DA DECLARAÇÃO RETIFICADORA FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA E COM ALTERAÇÃO DOS VALORES DE INCENTIVOS FISCAIS

- por fim, como demonstrado, a Turma recorrida conferiu à contribuinte o direito à emissão de certificado de incentivo fiscal (PERC), ao entendimento de que o direito à opção ficaria mantido, mesmo quando apresentada declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais, desde que a declaração primitiva tenha sido apresentada no exercício respectivo;

- ocorre que a antiga Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em análise de caso similar, fixou entendimento diverso do esposado no acórdão ora refutado, sob o fundamento de que, “a pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos original ou retificadora fora do exercício de competência, com alteração dos valores a serem aplicados

em incentivos fiscais regionais, não fará jus a essa opção, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente”;

- não há que se reconhecer o direito à opção para aplicação em incentivos fiscais à pessoa jurídica que apresenta declaração retificadora fora do exercício de competência, ainda que conste imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente e mesmo que a declaração primitiva tenha sido apresentada no exercício correlato;

- é o que se pode extrair do Ato Declaratório Normativo CST nº 26/85 e ainda do Parecer COSIT nº 31/2002, todos devidamente transcritos e elucidados no voto condutor do acórdão paradigma;

- tal conclusão é tanto mais incidente quando se considera que, entre a declaração original e a retificadora, há alteração dos valores a serem aplicados nos mencionados incentivos, por expreso descumprimento também às disposições constantes da Nota SRF/COSAR nº 131/2001, nestes termos:

“Somente serão acatadas as aplicações em incentivos fiscais provenientes de declarações retificadoras, entregues após 31/12 do respectivo exercício, obedecidas as seguintes condições:

1 – Declaração original entregue dentro do exercício;

2 – Não houver retificação que altere o valor ou Fundo de Investimento da opção exercida na última declaração entregue dentro do exercício de competência.”

- nesta esteira, observe-se que no caso ora posto à apreciação, os valores dos incentivos transcritos na retificadora, apresentada fora do exercício competente, foram alterados, em evidente afronta às determinações existentes no que tange às regras para fruição dos incentivos fiscais disponibilizados aos contribuintes;

- com efeito, considerando o efetivo descumprimento das regras para opção pela aplicação nos incentivos fiscais, constante de diversos normativos expedidos pela Administração Tributária, necessária se mostra a reforma do acórdão em tela no sentido de vedar a opção irregular do contribuinte;

DO PEDIDO

- ante o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido o presente recurso especial, em face da divergência jurisprudencial demonstrada, dando-lhe provimento para reformar o acórdão recorrido, restaurando-se o inteiro teor da decisão de primeira instância, para manter o indeferimento do Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais – PERC, e, por via de consequência, restaurar o lançamento do IRPJ.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial** da PGFN, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 02/06/2015, admitiu parcialmente o recurso especial, reconhecendo a existência de divergência para as matérias já mencionadas, nos seguintes termos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/04/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil). Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETT

A recorrente aponta divergências relativamente a diferentes temas: 1) prazo de apresentação do PERC; 2) momento em relação ao qual deve ser

comprovada a regularidade fiscal; 3) ônus da prova da regularidade fiscal; e 4) efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais.

(PRIMEIRA DIVERGÊNCIA)

Inicialmente no que diz respeito ao prazo de apresentação do PERC, o acórdão recorrido afastou a intempestividade do PERC por entender inaplicável a regra do art. 15, §5º do Decreto-lei nº 1.376/74, dada a inexistência de prova de que a contribuinte fora cientificada do extrato informando-lhe os valores aceitos como investimento, e admitindo a apresentação daquele pedido nos 30 (trinta) dias subseqüentes à intimação do auto de infração decorrente da falta de apresentação do PERC.

A recorrente aduz que a aplicação do Decreto-lei nº 1.376/74 foi reconhecida no paradigma nº 105-14.196, assim ementado:

[...]

De fato, o paradigma em referência impõe ao sujeito passivo o dever de procurar pelos títulos de investimento dentro do prazo estipulado na citada lei, e confirma a intempestividade do PERC, diversamente do entendimento adotado nestes autos.

Ressalto que embora o acórdão recorrido cite decisões da CSRF em favor do entendimento ali adotado, identifica-se, além do acórdão mencionado (nº 9101-01.115) e do precedente ao qual se refere (nº 01-05.754), apenas mais um acórdão da CSRF acerca do tema (nº 9101-000.210), revelando-se inaplicável o §10 do art. 67 do Anexo II do RICARF.

Portanto, entendo caracterizada a divergência acerca do prazo de apresentação do PERC.

(SEGUNDA DIVERGÊNCIA)

Prosseguindo, a recorrente discute o momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal e assevera que o acórdão combatido diverge do que decidido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, citando como paradigma o Acórdão nº 9101-00.458, assim ementado:

[...]

Confirmo na decisão de 1ª instância que, como alegado pela recorrente, a contribuinte não comprovou sua regularidade fiscal na data da entrega da DIPJ 2007 original (28/06/2007), visto que as certidões apresentadas não abrangem essa data. O acórdão recorrido, por sua vez, reportando-se aos paradigmas que deram origem à Súmula CARF nº 37, adota o entendimento de que esta, ao afirmar a prova “deve se ater ao período a que se referir a Declaração”, refere-se não apenas ao dia exato da Declaração em si, mas também ao ano-calendário sobre o qual trata a declaração de rendimentos, e conclui:

Frisa-se, apresentando certidões de regularidade em momento posterior, a contribuinte deixa claro que não tem nenhum ônus perante a Fazenda Nacional, o que retroage para o período da opção que se deu no pagamento do DARF específico, em

30/03/2007 (fl. 17, do apenso nº 16327.720997/2011-36). Assim, a norma estará efetivamente alcançando seu objetivo, que é captar recursos para o fundo e, ao mesmo tempo, incentivará as Contribuintes a quitar suas pendências tributárias.

Já o acórdão paradigma pauta-se no entendimento de que o contribuinte deve estar regular no momento em que fez a opção pelo benefício (dia da entrega da DIPJ). No mesmo sentido é o outro paradigma citado pela recorrente, consubstanciado no Acórdão nº 108-07.970, de cujo voto condutor extrai-se:

[...]

Constato, assim, que também neste ponto a recorrente identifica a divergência acerca do momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal, bem como demonstra que a discussão extrapola o conteúdo da Súmula CARF nº 37.

(TERCEIRA DIVERGÊNCIA)

A recorrente indica, ainda, que há divergência acerca do ônus da prova da regularidade fiscal. Isto porque, no presente caso, analisando as provas apresentadas para verificação da regularidade fiscal, o i. Relator consignou que a DIORT no processo em apenso nº 16327.720997/2011-36, não logrou apresentar a prova da irregularidade da contribuinte, mas tão somente em falta de prova de regularidade.

[...]

De fato, confirmo na decisão de 1ª instância, a partir da síntese das razões do indeferimento do PERC, que esta conclusão foi motivada pela falta de apresentação de certidões de regularidade contemporâneas à data de entrega da DIPJ:

[...]

Examinando os paradigmas apresentados pela recorrente, constato no Acórdão nº 103-21.478 que, frente ao indeferimento do PERC em razão de pendências fiscais especificadas na decisão, a contribuinte demonstrou a suspensão de sua exigibilidade, bem como apresentou certidões de regularidade junto à Receita Federal e ao INSS, e diante desta comprovação o PERC foi deferido. Logo, o contexto fático presente no paradigma é distinto daquele exposto pelo acórdão recorrido, porque no primeiro a autoridade fiscal indicou quais pendências impediriam o indeferimento do PERC, e no segundo não houve esta individualização.

De forma semelhante, no Acórdão paradigma nº 101-95.969 o indeferimento do PERC resultou, inicialmente, da constatação de pendências especificadas à contribuinte, que não logrou regularizá-las até o momento da decisão.

Logo, a recorrente não demonstra o dissídio jurisprudencial acerca do ônus da prova da regularidade fiscal porque, nos paradigmas, a imputação deste ônus ao sujeito passivo decorreu da prévia acusação fiscal acerca das pendências identificadas, ao passo que no acórdão recorrido a conclusão

diversa decorre, justamente, da ausência da indicação das pendências existentes.

(QUARTA DIVERGÊNCIA)

Por fim, a recorrente aduz que o acórdão recorrido expressa entendimento divergente acerca dos efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais, na medida em que no Acórdão nº 108-09.111 se decidiu de forma diametralmente oposta, no sentido de que a pessoa jurídica que apresenta DIPJ retificadora fora do exercício de competência, com alteração dos valores a serem aplicados em incentivos fiscais regionais, não faz jus a essa opção.

Segundo consta da decisão de 1ª instância, a questão foi assim abordada na análise do PERC:

A Deinf/SPO/Diort também verificou que a contribuinte apresentou três DIPJ relativas ao ano-calendário de 2006: a original entregue em 28/06/2007 e duas retificadoras, transmitidas em 14/08/2008 e 29/04/2011, sendo que, nesta última retificadora, houve alteração no valor do incentivo fiscal declarado, de R\$9.385.721,74 para R\$9.186.923,91.

Alega que não pode ser acolhida a opção pelo incentivo fiscal, visto que foi entregue DIPJ 2007 retificadora após 31/12/2007 com alteração no valor relativo ao fundo de investimento regional, a teor do disposto no Ato Declaratório Normativo CST nº 26/85 e na Nota SRF/Cosar nº 131/2001.

O acórdão recorrido, invocando posicionamento da CSRF no sentido de que a declaração retificadora tem a mesma natureza da declaração originalmente apresentada, substituindo-a integralmente, e considerando que na DIPJ original foi feita a opção pelo investimento, concluiu que inexistiria prejuízo na apresentação de DIPJ retificadora.

No paradigma citado, as circunstâncias foram semelhantes às presentes neste caso, consoante exposto no relatório do Acórdão nº 108-09.111:

[...]

Já as conclusões do paradigma confirmam a aplicação dos atos normativos que amparam a objeção fiscal:

[...]

A ementa do paradigma confirma a divergência apontada pela recorrente:

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS APRESENTADA FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA, COM ALTERAÇÃO DE VALORES DA OPÇÃO - A pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos original ou retificadora fora do exercício de competência, com alteração dos valores a serem aplicados em incentivos fiscais regionais,

não fará jus a essa opção, mesmo com imposto parcial ou totalmente recolhido no exercício correspondente.

Frente ao exposto, sendo tempestivo o recurso, e satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade apenas em relação ao temas: 1) prazo de apresentação do PERC; 2) momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal; e 3) efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais, proponho que seja DADO PARCIAL seguimento ao recurso especial.

Vale registrar que a negativa de seguimento de parte do recurso especial, por inexistência de uma das divergências suscitadas, foi confirmada por despacho de reexame de admissibilidade exarado pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caráter definitivo, nos termos do art. 71 do Anexo II do RICARF.

Em 16/07/2015, a contribuinte foi intimada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, e em 31/07/2015 ela apresentou tempestivamente as **contrarrrazões** ao recurso, com os argumentos descritos a seguir:

PRELIMINARMENTE: DO NÃO CABIMENTO DO RESP AVIADO

DA FALTA DE INTERESSE RECURSAL (UTILIDADE-NECESSIDADE) DA PFN NO RESP AVIADO. DA COISA JULGADA FORMADA ACERCA DA REGULARIDADE FISCAL DA RECORRIDA PARA FINS DA OPÇÃO DIANTE DO NÃO CONHECIMENTO DO RESP DA PFN NESTE PONTO

- inicialmente, cumpre destacar que restou chancelada, em definitivo, a insubsistência da alegação fiscal de que a Recorrida estaria em situação de irregularidade fiscal para fins da Opção pelo FINOR em debate neste feito, único pretensão fundamento da autuação em disputa;

- Isso, porque o RESP ora contrarrazoado não foi conhecido no ponto em que pretendeu discutir o "ônus da prova" acerca da regularidade fiscal, onde buscou, a D. PFN, retirar da D. Autoridade Fiscal o ônus de provar a existência da irregularidade fiscal alegada e transferi-lo à ora Recorrida;

- Com isso, tornou-se definitivo o *decisum* vergastado quanto à assertiva de que a D. Autoridade Fiscal não logrou comprovar qualquer irregularidade fiscal que motivasse o indeferimento da Opção e, pois, o AI, o que torna insubsistente a autuação por perda de objeto, ausência de motivação. E, mesmo não provada a alegação fiscal, a ora Recorrida diligenciou a comprovação da sua situação de regularidade fiscal, o que, *in casu*, sequer seria necessário, dada a ausência de prova em contrário por parte do Fisco;

- no v. acórdão recorrido, a C. Turma *a quo* afirmou, expressamente, que "(...) a Autoridade lançadora não logrou apresentar nenhuma prova de irregularidades da Contribuinte ao tempo da opção pelo investimento (...)", conforme excerto à fl. 27 (página 26) do referido *decisum*;

- além de asseverar que a D. Autoridade Lançadora não comprovou que a Recorrida estava em situação irregular, o aresto em questão afirma, com outras palavras, que, quando a Administração Pública não prova a existência de irregularidades, descabe exigir do

contribuinte a constituição de prova negativa, ou seja, de que não estava em situação irregular, presumindo-se a sua regularidade fiscal para fins de fruição do benefício fiscal;

- é fato incontroverso e consolidado neste feito que a D. Autoridade Fiscal não logrou comprovar que a Recorrida possuía pendências que obstaríam seu direito ao Incentivo Fiscal, presumindo-se, portanto, a sua regularidade fiscal, pelo que seria inclusive desnecessário à Recorrente fazer prova de sua regularidade *in casu*, a despeito de tê-lo feito, conforme se abordará a seguir;

- a negativa de seguimento do Recurso Especial da D. Procuradoria, neste quesito, formou coisa julgada quanto à falta de prova de irregularidade da Recorrida, o que já é suficiente, *de per se*, ao reconhecimento de que a Recorrida cumpriu o requisito da regularidade fiscal para fins de fruição do Incentivo Fiscal, conforme categoricamente asseverado no v. aresto recorrido;

- sendo assim, em vista da coisa julgada formada neste feito a favor da situação de regularidade fiscal da Recorrida, para fins do Incentivo Fiscal em debate, ou, ao menos, pela ausência de prova fiscal de eventual pendência fiscal que pudesse motivar a negativa da Opção pelo FINOR, é fato que a autuação discutida perdeu o objeto, eis que a alegação de irregularidade fiscal foi o seu único fundamento;

- frise-se: O reconhecimento da regularidade fiscal da Recorrida é suficiente ao cancelamento da autuação promovido pelo v. aresto recorrido, eis que este foi o único fundamento do lançamento;

- logo, cabe a esta C. CSRF, de antemão, não conhecer do recurso fazendário aviado, pois, falta-lhe o essencial binômio necessidade-utilidade, o que o torna carente do chamado "interesse recursal";

- a evidenciar a falta de interesse recursal *in casu*, veja-se que, na prática, ainda que se desse provimento ao Recurso Especial da D. Procuradoria, o resultado do julgamento vergastado não seria alterado, na prática, posto que o único fundamento da autuação - alegada irregularidade fiscal - continuaria fulminado, na forma reconhecida pelo v. acórdão recorrido, no que foi confirmado pelo não conhecimento do RESP da D. PFN neste aspecto;

- e, se não bastasse isso, a Recorrida comprovou a sua regularidade fiscal para fins do Incentivo Fiscal, inclusive em relação ao átimo da entrega da DIPJ 2007 (i.e., 06/2007) - vide Doc. 04 do Recurso Voluntário - o que torna insubsistente, também, outro argumento ventilado pela D. PFN em seu recurso;

- noutro prisma, mister notar que o Recurso Especial aviado pela D. PFN volta-se, apenas, contra excertos do voto condutor do v. acórdão recorrido nos quais o Ilustre Relator discorre sobre qual, no seu entendimento pessoal, seria o momento em relação ao qual o contribuinte deve comprovar sua regularidade fiscal perante a Administração, para fins de fruição do benefício fiscal. Ou seja, o Recurso fazendário volta-se contra *obter dictum* e não em face do efetivo *decisum* consignado no v. acórdão nº 1102-001.298, de 3/3/2015, o que torna a irresignação inepta;

- afigurando-se incontroversa a regularidade fiscal da Recorrida para fins do Incentivo Fiscal, ou, no mínimo, não tendo sido provada eventual situação de irregularidade

fiscal que tolhesse o direito da recorrida, cai por terra a higidez da autuação, sendo prescindível discutir o momento da comprovação da regularidade fiscal, sob pena de se privilegiar uma disputa meramente teórica, em detrimento da análise do caso concreto, o que não se pode admitir;

- ainda, insta ressaltar a vasta jurisprudência desta C. Câmara Superior pelo não conhecimento de Recurso Especial carente de interesse recursal, conforme ilustram os julgados abaixo colacionados (ementas transcritas);

- portanto, afigura-se carente de interesse recursal a irresignação fazendária ora respondida, não merecendo ser conhecida, mas mantido o *decisum* ora vergastado por seus próprios fundamentos;

- contudo, *ad argumentandum tantum*, ainda que esta C. Turma Superior opte por apreciar esse argumento fiscal, haverá de confirmar a higidez do direito da Recorrida também neste aspecto, dado que está provado nos autos, também, a sua regularidade fiscal no âmbito da transmissão da DIPJ 2007, nos exatos termos da Súmula CARF nº 37, conforme demonstrado a seguir;

DA VIOLAÇÃO AO § 2º DO ART. 67 DO RI/CARF: APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 37 PELO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

- salta aos olhos o fato de o RESP aviado voltar-se contra matéria sumulada, o que afronta a disposição expressa contida no §2º do art. 67 do RI/CARF;

- como já destacado, a C. Turma *a quo*, acertadamente, com espeque na Súmula CARF nº 37, considerou improcedente a alegação de irregularidade fiscal da Recorrida, sendo esse o único fundamento à lavratura do AI objeto do presente feito;

- para tanto, a Recorrida comprovou que, à época da formalização da Opção, mediante o recolhimento do DARF Específico, em 30/03/2007, encontrava-se em situação fiscal regular, conforme certidões de regularidade fiscal vigentes à época (vide Doc. 04 do Recurso Voluntário). Também, comprovou sua regularidade fiscal no curso do presente feito, mediante a juntada de certidões de regularidade fiscal atualizadas;

- de fato, a comprovação da regularidade fiscal da Recorrida *in casu* atende à *mens* da Súmula CARF nº 37, dado que feita mediante juntada das competentes Certidões Negativas ou positivas com Efeitos de Negativa referentes ao âmbito da Opção — concernente ao ajuste do ano-calendário de 2006 (i.e., 31/12/2006), à data de recolhimento do DARF Específico (i.e., 30/03/2007) e à data de entrega da DIPJ 2007/Original (i.e., 28/06/2007);

- de fato, diante das provas carreadas, o v. aresto ora recorrido, em absoluta consonância com o entendimento sumulado, entendeu que a comprovação da regularidade deve se ater ao período em que se deu a opção pelo Incentivo Fiscal, admitindo-se prova da regularidade em qualquer momento do processo administrativo;

- por sua vez, o Recurso Especial ora contrarrazoado volta-se, justamente, contra o reconhecimento da regularidade fiscal da Recorrida com base na Súmula CARF nº 37, sob a alegação de que a C. Turma *a quo* teria aplicado entendimento divergente da jurisprudência do CARF relativamente ao momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal;

- frise-se: a Recorrida demonstrou que estava regular à época da realização da Opção, isto é, na data do recolhimento do DARF Específico. E, por meio da juntada de certidões de regularidade fiscal atualizadas, corroborou a sua regularidade fiscal também no presente, atestando o seu direito ao Incentivo Fiscal à luz do art. 60 da Lei nº 9.069/95;

- sendo assim, considerando a vedação expressa à interposição de Recurso Especial contra acórdão que aplica súmula do CARF, o presente apelo não pode ser conhecido neste aspecto, o que deve ser reconhecido por esta C. CSRF;

DO DESCUMPRIMENTO DO CAPUT DO ART. 67 DO RI/CARF:
AUSÊNCIA DE DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NA MATÉRIA VENTILADA QUANTO
À CARACTERIZAÇÃO DO MOMENTO DA OPÇÃO

- ainda com relação ao tema da regularidade fiscal, também não se verifica no recurso fazendário uma divergência jurisprudencial autorizadora da sua interposição;

- a leitura dos supostos paradigmas no qual se apoia o Recurso Especial da Fazenda Nacional nesta parte, verifica-se que os julgados carreados asseveram que o momento da opção é o momento da apresentação da DIPJ na qual se reflete a destinação ao respectivo fundo de investimento e, portanto, é em relação a este momento que o contribuinte deve comprovar sua regularidade fiscal;

- entretanto, como visto, os paradigmas tratam de hipótese fática distinta do presente feito, no qual a opção não se deu com a apresentação da DIPJ, mas foi manifestada em momento anterior, mediante o recolhimento do DARF específico;

- consoante à dicção do art. 4º da Lei nº 9.532/97, o contribuinte pode manifestar a opção pelo incentivo fiscal mediante a sua declaração em DIPJ, ou, alternativamente, por meio do recolhimento de DARF Específico;

- no presente caso, é incontroverso que a Recorrida manifestou sua opção mediante o recolhimento de DARF Específico, em 30/03/2007, e não com a apresentação da DIPJ 2007/Original, em 28/06/2007, tampouco por meio da DIPJ 2007/Retificadora, nas quais apenas se consignou a Opção antes formalizada;

- Já nos supostos paradigmas carreados pela D. Procuradoria, diferentemente do presente caso, a Opção teria se dado mediante a entrega da DIPJ e não com o recolhimento de DARF Específico, motivo pelo qual, naqueles feitos, o CARF elegeu como momento da Opção, naturalmente, a entrega da DIPJ;

- ou seja, a aparente "divergência" alegada pela D. PFN entre o v. aresto recorrido e os supostos paradigmas colacionados decorreria das diferentes situações analisadas em cada caso;

- ora, como cediço, o dissídio jurisprudencial só é caracterizado quando, diante da mesma situação fática, o colegiado exara entendimentos distintos. *Contrario sensu*, se não há identidade fática entre o aresto recorrido e o *decisum* adotado como paradigma, obviamente não haverá divergência jurisprudencial;

- para que se fizesse presente o dissídio jurisprudencial autorizador da interposição do RESP *in casu*, a D. Procuradoria deveria ter carreado paradigmas nos quais se

entendesse que, mesmo diante do recolhimento de DARF específico, a opção só se manifestaria com a entrega da DIPJ do respectivo período, o que não ocorreu;

- ademais, cumpre salientar que as supostas irregularidades fiscais apontadas pela D. Autoridade Fiscal foram verificadas em análise efetuada em 15/11/2008 e 04/12/2008 e não em relação à data da transmissão da DIPJ 2007 (i.e., junho de 2007), pelo que, também sob este aspecto, os supostos paradigmas carreados não socorrem a irresignação em tela;

- logo, também sob este aspecto, o Recurso Especial ora contrarrazoado não merece conhecimento, o que deve ser reconhecido por esta C. CSRF;

DA VIOLAÇÃO À SÚMULA Nº 7 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ) - PRETENSÃO DE REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO

- em adição, mister salientar que o conhecimento do recurso ora contrarrazoado, no que tange à regularidade fiscal da Recorrida, esbarra na vedação contida na famigerada Súmula nº 7 do C. STJ, plenamente aplicável no âmbito do CARF, conforme jurisprudência pacífica;

- a estrita via do Recurso Especial tem por escopo a uniformização da jurisprudência deste colegiado e não a reanálise de matéria fático-probatória, sendo, neste sentido, análogo ao recurso especial de competência do STJ previsto no art. 105, III, "c", da Constituição Federal, para os casos em que a decisão recorrida "der à lei federal interpretação divergente da que lhe haja atribuído outro tribunal";

- com efeito, eventual reversão do entendimento firmado no v. aresto recorrido quanto à regularidade fiscal da Recorrida somente seria possível mediante o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que é vedado a esta C. CSRF, pelo que, também por esse motivo, não merece conhecimento o Recurso Especial da D. Procuradoria neste quesito;

DO DESCUMPRIMENTO DO ART. 67, § 6º, DO RI/CARF: AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO ENTRE OS ACÓRDÃOS RECORRIDO E PARADIGMAS

- ainda, importa notar que a D. Procuradoria não procedeu ao necessário cotejo analítico entre o Acórdão Recorrido e o Acórdão Paradigma, requisito para o conhecimento do Recurso Especial, nos termos do art. 67, § 6º, do RI/CARF;

- da análise das razões recursais, observa-se que, os supostos dissídios jurisprudenciais estariam apoiados nos acórdãos nº 105-14196, nº 108-07970, nº 9101-00.458 e nº 108.09.111;

- não obstante, o esforço da D. Procuradoria limita-se a mera transcrição das ementas e excertos dos votos extraídos daquelas decisões. E, da leitura daquelas escassas informações não é possível aferir se há ou não similitude fática entre os acórdãos recorridos e paradigmas, tampouco a necessária divergência jurisprudencial autorizadora deste Recurso Especial;

- a C. CSRF já consolidou seu entendimento no sentido de que o Recurso Especial, para ser conhecido, deve proceder ao cotejo analítico entre acórdãos recorrido e paradigmas, sendo que, para tanto, é insuficiente mera transcrição de ementa das decisões paradigmáticas, se desacompanhada de análise comparativa substancial (ementas transcritas);

- assim, tendo em vista que a D. Procuradoria não demonstra a divergência objeto deste recurso de modo analítico, tal qual preceitua o artigo 67, §6º, do RI/CARF, este Recurso Especial não merece ser conhecido;

DA NECESSÁRIA MANUTENÇÃO DO V. ACÓRDÃO VERGASTADO NA PARTE RECORRIDA

DA IMPROCEDÊNCIA DO AI - DA COMPROVADA REGULARIDADE FISCAL DA RECORRIDA - SÚMULA CARF Nº 37

- na remota hipótese de conhecido o Recurso fazendário, no mérito haverá de ser desprovido, pelos bastantes fundamentos contidos no Recurso Voluntário de fls., confirmados pelo v. acórdão recorrido;

- a D. Fiscalização indeferiu a Opção FINOR devido a supostas pendências fiscais detectadas em 15/11/2008 e 04/12/2008. Ocorre que tal análise deveria referir-se ao ano-calendário de 2006 — átimo da Opção FINOR — e não ao momento da aferição fiscal, conforme já pacificado por este C. CARF;

- a própria D. DRJ/SP1 reconheceu que D. Autoridade Fiscal descumpriu tal orientação, mas, ao invés de cancelar o lançamento, adicionou novo fundamento ao AI: a Recorrida não estaria em situação regular perante a RFB quando da entrega de sua DIPJ Original, o que não procede;

- a Opção pelo Incentivo Fiscal, *in casu*, deu-se mediante recolhimento de DARF específico (em 30/03/2007), e não por DIPJ, estando comprovado que, à época da Opção FINOR, a Recorrida encontrava-se em situação plenamente regular junto à RFB, conforme comprovam as Certidões de Regularidade Fiscal acostadas aos autos (Doc. 04 do Recurso Voluntário);

- conforme o art. 4º da Lei nº 9.532/97, o recolhimento de DARF específico configura a Opção, o que é reconhecido por este E. CARF (Acórdão nº 1801-00.471, de 21/02/2011- ementa transcrita);

- à época da Opção pelo Finor, com o recolhimento do DARF Específico (30/03/2007), bem como na transmissão da DIPJ Original (29/06/2007), a Recorrida encontrava-se em situação plenamente regular perante à RFB, conforme comprovam as Certidões de Regularidade Fiscal, já acostadas aos autos, quais sejam:

(i) Certidões Conjuntas Positivas com Efeitos de Negativa de Débitos Relativos aos Tributos Federais e à Dívida Ativa da União ("Certidão Conjunta Positiva com Efeitos de Negativa"), emitidas em 10/11/2006 e 29/05/2007, com validade até 09/05/2007 e 25/11/2007, respectivamente; e

(ii) Certidões Negativas de Débitos Relativos às Contribuições Previdenciárias e de Terceiros ("Certidão de Regularidade Fiscal Previdenciária"), emitidas em 21/08/2006 e 12/02/2007, com validade até 17/02/2007 e 11/08/2007, respectivamente;

- é inconteste que tais Certidões são suficientes à comprovação da regularidade fiscal exigida no artigo 60 da Lei nº 9.069/95, especialmente a Certidão Conjunta Positiva com Efeitos de Negativa, conforme art. 1º do Decreto nº 6.106/07 e art. 1º da Portaria

Conjunta PGFN/RFB n.º 03/07 (atualmente, a Portaria Conjunta RFB/PGFN n.º 1.751/14, o que é amplamente reconhecido por este C. Conselho (ementas transcritas);

- depositando pá de cal sobre o tema, a Lei nº 12.844/13 assegura de forma expressa a comprovação da regularidade fiscal via certidões, mormente para fins de gozo de incentivos fiscal;

- a Súmula nº 37 deste E. CARF, sedimentou o entendimento de que a comprovação de regularidade fiscal pode ser realizada a qualquer momento do processo administrativo;

- logo, improcede o único fundamento da autuação, estando provado que, a Recorrida enquadra-se na exata dicção da Súmula CARF nº 37 e cumpriu a condição disposta no art. 60, da Lei nº 9.069/95, eis que evidencia a sua plena regularidade fiscal, restando fazer jus ao Incentivo Fiscal requerido, pelo que, caso conhecido o Recurso Especial da D. Procuradoria neste aspecto, deve ser mantido o v. acórdão recorrido;

DO NECESSÁRIO CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO INDEPENDENTEMENTE DA ANÁLISE DO PERC

- este E. CARF já apreciou caso análogo — com indeferimento de opção a incentivo fiscal e autuação de IRPJ — em que asseverou não haver preclusão do direito de defesa do contribuinte quando não há PERC, sendo certo que a matéria de defesa há de ser trazida na competente impugnação — o que ocorreu *in casu* (Acórdão nº 101-97.033. Sessão de 13/11/08 - ementa transcrita);

- logo, o mérito da autuação em tela restringe-se à alegada falta de regularidade fiscal no momento de análise do PERC, o que improcede, conforme exposto nos tópicos anteriores, bastando à decretação da improcedência do lançamento, mesmo sem adentrar na análise do PERC;

DA IMPROCEDÊNCIA DO INDEFERIMENTO DO PERC

DA AUSÊNCIA DE PREJUDICIALIDADE À OPÇÃO PELA ENTREGA DE DIPJ 2007/RETIFICADORA

- a D. DRJ/SP trouxe aos autos novo argumento para indeferir o pleito da Recorrida, qual seja: a mera existência de DIPJ 2007/Retificadora, *de per se*, anularia o direito ao Incentivo Fiscal, o que não se pode admitir;

- a despeito de a formalização da Opção pelo FINOR ser irretratável, nos exatos termos da legislação específica, de acordo com o art. 4º, §5º, da Lei nº 9.532/97, a D. Autoridade Julgadora infra limitou-se a alegar que a simples entrega da DIPJ 2007/Retificadora anularia o direito ao Incentivo Fiscal, na forma do Ato Declaratório Normativo CST nº 26/85 e da Nota SRF/COSAR nº 131/01;

- ocorre que tais dispositivos não são aplicáveis: a uma, por que a Opção pelo FINOR foi formalizada por meio do recolhimento de DARF específico e não mediante DIPJ; e, a duas, por que a manifestação da Opção FINOR deu-se no ano-calendário de 2007. E, a DIPJ 2007/Retificadora nada alterou a Opção, mantendo o fundo investido (i.e., FINOR) e o percentual de IRPJ destinado (i.e., 12%);

- a Recorrida efetuou o recolhimento do IRPJ devido no ajuste de 2006, mediante DARF Específico, sob o código de receita 9344, correspondente ao FINOR, no montante de R\$ 9.385.721,74 (principal), equivalente a 12% do IRPJ apurado, o que está evidenciado no próprio DARF Específico recolhido à época;
- ato contínuo, uma vez formalizada a Opção, a Recorrida também a evidenciou por meio da correspondente DIPJ 2007/Original;
- dessa forma, a Recorrida cumpriu os exatos termos da legislação específica, a formalização da Opção, em especial observando a competência do exercício correspondente: 2007. Inconteste o devido exercício da Opção e de forma irretratável, inclusive, consoante pacífico entendimento deste C. CARF;
- o Ato Declaratório Normativo CST 26/1985 e a Nota SRF/COSAR 131/2001 dispõem, respectivamente, acerca da vedação à opção para aplicação em Incentivos Fiscais pela pessoa jurídica que apresentar declaração de rendimentos ou retificação desta fora do exercício de competência, e da possibilidade de realização de aplicações para Incentivos Fiscais por meio de declarações retificadoras entregues após 31/12 do respectivo exercício, desde que cumpridas as condições que especifica;
- do que se infere, ambas as normas visariam impedir que os contribuintes exerçam Opção por Incentivos Fiscais via DIPJ (original ou retificadora) entregue fora da competência correspondente. Porém, o presente caso não se enquadra em nenhuma dessas situações! *In casu*, a Opção FINOR não foi formalizada em DIPJ, mas em DARF específico, e dentro da competência a que se refere;
- a retificação da DIPJ 2007, ocorrida em 29/04/2011, não representou, de forma alguma, uma "nova" Opção ao Incentivo Fiscal, tampouco acarretou o aumento desta. Ao contrário, a entrega da DIPJ Retificadora promoveu irrisória redução do valor destinado, não havendo qualquer alteração quanto à Opção em si (seu percentual de destinação e/ou modalidade);
- portanto, inconteste que não houve alteração do percentual de IRPJ destinado (i.e. 12%) e tampouco do fundo investido (i.e. FINOR), pelo que se verifica que não houve, *in casu*, nova Opção com a entrega da DIPJ 2007 Retificadora, sendo inaplicáveis as disposições do Ato Declaratório Normativo CST nº 26/85 e da Nota SRF/COSAR nº 131/01;
- a própria DRJ/SP aquiesceu, em caso análogo, a destinação ora pretendida, envolvendo também a Recorrida, e reconheceu a higidez da Opção pelo FINOR mesmo diante de declarações fiscais retificadoras transmitidas após a respectiva competência, *in verbis*:

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

ANO-CALENDÁRIO: 2007

INCENTIVOS FISCAIS. OPÇÃO. PAGAMENTO EM DARF COM CÓDIGO ESPECÍFICO. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. IRRETRATABILIDADE. A OPÇÃO, PELA APLICAÇÃO DO IMPOSTO EM INVESTIMENTOS REGIONAIS, FEITA POR MEIO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS ENTREGUE DENTRO DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA OU POR MEIO DE

RECOLHIMENTO EFETUADO EM DARF COM CÓDIGO ESPECÍFICO, NOS TERMOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 267/2002, É IRRETRATÁVEL E NÃO PODE SER ALTERADA POR DECLARAÇÃO RETIFICADORA.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE PROCEDENTE EM PARTE SEM CRÉDITO EM LITÍGIO"

(DRJ/SPI; Acórdão 16-50.053, Sessão de 29/08/2013, Relator Wilson Tsutomu Hachisuga)

- confira-se, nesse sentido, o seguinte trecho extraído do v. Acórdão nº 16-50.053:

"(...)9.1 (...) De modo que, no presente caso, ao efetuar o recolhimento, em 31/03/2008, de (...), sob o código 9344 -IRPJ - Finor - ajuste, o contribuinte exerceu, de forma irretratável, a opção de destinação destes mesmos valores, como incentivos fiscais, ao FINOR. A entrega da DIPJ feita posteriormente, em 27/06/2008, serviu apenas para evidenciar tal opção conforme acertadamente alega o manifestante.

9.1.1. Cabe ressaltar que a entrega da DIPJ retificadora em nada interfere na opção efetuada via pagamento por DARF com código específico, isto porque o ADN CST nº 26/1985 ao mencionar que a pessoa jurídica que entregar declaração de rendimentos ou retificação desta fora do exercício de competência não faz jus a opção para aplicação em incentivos fiscais, remete ao estabelecido no RIR/80 (Decreto nº 85.450/80) vigente à época. Tal documento só previa o exercício da opção através da declaração de rendimentos, diferentemente da legislação atual que possibilita exercer opção também por meio de pagamento efetuado sob código específico, como efetivamente praticado pelo manifestante. Em outras palavras, o ADN CST nº 26/1985 não presta para descaracterizar a opção feita pelo ora reclamante, visto que à época de sua edição só havia uma forma de optar pela destinação (declaração de rendimentos), (...)

9.2 O despacho decisório ora combatido traz em sua ementa que a pessoa jurídica que apresentar a declaração de rendimento fora do exercício de competência não fará jus a essa opção, fazendo nítida referência à opção efetuada via DIPJ, o que não se coaduna com a situação do presente caso, onde a opção foi efetuada via pagamento, portanto há que se considerar inalterada a opção feita pelo contribuinte de destinação do valor (...) ao FINOR a qual o manifestante faz jus, ao contrário do consignado no despacho decisório.

(...) 10.1 Com relação ao ADN CST nº 26/85, entendemos estar superada a discussão, visto que o texto menciona o não acatamento da opção, sendo que, no presente caso, esta se fez por meio do pagamento e não da declaração. Ademais a interpretação do referido ato leva a crer que, conforme já discutido no âmbito do CARF, o mesmo está fazendo referência aos casos em que a opção é feita apenas na original ou na retificadora entregue fora do exercício de

competência, situações em que a mesma pode ser realmente considerada extemporânea.

(...) 12. Por oportuno, cabe acrescentar que a própria DIORT da DEINF em despacho posterior, encontrado no processo administrativo nº 16327.721252/2011-94, relacionado ao mesmo assunto (PERC), ao mesmo contribuinte, ora manifestante, só que para ano-calendário distinto (2008), já proferiu entendimento neste sentido, conforme se verifica no trecho do despacho decisório abaixo colacionado:

"6. A interessada apresentou duas DIPJ/2009, fl.147, a retificadora fora do exercício em questão. Houve redução da aplicação de incentivos fiscais na retificadora, de (...) para (...), mas foi mantido o mesmo fundo, e o percentual de aplicação. Utilizando como paradigma uma das várias decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (acórdão nº 101-95.974) que tem como ementa o seguinte:

' Não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais ao FINOR, o contribuinte que entregar declaração retificadora fora do exercício de competência, com redução do valor do imposto mantido o fundo e o percentual.

Nesse caso, ficam reduzidos na mesma proporção, os valores considerados como incentivo Recolhido integralmente dentro do exercício financeiro o imposto devido constante da declaração retificada (parte a título de imposto e parte a título de dedução do imposto para aplicação no fundo), a única consequência razoável da posterior retificação da declaração é que o valor já recolhido e aplicado no fundo não pode ser restituído e a parcela reduzida passaria a ser considerada uma aplicação com recursos próprios'. Não há óbice neste particular para que a análise prossiga, tendo como referência a declaração retificadora." (...) "

(sic)

(Acórdão 16-50.053 - 8ª Turma da DRJ/SP1, Sessão: 29/08/2013, Relator Wilson Tsutomu Hachisuga)

DA AUSÊNCIA DE EMBASAMENTO LEGAL AO INDEFERIMENTO DA OPÇÃO POR MERA ENTREGA DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA

- a legislação específica que trata da matéria não estabelece que a retificação da declaração faça com a pessoa jurídica perca o direito à Opção, conforme as esclarecedoras palavras da Ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni sobre o assunto, *in verbis*:

"Voto (...) Por último, porque os dispositivos legais que regem o assunto não estabelecem que a retificação da declaração faz com que a pessoa jurídica perca o direito à opção. (...) Não há qualquer disposição legal que vede a manutenção da opção (fundo e percentuais) em declaração retificadora, que, afinal, substitui em tudo a retificada. (...) "

(Acórdão 101-94.979; Sessão de 19/05/2005; Relatora: Sandra Maria Faroni)

- também neste quesito, a D. DRJ/SP, no sobredito v. acórdão 16-50.053, asseverou a ausência de base legal ao indeferimento da Opção pela mera existência de declaração retificadora, senão vejamos:

"(...)13. Além de todo o exposto, há ainda que acatar a argumentação sobre a ausência de embasamento legal ao indeferimento da opção por mera entrega de declaração retificadora. De fato, conforme já observado a legislação que cuida do assunto não estabelece que a retificação da declaração faça com que a pessoa perca o direito à opção. O teor das normas de execução e das notas expedidas pelas coordenações da RFB não são de conhecimento público, de modo que, mesmo interpretando existir nelas o comando para o indeferimento do Perc no caso de retificadora entregue fora do exercício de competência, não se poderia penalizar o contribuinte por agir em desconformidade com tais atos.

Nem mesmo a Instrução Normativa que trata do assunto, e que poderia esclarecer o sentido da lei, faz qualquer menção a esta hipótese.

Portanto, por mais este motivo, não há como deixar de conferir o direito à opção ao manifestante, quando cumpridas todas as exigências legais."

(Acórdão 16-50.053 - 8ª Turma da DRJ/SP1, Sessão: 29/08/2013, Relator Wilson Tsutomu Hachisuga)

- a CSRF também já decidiu nesse mesmo sentido (ementas transcritas);

- inconteste, pois, o acerto do v. acórdão recorrido ao afastar este suposto óbice à fruição do Incentivo Fiscal, o que há de ser reconhecido por esta C. CSRF, mediante o desprovimento do Recurso Especial ora contrarrazoado;

DA TEMPESTIVIDADE DO PERC

- analisando a Manifestação de Inconformidade atinente ao Processo de PERC, a D. DRJ/SP asseverou que o prazo legal para apresentação de PERC é o disposto no art. 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74, qual seja, até 30 de setembro do segundo ano subsequente ao ano-calendário a que corresponder a Opção;

- o prazo encimado é destinado à Administração Fiscal e aos gestores dos fundos de investimentos, para que aqueles órgãos revertam ao respectivo fundo os valores de ordens de emissão não procurados pelos contribuintes que optaram pelo Incentivo Fiscal. Não se refere ao prazo que os contribuintes possuiriam para apresentar o competente PERC;

- não se pode considerar aplicável o artigo 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74 à apresentação do PERC, até porque este dispositivo trata de hipótese em que a ordem de emissão do certificado for homologada pela Receita Federal, porém não resgatada pelo beneficiado. Ora, homologado e não resgatado, não quer dizer não homologado ou indeferido, de sorte que a regra para aquela situação não pode ser aplicada para esta situação. Contra o não reconhecimento do direito ao Incentivo Fiscal, cabe uma medida processual, que é justamente o PERC;

- logo, não há previsão legal que estipule prazo para apresentação de PERC, devendo-se buscar o CTN para solucionar a questão, mais precisamente o art. 168, do CTN;

- no caso, o *dies a quo* seria a data da Opção feita pela Recorrida, ou seja, a data do recolhimento do DARF específico (30/03/2007). Portanto, a partir desta data, a Recorrida dispunha de 5 (cinco) anos para apresentar o competente PERC (até 30/03/2012), sendo que o fez neste ínterim (em 27/12/2011), pelo que não há que se falar em intempestividade do presente;

- a vasta e recente jurisprudência deste CARF é neste sentido (ementas transcritas);

SUBSIDIARIAMENTE: DA NECESSÁRIA DEVOLUÇÃO DOS AUTOS À CÂMARA BAIXA NA REMOTA HIPÓTESE DE PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- como reiteradamente exposto, o único fundamento da autuação objeto do presente feito foi a suposta irregularidade fiscal da Recorrida, a qual foi rechaçada pelo v. acórdão recorrido, com base na Súmula CARF nº 37;

- com efeito, a manutenção do v. aresto vergastado neste aspecto é suficiente ao cancelamento da autuação em debate, o que é aguardado pela Recorrida, notadamente pelo fato do *decisum* recorrido ter aplicado, ao presente caso, entendimento pacífico e sumulado por este C. Conselho;

- entretanto, na remota hipótese de ser reformado o v. acórdão recorrido e, conseqüentemente, ser restabelecida a exigência fiscal intentada *in casu*, devem os autos do presente feito retornar à C. Câmara *a quo*, para apreciação dos demais argumentos aduzidos pela Recorrida, em seu Recurso Voluntário, à demonstração da improcedência da autuação, que deixaram de ser apreciados em vista do provimento do Recurso Voluntário, no mérito, dentre os quais aqueles referentes à nulidade do AI, ao descabimento da multa de ofício imposta e, ainda, ao necessário afastamento dos juros de mora sobre a multa de ofício.

CONCLUSÃO

- em vista de todo o exposto, aguarda-se o não conhecimento do Recurso Especial, por inobservância dos pressupostos de admissibilidade prescritos no RI/CARF, e, subsidiariamente, no mérito, o seu desprovimento, mantendo-se o v. acórdão recorrido na parte em que vergastado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ referente ao ano-calendário de 2006.

O relatório contido no acórdão recorrido explicita bem os contornos do litígio a ser aqui examinado. Ele esclarece: que a contribuinte optou por destinar parcela do IRPJ apurado ao FINOR; que indeferindo o pedido, a fiscalização da Receita Federal lavrou auto de infração para cobrar a parcela que deixou de ser paga quando a contribuinte destinou os recursos ao fundo de investimento; que o presente processo reúne o processo de julgamento do PERC, no qual a contribuinte defendeu a revisão da decisão de seu indeferimento, e o processo de contestação do Auto de Infração, pelo qual a contribuinte defendeu a nulidade do Auto de Infração e, subsidiariamente, a inaplicabilidade da multa de ofício e dos juros sobre a multa; e que, em resumo, o que a contribuinte pleiteou no curso do processo foi o deferimento do investimento no FINOR e o cancelamento do Auto de Infração.

Com o objetivo de facilitar a compreensão do caso, o relatório do acórdão recorrido também apresenta a seguinte tabela indicativa dos processos envolvidos com o litígio sob exame:

Processo nº	Objeto
16327.720997/2011-36 Apenso	Processo instaurado para auditoria da DIPJ 2007 AC 2006. A fiscalização constatou que parte do IRPJ devido pela Contribuinte no ano-calendário 2006 foi destinada ao Fundo de Investimentos do Nordeste – FINOR. Todavia, a opção não foi reconhecida, em decorrência de supostas pendências fiscais.
16327.721619/2011-70 Principal	Considerando que a Contribuinte não fez o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), foi lavrado auto de infração para exigência de IRPJ no montante de R\$ 9.262.897,58, outrora destinado ao FINOR. Contribuinte intimada em 25/11/2011 .
16327.720153/2012-76 Apenso	Ciente do AI para exigência de IRPJ, a Contribuinte protocolou impugnação ao auto de infração e aproveitou para protocolar o PERC, ambos em 27/12/2011 . O PERC protocolado deu origem ao processo nº 16327.720153/2012-76.

A decisão de primeira instância administrativa manteve o indeferimento do incentivo fiscal e, por consequência, manteve o lançamento de IRPJ.

Já a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) reconheceu o incentivo fiscal e cancelou a autuação fiscal.

O recurso especial da PGFN a ser aqui examinado pretende reverter essa decisão, restabelecendo a autuação fiscal.

Para isso, a PGFN suscitou divergências quanto:

- 1) ao prazo de apresentação do PERC;
- 2) ao momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal;
- 3) ao ônus da prova da regularidade fiscal (matéria que não foi admitida no exame de admissibilidade do recurso); e
- 4) aos efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais.

PRELIMINARES DE NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO

A terceira divergência, acima indicada, não foi admitida no juízo de admissibilidade do recurso especial, e a contribuinte, em sede de contrarrazões, alega que essa decisão inviabiliza o conhecimento do recurso especial.

De acordo com as contrarrazões, afigurando-se incontroversa a regularidade fiscal da Recorrida para fins do Incentivo Fiscal, ou, no mínimo, não tendo sido provada eventual situação de irregularidade fiscal que tolhesse o direito da Recorrida, cai por terra a higidez da autuação, sendo prescindível discutir o momento da comprovação da regularidade fiscal, sob pena de se privilegiar uma disputa meramente teórica.

Em suma, não haveria interesse recursal para a PGFN, eis que a controvérsia sobre o "momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal" em nada modificaria a já constatada regularidade fiscal da contribuinte, especialmente diante do que estipula a Súmula CARF nº 37, e muito menos modificaria a falta de comprovação de irregularidade pelo Fisco, o que também fundamentou a decisão favorável à contribuinte.

A questão sobre a regularidade fiscal da contribuinte está diretamente relacionada às divergências "2" e "3" acima apontadas, e é preciso registrar que a negativa de admissibilidade para a terceira divergência não tem o efeito de prejudicar por completo o conhecimento do recurso especial sob exame, conforme será esclarecido adiante, mas algumas considerações da contribuinte tem pertinência.

É importante transcrever os fundamentos do acórdão recorrido quanto à questão da prova da regularidade fiscal:

IV.2.1.2. DAS PROVAS APRESENTADAS

Tendo estabelecido os momentos em relação aos quais se aceitará prova da regularidade, convém analisar ainda o que significa prova de regularidade fiscal.

A DIORT fundamenta o indeferimento do PERC no art. 60, da Lei nº 9.069/97, o qual afirma, *in litteris*:

[...]

Portanto, a concessão ou reconhecimento do benefício fiscal depende da comprovação, pela contribuinte, de quitação de tributos e contribuições fiscais. A DRJ reafirma a mesma fundamentação legal, acrescentando o art. 47, I, "a" da lei nº 8.212/91, que também exige Certidão Negativa de Débitos para a concessão de benefícios.

A contribuinte, em seu Recurso, explana que, conforme art. 1º do Decreto 6.106/07 e art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 03/07, bem como no art. 47 da lei 8.212/91, são suficientes para comprovar a Regularidade Fiscal as certidões emitidas pela Receita Federal/PGFN, Previdência Social e FTGS.

Tendo em vista a redação das leis colacionadas, parece ter razão o entendimento da contribuinte.

Resta saber, neste ponto, se a contribuinte comprova regularidade em algum momento dentre aqueles estabelecidos acima. Para tanto, consignamos antes a lição apresentada no acórdão nº 103-23546, de 14/08/2008, que também serviu de paradigma para a Súmula CARF nº 37. Esse acórdão afirma, no voto:

"A análise do favor fiscal caminhou em sentido diverso da jurisprudência deste Conselho, segundo a qual, para seu gozo, a beneficiada deve estar regular na data da entrega da declaração (e não na data do pedido de revisão ou do despacho administrativo ou em outro qualquer).

(...)

Não há no processo comprovação cabal de que a empresa estava regular em 1998; por outro lado, também não há prova em contrário. Cabe fixar a quem deve realizar tal prova.

É cediço que a SRF orienta a apresentação da prova da regularidade relativamente à data do pedido, assim como no curso do processo e não na data da entrega da declaração. Assim, se o pedido houvesse sido indeferido com base em algum débito comprovadamente contemporâneo da declaração de rendas, caberia à defesa fazer prova em contrário no recurso voluntário. No entanto, não é o caso nos presentes autos."

Este acórdão traz lição no sentido de determinar a distribuição dos ônus de prova. Entende-se que, tendo a Administração Pública comprovado, quando do indeferimento do pedido, que a Contribuinte tinha débitos ou pendências ao tempo da opção ou do Pedido de Revisão, qualquer que seja, então ainda restaria à Contribuinte a possibilidade de comprovar que os débitos não existiam, ou não eram exigíveis.

Entretanto, caso nenhuma das duas partes consiga comprovar nada, então a presunção é que deve ser aceito o pleito da Contribuinte.

Compulsando os autos do processo nº 16327.720997/2011-36, no qual realizou-se auditoria que fundamenta o presente litígio, observa-se que a Autoridade Lançadora não logrou apresentar nenhuma prova de irregularidades da Contribuinte ao tempo da opção pelo investimento. Apontou apenas, à fl. 15, haver as seguintes ocorrências:

- CNPJ C/ PROCESSO FISCAL SIST. PROFISC
- CONTR. COM PENDÊNCIAS JUNTO AO INSS

À fl. 18, explica que o processo fiscal é de nº 16327-001505/2007-23, com data inicial da situação em 06/09/2007 e processamento em 15/11/2008. Já à fl. 19, esclarece que as pendências junto ao INSS decorrem de Declaração Retificadora entregue em 31/12/2007, com processamento em 14/12/2008.

Tampouco fundamentou a DIORT, no processo 16327.720153/2012-76, sua decisão em nenhuma prova de irregularidade, mas tão somente em falta de prova de regularidade.

Assim, considerando os acórdãos que servem de embasamento para a Súmula, é possível afirmar que o indeferimento inicial do incentivo pressupõe prova de que a Contribuinte estava irregular no momento da opção – o que não foi feito. Considerando ainda que, no decorrer o PERC a contribuinte pode comprovar a sua regularidade (mesmo que obtida em momento posterior), analisamos o Recurso Voluntário detidamente.

A Recorrente junta no Recurso Voluntário Certidão Conjunta Positiva com efeitos de Negativa emitida pela Receita Federal/PGFN em 29/05/2007 e validade até 25/11/2007 (fl. 409), bem como Certidão Positiva de Débito com efeito de Negativa, emitida pela Previdência Social em 12/02/2007 e com validade até 11/08/2007 (fl. 410) e ainda Certificação de Regularidade do FTGS, perante a Caixa Econômica Federal válida entre 31/07/2013 e 29/08/2013 (fl. 411).

Ademais, no decorrer da elaboração deste voto, averiguamos a regularidade da contribuinte diretamente no *site* da Receita Federal/PGFN, sendo emitida Certidão Positiva com efeitos de Negativa, com validade até 14/02/2015. Observando o *site* da Previdência Social, foi emitida Certidão Positiva com efeitos de Negativa em 27/08/2014 e tem validade até 23/02/2015. Já em consulta ao *site* da CAIXA Federal, observou-se Certidão de Regularidade com relação ao FGTS, com validade até 04/11/2014.

Enfim, observa-se ainda que já tinha apresentado, em sede de Impugnação, Certidão Positiva com efeito de negativa de tributos federais da BV emitida em 10/11/2006 e válida até 09/05/2007 (fl. 137); Certidão Negativa de débito previdenciário da BV emitida em 21/08/2006 e válida até 17/02/2007 (fl. 138) e Certidão de Regularidade do FGTS emitida em 12/12/2011 e válida até 10/01/2012 (fl. 139).

Portanto, seja em decorrência de prova de regularidade em 31/12/2006 – data final do período de apuração do tributo –, de prova de regularidade ao tempo da apresentação da DIPJ, seja em função de

regularidade no momento desta análise do PERC, impende entender que a Contribuinte está regular com a Fazenda Nacional, não sendo adequado indeferir o seu PERC por este argumento. (grifos acrescidos)

De acordo com o acórdão recorrido, a decisão da Delegacia de origem estava amparada na falta de prova de regularidade fiscal pela contribuinte, e não em prova de irregularidade apresentada pelo Fisco.

Nesse contexto, o acórdão recorrido encampou o entendimento de que incumbe primeiramente ao Fisco o ônus de comprovar a irregularidade fiscal da contribuinte, o que não teria acontecido no caso destes autos.

Além disso, haveria prova da regularidade fiscal da contribuinte em vários momentos do processo, o que também serviu de fundamento para o reconhecimento do incentivo.

É correto, portanto, o entendimento sobre a falta de interesse recursal em relação à divergência nº "2", quanto "ao momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal".

Como não foi admitida a terceira divergência, relativa "ao ônus da prova da regularidade fiscal", ficou consumada a decisão de que o Fisco não teria se desincumbido de primeiro comprovar a irregularidade, e esse fundamento, por si só, justifica o reconhecimento do incentivo, independentemente do "momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal".

Os critérios de necessidade/utilidade traduzem o interesse processual. Não deve ser conhecida a parte do recurso especial que, sendo provida, não ensejará qualquer proveito no deslinde da controvérsia.

Outro aspecto que prejudica o conhecimento da divergência nº "2", é que o acórdão recorrido está fundamentado na Súmula CARF nº 37, e o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, é bastante claro em seu art. 67, §3º, ao estabelecer que 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.

A referida Súmula tem o seguinte conteúdo:

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 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.

Em seu recurso especial, a PGFN contesta o entendimento do acórdão recorrido no sentido de que o contribuinte poderia demonstrar sua regularidade fiscal a qualquer tempo, independentemente da época em que tenha ocorrido tal regularização. Alega ainda que, "de acordo com a redação da súmula nº 37 do CARF, a prova da regularidade pode

ser a qualquer momento do processo administrativo. Não é a própria regularidade que pode ser promovida a qualquer tempo, porquanto o contribuinte deve estar regular à época da opção pelo benefício".

O que está em questão é (1) se essa comprovação deve estar baseada em informações colhidas contemporaneamente à opção, ou (2) se a comprovação da regularidade fiscal (incluindo-se aí a própria quitação das pendências) pode ser feita no curso do processo administrativo.

Vale aqui transcrever trechos de um dos acórdãos que embasou a referida Súmula CARF nº 37:

Acórdão nº 195-00110, de 10/12/2008

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Exercício: 2001 Ementa: INCENTIVOS FISCAIS - "PERC" - COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL - A comprovação da regularidade fiscal deve se reportar à data da opção do benefício, pelo contribuinte, com a entrega da declaração de rendimentos. Comprovada a regularidade fiscal em qualquer fase do processo ou não logrando a administração tributária comprovar irregularidades que se reportem ao momento da opção pelo benefício, deve ser deferida a apreciação do Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais - PERC.

[...]

VOTO

[...]

Na análise fática da regularidade fiscal da recorrente, verifica-se, que os débitos que ensejaram o indeferimento do PERC, no curso desse processo tiveram a regularidade fiscal comprovada.

Destarte, que este conselho reiteradamente tem se manifestado no sentido de que não é razoável exigir do contribuinte a comprovação de sua regularidade fiscal no momento (incerto) de exame do PERC, devendo esta comprovação se reportar ao momento da opção pelo incentivo fiscal, com a entrega da DIPJ.

Por outro lado, a falta de definição legal acerca do momento em que a regularidade fiscal deve ser comprovada, torna possível (ao contribuinte) que essa comprovação se faça em qualquer fase do processo.

Com efeito, esse entendimento já se encontra assentado neste conselho, como se extrai do brilhante voto da lavra do Conselheiro Caio Marcos Cândido, no acórdão nº 101- 96.863 de 13/08/2008, da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que assevera (*in verbis*):

"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." (Nossos Grifos)

(sublinhados acrescidos)

A decisão acima esclarece que a comprovação da regularidade (incluindo-se aí a própria quitação das pendências) pode ser feita no curso do processo administrativo.

E o acórdão recorrido adotou esse mesmo entendimento quando admitiu que a comprovação da regularidade pela contribuinte fosse feita por "certidão negativa" e "certidão positiva com efeito de negativa" emitidas no curso do processo.

É importante perceber que a Súmula CARF nº 37 admite que a prova da "quituação" seja feita em qualquer momento do processo administrativo.

Ao contrário do alegado pela PGFN, o escopo da súmula não é apenas admitir que uma prova pré-existente, colhida lá atrás quando da opção pelo incentivo (p/ ex., uma certidão negativa contemporânea à entrega da DIPJ), pudesse ser apresentada em qualquer etapa do processo, até porque seria desnecessário dizer isso, em razão do princípio da verdade material que rege o processo administrativo.

Com efeito, a súmula não precisava dizer que uma prova desse tipo poderia ser apresentada em qualquer momento do processo.

O que a súmula precisava dizer (segundo a jurisprudência que se consolidou no CARF), e disse, é que fica admitida a prova da "quituação" (das pendências) em qualquer momento do processo administrativo.

E o recurso da PGFN tenta justamente contestar esse comando da Súmula CARF nº 37, pelo que, por mais esse motivo, ele não deve mesmo ser conhecido em relação à matéria constante da segunda divergência, relativa "ao momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal".

Além das questões envolvendo o interesse recursal e a aplicação da Súmula CARF nº 37, a contribuinte suscita outras preliminares de não conhecimento do recurso quanto à comprovação da regularidade fiscal, que também estão diretamente relacionadas à segunda divergência.

Mas como o conhecimento da segunda divergência já ficou prejudicado pelas considerações acima, é desnecessário o exame das outras preliminares.

MÉRITO

Já foi dito anteriormente que a terceira divergência, relativa ao "ônus da prova da regularidade fiscal", não foi admitida no juízo de admissibilidade do recurso especial.

Também foi dito que essa negativa de admissibilidade para a terceira divergência, que comprometeu parcialmente o interesse recursal da PGFN, não tinha o efeito de prejudicar por completo o conhecimento do recurso especial sob exame.

É que tanto a primeira preliminar de não conhecimento do recurso, que envolveu a questão do interesse recursal, quanto as outras preliminares estavam relacionadas especificamente à segunda divergência, cujo conhecimento restou prejudicado.

Mas a primeira e a quarta divergências devem ser conhecidas, porque elas trazem questões que seriam suficientes, por si só, para alterar o resultado do julgamento, mesmo diante do que já foi dito até agora neste voto.

Entre as preliminares de não conhecimento do recurso, a contribuinte também alega que a PGFN não teria feito o cotejo analítico entre o acórdão recorrido e os paradigmas, e que, portanto, não seria possível aferir se há ou não similitude fática entre os acórdãos cotejados, e se há ou não a necessária divergência jurisprudencial autorizadora do recurso especial.

O relatório anterior, onde estão descritos os argumentos contidos no recurso especial da PGFN, indica que esse argumento da contribuinte não procede.

Especificamente em relação à primeira e a quarta divergências, que serão agora examinadas, a simples confrontação das ementas já é suficiente para caracterizar objetivamente as divergências jurisprudenciais, cuja constatação independe de uma análise aprofundada do contexto fático examinado pelas decisões cotejadas. Não bastasse isso, a PGFN explicitou em detalhes os pontos onde residem essas divergências.

E a própria contribuinte trata delas especificamente como questões de mérito, de modo que o recurso deve ser mesmo conhecido nesta parte:

- 1) prazo de apresentação do PERC; e
- 4) efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais.

PRIMEIRA DIVERGÊNCIA

Se o argumento apresentado pela PGFN em relação à intempestividade na apresentação do PERC fosse acolhido, isso poderia implicar em prejuízo das considerações de mérito feitas até agora pelas decisões administrativas proferidas neste processo.

É que a contestação das razões que motivaram a negativa do incentivo estaria inviabilizada desde o início. O exame dos argumentos apresentados pela contribuinte estaria prejudicado por preclusão.

Contudo, o próprio conteúdo das decisões já proferidas evidencia que o argumento da preclusão por intempestividade, embora utilizado pelas decisões da DRF e da DRJ, não esgotou os fundamentos dessas decisões, que efetivamente adentraram no exame do mérito dos argumentos de defesa apresentados pela contribuinte.

A divergência suscitada pela PGFN está fundamentada no entendimento de que não se poderia mais analisar a motivação da negativa do incentivo, se houve ou não irregularidade fiscal, etc., porque a contribuinte não teria provocado esse debate na época oportuna, por meio da apresentação de PERC, e, por isso, não poderia fazê-lo posteriormente.

Para a delimitação do prazo de apresentação do PERC, tanto a Delegacia da Receita Federal quanto a Delegacia de Julgamento, e agora também a PGFN, adotam como base legal as disposições do § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.752/1979;

Art. 15 - A Secretaria da Receita Federal, com base nas opções exercidas pelos contribuintes e no controle dos recolhimentos, encaminhará, para cada exercício, aos Fundos referidos neste Decreto-lei e à EMBRAER, registros de processamento eletrônico de dados que constituirão ordens de emissão de certificados de investimentos e ações novas da EMBRAER, em favor das pessoas jurídicas optantes. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979)

(...)

§ 5º Reverterão para os Fundos de Investimento os valores das ordens de emissão cujos títulos pertinentes não forem procurados pelas pessoas jurídicas optantes até o dia 30 de setembro do segundo ano subsequente ao exercício financeiro a que corresponder a opção. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.752, de 1979) (grifos acrescentados)

De acordo com o entendimento sustentado pela PGFN, em relação ao IRPJ do ano-calendário 2006, a data final para a apresentação do PERC seria 30/09/2009, mas ele só foi apresentado em 27/12/2011.

Entretanto, conforme registrado pelo acórdão recorrido, o § 5º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.376/1974, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.752/1979, trata de situação jurídica diversa da aqui analisada.

A referida norma regulamenta o prazo para que as pessoas jurídicas optantes procurem os seus certificados de investimentos, cujo incentivo já foi reconhecido pelo Fisco, sob pena de os valores correspondentes serem revertidos para os Fundos de Investimentos, enquanto o caso presente envolve o não reconhecimento do incentivo pela Receita Federal.

A distinção fica mais evidente quando se percebe que na primeira das situações acima (que é a tratada pelo referido §5º do art. 15 do DL 1.376/1974) não há qualquer conflito entre Contribuinte e Fisco, relativamente à negativa no reconhecimento do incentivo, e que justifique a instauração de um contencioso administrativo-fiscal.

O acórdão recorrido colacionou várias decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais nesse sentido, e apresentou ainda as seguintes considerações sobre a alegação de intempestividade do PERC:

Efetivamente, neste aspecto, assiste razão à contribuinte. Não deve ser aplicada a regra do Decreto-Lei nº 1.376, posto que não detém relação com o caso em tela.

Neste sentido, diversos julgamentos da CSRF, como o Acórdão CSFR nº 9101-001.412, de 17/07/2012, que afirmou:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA – IRPJ

Exercício: 1994

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

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

No voto, explicou:

“Com efeito, o artigo 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74 dispõe sobre a hipótese em que o contribuinte (pessoa jurídica) que optou pelo incentivo fiscal não procurarem pelos valores das ordens de emissão, de sorte que estes retornarão para os Fundos de Investimento. Não se cuida, pois, de indeferimento do respectivo pedido. Contra este cabe uma medida própria, de defesa, que é o PERC.

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

Pois bem, neste sentido, não se pode considerar a aplicabilidade do artigo 15, §5º, do Decreto-Lei nº 1.376/74. (...)

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

(...)

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

No mesmo sentido, ver Acórdão CSRF nº 9101-00.353, de 26/08/2009:

PERC. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. Se o legislador estabeleceu que compete à Receita Federal expedir extrato à pessoa jurídica optante pelo incentivo, quando tal fato não ocorre, não se pode aplicar o prazo de que trata o § 5º do art. 15º do Decreto-Lei nº 1.376, de 1974. Na ausência de disposição legal específica, por analogia, aplica-se o disposto no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, salvo se Administração Tributária não tiver concedido prazo maior, contando-se o prazo de 30 dias, a partir da ciência da decisão que denega a emissão do certificado. Quando não há essa ciência, deve-se tomar como tempestivo o PERC.

Citando o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.752/795, o supracitado acórdão entende que é ônus da fazenda pública informar a contribuinte quanto à sua decisão dos incentivos fiscais através de um extrato. Conclui:

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

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

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

Ocorre que não consta dos autos qualquer informação quanto à data de ciência da empresa optante do extrato de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.752, de 1979, ou de qualquer outro documento que comunique ao contribuinte o indeferimento de seu pedido ao benefício fiscal.”

Ainda outro acórdão CSRF, nº 9101001155, de 03/08/2011:

INCENTIVOS FISCAIS. PERC. DECADÊNCIA. Conforme precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o PERC tem natureza de recurso processual contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal efetuada na declaração de rendimentos. Nos termos do Decreto nº 70.235/72, a perda de prazo processual para interposição de recurso administrativo ocorre apenas após transcorridos 30 dias da ciência da decisão, aplicando-se esse mesmo prazo para o exercício do direito de defesa por meio do PERC.

Ainda, conforme o acórdão CARF nº 1102-000.771, de 04/07/2012, esta mesma turma já decidiu neste sentido:

PERC. NORMA PROCESSUAIS. PRAZO.

O PERC tem natureza de recurso administrativo contra o indeferimento da opção pelo incentivo fiscal efetuada na declaração de rendimentos, e deve ser interposto no prazo de 30 dias a contar da ciência das alterações promovidas pela autoridade administrativa, consubstanciadas no Extrato das Aplicações em Incentivos Fiscais emitido. Enquanto não decidido

recursos administrativo interposto pelo contribuinte, não transcorre, contra a Fazenda Pública, nenhum prazo de caducidade.

Pois bem, sigo o mesmo entendimento: não é aplicável, no caso em tela, a regra do art. 15, §5º do Decreto-Lei nº 1.376 para a contagem do prazo de apresentação do PERC.

Tendo em vista que a Contribuinte fez o pedido de incentivo fiscal na DIPJ 2007, cabia à Administração Pública, conforme art. 3º do Decreto-Lei nº 1.752/79, emitir extrato para a Pessoa Jurídica optante do investimento, informando os valores considerados como imposto e aqueles aceitos como investimentos.

A partir deste momento, caso discorde, a Contribuinte terá direito de pedir reconsideração, a este pedido dá-se o nome de PERC – Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais. Assim, observa-se que, sendo procedimento para contestar decisão da Administração Pública, é necessário antes que haja dita decisão, para somente então começar a correr o prazo.

À falta de prazo determinado em lei, seguimos novamente os acórdãos citados, aplicando o art. 15, do Decreto nº 70.235/72, garantindo assim um prazo de 30 dias contados da data da ciência do extrato – ou de qualquer outra decisão que negue o pedido do benefício.

Compulsando os autos, não se encontra dito extrato. Pelo contrário, nota-se carta do Banco do Nordeste do Brasil (BNB), na qual há informação de que “a última emissão de cotas do FINOR liberada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB ocorreu em 27/01/2011, referente ao exercício de 2007, ano-calendário 2006” (fl. 13). Na mesma carta, a instituição financeira informava à Contribuinte, inclusive, que haviam sido emitidas cotas em seu nome referentes ao exercício 2007 (fl. 15).

Analisando o processo administrativo-fiscal nº 16327.720997/2011-36 (apensado aos presentes autos – fls. 48/49), que trata da auditoria na qual fundamentou-se o Auto de Infração contestado neste presente processo, tampouco ali se apresenta data fiável de intimação da Contribuinte.

É possível identificar um AR (fl. 5 daquele processo) destinado à BV Financeira. Acontece que não é possível identificar a data nele constante – apesar de ser deduzível tratar-se de alguma data anterior a 01/01/2010. Tampouco há referência ao documento nele contido. Considerando ainda que o relatório final, que entende pelo lançamento do Auto de Infração (fl. 3 daquele processo), faz referência à NE Codac nº 01, de 11 de janeiro de 2011, e que as Consultas (fls. 6 e seguintes daquele processo) são datadas de 07/02/2011, certo que aquele AR não representa intimação à contribuinte de decisão de indeferimento do benefício fiscal, pois, reiterar-se, tratar-se de alguma data anterior a 01/01/2010.

Assim, não se observou nenhuma data anterior a 25/11/2011, uma sexta-feira, em que a contribuinte restasse intimada do indeferimento da opção pelo investimento. Considerando ainda que o PERC foi protocolado em 27/12/2011, uma terça-feira, tempestivo o PERC.

O acórdão recorrido deve ser mantido por seus próprios fundamentos.

Adotando as mesmas razões acima transcritas, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da PGFN quanto à primeira divergência, relativamente ao prazo de apresentação do PERC.

QUARTA DIVERGÊNCIA

Quanto aos efeitos decorrentes da apresentação de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais, também é importante reproduzir os fundamentos do acórdão recorrido:

IV.2.2. DA APRESENTAÇÃO DE DIPJ RETIFICADORA

Em sede de Manifestação de Inconformidade, a Contribuinte insurge-se contra o terceiro ponto. Alega que a opção pelo investimento foi realizada no momento do Recolhimento do DARF específico e a confirmou no momento da entrega da DIPJ original. Explica que a DIPJ 2007 retificadora, apresentada em 29/04/2011 não gera nova Opção ao incentivo Fiscal, nem tampouco aumenta o valor desta, em verdade reduzindo o valor do incentivo optado, concluindo:

“Portanto, inconteste que não houve alteração do percentual de IRPJ destinado (i.e. 12%) e tampouco do fundo de investimento (i.e. FINOR), pelo que se verifica que não houve, in casu, nova Opção com a entrega da DIPJ Retificadora, sendo inaplicável as disposições do Ato Declaratório Normativo CST nº 26/1985 e da Nota SRF/COSAR nº 131/2001.” – fl. 426 do processo 16327.7230153/2012-76.

A DRJ, por sua vez, reconhecendo que a contribuinte apresentou DIPJ Retificadora, mantém a decisão da DIORT com base nos mesmos fundamentos.

Argumenta a Contribuinte, em sede de Recurso Voluntário, que a DRJ equivocou-se ao cumular a declaração de intempestividade do PERC com a aceitação do argumento da DIORT, no processo administrativo-fiscal nº 16327.7230153/2012-76, no sentido de ser improcedente o PERC pela apresentação de DIPJ retificadora. Em seu entendimento, a DRJ inovou o fundamento do Auto de Infração, de sorte a indeferir o pleito da ora Recorrente.

Após apresentar este fundamento, que seria causa de nulidade do acórdão recorrido, reafirma o quanto afirmado na Manifestação de Inconformidade: que formalizou a opção no momento em que Recolheu o DARF específico, posteriormente confirmada pela DIPJ; que é inaplicável Ato Declaratório Normativo CST nº 26/1985 e Nota SRF/Cosar nº 131/2001.

Inicialmente, afasta-se alegação de que a DRJ inovou na fundamentação do Auto de Infração. Em verdade, o acórdão julga ao mesmo tempo o PERC e o Auto de Infração, em decorrência do apensamento dos processos. O mesmo fazemos neste acórdão do CARF. Portanto, ainda que não conste do Auto de Infração, o presente tópico foi aventado na Decisão da DIORT.

Ademais, a própria Contribuinte apresentou, em sua Manifestação de Inconformidade, contestação ao indeferimento do PERC com base nesta infração. Destarte, repete-se, não há inovação da DRJ, mas apenas enfrentamento de todos os pontos controvertidos.

Tendo definido esta “preliminar”, passa-se à análise do fundamento apresentado pela DIORT: o incentivo não deve ser deferido em decorrência da apresentação de DIPJ Retificadora em 29/04/2011 que, ademais, alterou o valor destinado ao FINOR. Tal fato vai de encontro ao Ato Declaratório (Normativo) CST nº 26/1985 e a Nota SRF/Cosar nº 131/2001.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já decidiu sobre o tema no acórdão nº 9101-001.438, de 19/07/2012, que ficou assim ementado:

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO. REGRAS ATUAIS. EFEITOS. A partir da edição da Instrução Normativa da Receita Federal nº 166, de 1999, os efeitos da declaração retificadora têm a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a Instrução Normativa da Receita Federal nº 094, de 1997.

No voto, explica a sua fundamentação:

“Como visto, o ponto nodal do presente feito consiste em saber se é possível as empresas obterem a Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais na situação em que a pessoa jurídica beneficiada apresentou a declaração retificadora após o encerramento do exercício de competência.

O acórdão recorrido posiciona-se no sentido de que é possível, já que entende que, a partir da IN nº 166, de 1999, os efeitos da declaração retificadora, nos dizeres dessa normativa, art. 1º, §2º, I, tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a IN SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997.

Não há dúvidas de que o Ato interpretativo, (Nota SRF/Cosar nº 131/2001), informou que somente seriam acatadas aplicações em incentivos provenientes de declaração retificadores entregues depois de encerrado o exercício referido se, cumulativamente, a declaração original fosse entregue dentro do exercício e não houvesse retificação que alterasse o valor da opção exercida na última declaração entregue dentro do exercício.

Por outro lado, o artigo 60 da Lei nº 9.069, de 1995, vincula a concessão do reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, tão-somente, à comprovação da quitação de tributos e contribuições federais. A bem da verdade, apenas nas normas interpretativas consta a proibição do gozo do incentivo quando há declaração retificadora fora do prazo.

Ora, tem toda a razão a Recorrente quando invoca o artigo 1º da IN nº 166, de 1999, que autorizou retificar todas as informações contidas na declaração originária. E o §1º estendeu a autorização aos anos calendários anteriores.

Os efeitos da declaração retificadora, nos dizeres da própria norma normativa, teria a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo integralmente, inclusive para efeitos da revisão sistemática de que trata a IN SRF nº 094, de 1997.

(...)

Ora, a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem-se solidificado no sentido de que não se pode desconhecer os princípios da verdade material, do formalismo moderado e da razoabilidade da sanção, quando se trata de descumprimento de obrigação acessória. Nesta linha de raciocínio não há razões aparentes para não aceitar que a declaração retificadora substitui a original em todos os seus efeitos.

(...)

Assim sendo e provado o direito material não perde o direito à opção pela aplicação em incentivos fiscais o contribuinte que entregar declaração retificadora fora do exercício de competência, desde que a declaração original tenha sido apresentada no exercício respectivo. Nesse caso, ficam reduzidos, na mesma proporção, os valores de incentivos transcritos na retificadora.”

Pedindo vênia pela longa transcrição, esta era necessária posto que o acórdão e votos citados aplicam-se integralmente ao ponto ora em julgamento: há discussão, por parte da Fazenda Nacional/DIORT, alegando aplicabilidade da Nota SRF/Cosar nº 131/2001, pela qual a apresentação de DIPJ retificadora após o fim do exercício, especialmente se modificar o valor do investimento, é suficiente para que o benefício seja indeferido.

A CSRF, fundamentando em Lei, bem como em IN e ainda em princípios do processo administrativo, afasta tal entendimento. Considerando por um lado que a empresa (tanto no caso do acórdão da CSRF quanto no presente processo) apresentou DIPJ original no prazo e com a opção pelo investimento, que não há prejuízo na apresentação de DIPJ retificadora.

Assim, seguindo a decisão da CSRF, neste processo entendo pelo afastamento deste ponto, reconhecendo a procedência do PERC. Tem-se por prejudicada a análise do Auto de Infração; já que o benefício deve ser concedido à contribuinte, não há mais crédito a ser constituído.

Há vários aspectos que corroboram o entendimento manifestado no acórdão recorrido.

O artigo 60 da Lei nº 9.069/1995 vincula a concessão do reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, tão-somente, à comprovação da quitação de tributos e

contribuições federais, e essa questão sobre a apresentação de declaração retificadora nem mesmo consta das Instruções Normativas da Receita Federal.

O Ato Declaratório Normativo CST 26/1985, por sua vez, foi editado num contexto legal que só previa o exercício da opção através da declaração de rendimentos, diferentemente da legislação atual que possibilita exercer opção também por meio de pagamento efetuado sob código específico, como ocorreu no presente caso.

Também é importante destacar que a partir da IN nº 166, de 1999, a declaração retificadora passou a ter a mesma natureza da declaração original, substituindo-a integralmente, de modo que a retificação da DIPJ, por si só, não poderia implicar em perda total do incentivo cuja opção foi realizada no momento oportuno.

Junta-se a isso o fato de o despacho decisório da Delegacia da Receita Federal que examinou o PERC não ter demonstrado nenhum prejuízo efetivo ao Fisco, em razão da retificação da DIPJ.

A transcrição das telas de consulta das DIPJ que consta do referido despacho decisório indica apenas que houve redução da "Base de Cálculo dos Incentivos Fiscais" de R\$ 78.214.347,86 para R\$ 76.557.699,22, e que, em consequência disso, também houve redução do valor do "Finor" de R\$ 9.385.721,74 para R\$ 9.186.923,91, mantido o mesmo percentual para a apuração do incentivo (12%).

O limite de 12% para o cálculo do incentivo continuou sendo observado, e a alteração do valor do Finor foi mera decorrência da alteração do valor do IRPJ a pagar, que é a base de cálculo do incentivo.

Em observância aos princípios da verdade material, do formalismo moderado e da razoabilidade da sanção, que foram mencionados pelo acórdão recorrido, poderia a Delegacia de origem, quando examinou o PERC, já tendo conhecimento da DIPJ retificadora, simplesmente fazer os devidos ajustes para a emissão do certificado, mas optou ela por negar por completo o incentivo.

No caso, a indicação é de que não houve excesso de destinação ao Finor em detrimento do IRPJ, porque a redução de ambos se deu na mesma proporção. Aliás, em razão da redução do IRPJ a pagar (que é a base de cálculo do incentivo), a primeira impressão é de que pode ter havido recolhimento a maior de IRPJ no período, o que aumenta a dificuldade de se vislumbrar algum prejuízo ao Fisco.

Desse modo, o acórdão recorrido também não merece reparo em relação à matéria tratada nesse tópico.

Assim, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN quanto à divergência sobre "o momento em relação ao qual deve ser comprovada a regularidade fiscal", e de NEGAR provimento ao recurso quanto às divergências sobre "o prazo de apresentação do PERC" e sobre "os efeitos de declaração retificadora fora do exercício de competência e com alteração dos valores de incentivos fiscais".

(documento assinado digitalmente)

Processo nº 16327.721619/2011-70
Acórdão n.º **9101-002.339**

CSRF-T1
Fl. 43

CÓPIA