



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2084830 - SP (2023/0239833-8)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
RECORRENTE : **EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A**
ADVOGADOS : **GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339**
 : **PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357**
 : **PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362**
 : **LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S**
 : **PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A**
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. PARCELAMENTO. PERT. IN 1.855/18. LEI N. 13.496/2017. LEGALIDADE DA NORMA REGULAMENTADORA. DISPOSIÇÕES QUE CONFEREM OPERABILIDADE À NORMA REGULAMENTADA. ASPECTOS FÁTICOS. ÓBICE DA SÚMULA N. 7/STJ.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança objetivando a reanálise do pedido de revisão da consolidação do PERT, afastando o óbice referente ao art. 18, III, da IN n. 1.855/18.

II - Na sentença, julgou-se extinto o processo, sem julgamento do mérito. No TRF3, a apelação foi parcialmente provida, para conhecer do mérito e denegar a segurança.

III - Em relação à indicada violação do art. 1.022 do CPC /2015, não se observa a alegada negativa de prestação jurisdicional, tendo o julgador abordado as questões relevantes ao deslinde da controvérsia de maneira devida e suficientemente fundamentada.

IV - A norma administrativa regulamentadora reveste-se de legalidade, não tendo extrapolado as balizas impostas pela Lei n. 13.496 /2017. Ao contrário, observados os limites legais, a instrução normativa pretendeu conferir operabilidade às suas disposições, estabelecendo normas de conduta compatíveis com a lei regente e, ainda, adequadas e proporcionais ao exercício do direito.

V - A administração tributária faz jus à deferência técnico-administrativa, por parte do Poder Judiciário, na regulamentação de seus processos internos, quando atue de maneira razoável e proporcional, dentro da esfera de legalidade.

VI - A função de uma instrução normativa não é a mera repetição do texto da lei, mas a sua efetiva regulamentação, esclarecendo seus aspectos práticos. Nessa perspectiva, evidentemente haverá disposições normativas relacionadas a obrigações acessórias, ao tempo ou ao modo de ser de tais obrigações, o que não implica extrapolação da norma regulamentadora, a menos que haja, de fato, conflito normativo com a lei federal regulamentada. Precedentes.

VII - A pretensão recursal, no que se funda nas teses de ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil ou, ainda, na impossibilidade de cumprimento dos prazos e determinações postos na instrução normativa, não é passível de ser revista no âmbito do Superior Tribunal de Justiça na via estreita do recurso especial. Óbice da Súmula n. 7 /STJ.

VIII - Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Teodoro Silva Santos, acompanhando o Sr. Ministro Francisco Falcão, por maioria, conhecer em parte do recurso e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencido o Sr. Ministro Afrânio Vilela, que dava provimento ao recurso especial.

A Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura e o Sr. Ministro Teodoro Silva Santos (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Marco Aurélio Bellizze, nos termos do art. 162, § 4º, do RISTJ.

Brasília, 08 de outubro de 2025.

Ministro Francisco Falcão
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2084830 - SP (2023/0239833-8)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
RECORRENTE : **EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A**
ADVOGADOS : **GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339**
 : **PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357**
 : **PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362**
 : **LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S**
 : **PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A**
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. PARCELAMENTO. PERT. IN 1.855/18. LEI N. 13.496/2017. LEGALIDADE DA NORMA REGULAMENTADORA. DISPOSIÇÕES QUE CONFEREM OPERABILIDADE À NORMA REGULAMENTADA. ASPECTOS FÁTICOS. ÓBICE DA SÚMULA N. 7/STJ.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança objetivando a reanálise do pedido de revisão da consolidação do PERT, afastando o óbice referente ao art. 18, III, da IN n. 1.855/18.

II - Na sentença, julgou-se extinto o processo, sem julgamento do mérito. No TRF3, a apelação foi parcialmente provida, para conhecer do mérito e denegar a segurança.

III - Em relação à indicada violação do art. 1.022 do CPC /2015, não se observa a alegada negativa de prestação jurisdicional, tendo o julgador abordado as questões relevantes ao deslinde da controvérsia de maneira devida e suficientemente fundamentada.

IV - A norma administrativa regulamentadora reveste-se de legalidade, não tendo extrapolado as balizas impostas pela Lei n. 13.496 /2017. Ao contrário, observados os limites legais, a instrução normativa pretendeu conferir operabilidade às suas disposições, estabelecendo normas de conduta compatíveis com a lei regente e, ainda, adequadas e proporcionais ao exercício do direito.

V - A administração tributária faz jus à deferência técnico-administrativa, por parte do Poder Judiciário, na regulamentação de seus processos internos, quando atue de maneira razoável e proporcional, dentro da esfera de legalidade.

VI - A função de uma instrução normativa não é a mera repetição do texto da lei, mas a sua efetiva regulamentação, esclarecendo seus aspectos práticos. Nessa perspectiva, evidentemente haverá disposições normativas relacionadas a obrigações acessórias, ao tempo ou ao modo de ser de tais obrigações, o que não implica extrapolação da norma regulamentadora, a menos que haja, de fato, conflito normativo com a lei federal regulamentada. Precedentes.

VII - A pretensão recursal, no que se funda nas teses de ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil ou, ainda, na impossibilidade de cumprimento dos prazos e determinações postos na instrução normativa, não é passível de ser revista no âmbito do Superior Tribunal de Justiça na via estreita do recurso especial. Óbice da Súmula n. 7 /STJ.

VIII - Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido.

RELATÓRIO

Na origem, EDP São Paulo Distribuição de Energia S.A. impetrou mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em São Paulo, objetivando a reanálise do pedido de revisão da consolidação do PERT e o afastamento do óbice referente ao art. 18, III, da Instrução Normativa SRF n. 1.855/2018, mantendo, nos termos do art. 151, VI, do CTN, a suspensão da exigibilidade dos débitos residuais considerados não inclusos no parcelamento até o término da revisão administrativa.

Em síntese, relata a impetrante, ora recorrente, que aderiu ao parcelamento instituído pela Lei n. 13.496/2017 (PERT), tendo apresentado declaração retificadora no dia 14/12/2018, quando já iniciada a etapa de consolidação dos débitos mediante apresentação de informações pelos sujeitos passivos. No dia 20/12/2018, constatou que os débitos indicados no sistema não refletiam a declaração retificadora, ensejando pedido de revisão à autoridade administrativa, o que foi indeferido sob a justificativa de a declaração ter sido apresentada após o dia 7/12/2018, prazo final estipulado pela Instrução Normativa SRF n. 1.855/2018.

De acordo com a recorrente, a Instrução Normativa SRF n. 1.855/2018 seria ilegal porque cria requisitos não estabelecidos na Lei n. 13.496/2017, bem como viola os princípios da anterioridade e da segurança jurídica.

Deu-se à causa o valor de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), em novembro de 2019.

O Juízo de primeira instância extinguiu o processo, sem julgamento do mérito, sob a justificativa de que teria transcorrido o prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias, contados da ciência do ato impugnado, para impetração do mandado de segurança.

No Tribunal Regional Federal da 3ª Região, a apelação interposta foi parcialmente provida, para afastar a tese de decadência, conhecendo-se do mérito para negar-lhe provimento, denegando a segurança, conforme acórdão assim ementado:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. DECADÊNCIA DA VIA MANDAMENTAL AFASTADA. MÉRITO. CAUSA MADURA. PERT. LEGALIDADE DO ART. 11, III, DA IN RFB 1.855/18. OPERABILIDADE DO REGIME ESPECIAL. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO PARA AFASTAR A DECADÊNCIA, NEGANDO-LHE PROVIMENTO NO MÉRITO.

1. Nada obstante a adesão voluntária ao PERT e a vigência da IN RFB 1.855/18 já em 10.12.18, a exigência administrativa contida em seu art. 11, III, somente atingiu seus efeitos concretos com o indeferimento administrativo do pedido de revisão. Feito mandamental ajuizado em momento anterior, quando já vigente a norma, não encontraria óbice na Súmula 266 do STF por força da existência do interesse de agir ao se pleitear a adesão ao regime especial. Porém, ao contrário do presente caráter repressivo, assumiria caráter preventivo, procurando evitar futuro indeferimento administrativo. Consequentemente, tem-se como marco inicial para a impetração a ciência do ato de indeferimento do pedido de revisão, ficando afastado o decurso do prazo previsto no art. 23 da Lei 12.016/09. Precedentes.

2. Após adesão ao PERT, conferiu-se ao contribuinte o cálculo e o recolhimento dos débitos incluídos até a consolidação por parte dos órgãos fazendários (art. 8º, § 1º), implicando, respeitado o direito de defesa, o indeferimento do pedido em caso de inadimplemento (art. 9º).

3. O período de consolidação acabou regulamentado pela IN RFB 1.855/18, publicada em 10.12.2018, conferindo o prazo entre 10 e 28 de dezembro de 2018 para a prestação das informações necessárias (art. 3º). Por seu turno, a IN delimitou que apenas os débitos cujas declarações foram enviadas até 07.12.2018 seriam passíveis de inclusão (art. 11, III), data estabelecida, segundo a autoridade impetrada, “para permitir que os sistemas estivessem aptos a receber as informações fiscais corretas na data de início da consolidação, ou seja, 10.12.2018”.

4. A norma legal é clara ao impor que os contribuintes identifiquem os débitos a serem beneficiados pelo regime especial até 31.10.17, ficando obrigado à quitação ou ao pagamento da entrada e parcelas devidas até a consolidação. Ou seja, até este período, estava o contribuinte obrigado a identificar plenamente débitos objeto ao lançamento por homologação, o que exigia também o envio das respectivas declarações fiscais e a eventual retificação, em caso de erro.

5. Findo o período para adesão e instituído o período de consolidação do PERT pela Receita Federal mais de um ano depois, momento para checar tanto os pagamentos quanto aqueles débitos incluídos no programa, por óbvio não podia mais o contribuinte alterar as informações fiscais prestadas referentes aos débitos, sob pena de afetar e inviabilizar o sistema de controle eletrônico utilizado para fins de verificação.

6. A normativa administrativa não extrapolou os ditames da Lei 13.496/17, mas, ao contrário, conferiu-lhe a devida operabilidade, traduzindo obrigação acessória que guardou plena correlação com as condições legais impostas – principalmente o prazo até 31.10.17 para a definição dos débitos a serem incluídos no PERT.

Os embargos de declaração opostos foram rejeitados.

EDP São Paulo Distribuidora de Energia S.A. interpôs recurso especial, com fundamento no art. 105, III, *a*, da CF.

Alega violação do art. 489, § 1º, IV e VI e 1.022, II, parágrafo único, II, do CPC. Aponta a existência de omissões no acórdão recorrido, em especial quanto aos seguintes tópicos:

i. à inexistência de exigência prévia de constituição do crédito tributário para inclusão no PERT (art. 2º, inciso I, da IN 1.711/17);

ii. à ofensa à irretroatividade, uma vez que o ato foi publicado em 10/12/2018, criando obrigações que deveriam ter sido cumpridas até 07/12/2018 (art. 11, inciso III, da IN 1.855/18);

iii. ao direito à revisão da consolidação expressamente previsto no art. 1º, §5º, da Lei nº 13.496/17, e a obrigação ao recálculo do PERT quando da consolidação em razão do previsto no art. 12, §§2º e 3º, da IN 1.711/17 e no art. 10 da IN 1.855/18; e

iv. ao aspecto de que a ineficiência do sistema da RFB jamais poderia prejudicar a adesão ao PERT, cuja boa-fé é demonstrada não só pelo imediato protocolo do pedido de revisão, como pelo regular recolhimento das diferenças não contempladas na consolidação.

No mérito, alegou violação do art. 1º, § 5º, da Lei n. 13.496/2017, arts. 100 e 106 do CTN, art. 8º do CPC e art. 6º do DL n. 4.657/42. Argumenta que as DCTFs retificadoras foram transmitidas ainda dentro do prazo de prestação de informações

previsto no art. 3º da Instrução Normativa n. 1.855/18, bem como que a exigência de transmissão das DCTFS até o dia 7/12/2018, contida no art. 11, III, da IN 1.855/18 é ilegal.

Aduz que, quando de sua publicação, a referida instrução normativa impunha prazo já esgotado para atendimento de requisito, bem como que o sistema de consolidação do PERT não disponibilizou adequadamente a integralidade dos débitos que se pretendia inserir no programa, circunstâncias que prejudicaram o exercício do direito pela contribuinte.

Foram apresentadas contrarrazões ao recurso especial.

É o relatório.

VOTO

Em relação à indicada violação do art. 1.022 do CPC/2015, pelo Tribunal *a quo*, não se observa a alegada negativa de prestação jurisdicional, tendo o julgador abordado as questões relevantes ao deslinde da controvérsia de maneira devida e suficientemente fundamentada.

Nesse panorama, a oposição dos embargos declaratórios caracterizou, tão somente, a irresignação do embargante diante de decisão contrária a seus interesses, o que não viabiliza o referido recurso.

Descaracterizada a alegada omissão, tem-se de rigor o afastamento da suposta violação do art. 1.022 do CPC/2015, conforme pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

AMBIENTAL E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC NÃO CONFIGURADA. CUMULAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES DE INDENIZAR E DE REPARAR DANO AMBIENTAL. CABIMENTO. SÚMULA 629/STJ. REVISÃO DOS PARÂMETROS DE DEFINIÇÃO DO VALOR INDENIZÁVEL. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. PROVIMENTO NEGADO.

1. Inexiste a alegada violação aos arts. 489 e 1.022 do Código de Processo Civil, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, segundo se depreende da análise do acórdão recorrido. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o julgado de erro material, omissão, contradição ou obscuridade. Destaca-se que julgamento diverso do pretendido, como neste caso, não implica ofensa aos dispositivos de lei invocados.

[...]

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp n. 2.156.765/MG, relator Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, julgado em 29/4/2024, DJe de 3/5/2024.)

PROCESSUAL CIVIL E DIREITO ADMINISTRATIVO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DO PIS E COFINS. ZONA FRANCA DE MANAUS. MANUTENÇÃO DA DECISÃO DA PRESIDÊNCIA DO STJ. ENFOQUE CONSTITUCIONAL DA MATÉRIA.

[...]

2. Não configurada a violação apontada ao art. 1.022 do CPC/2015, na medida em que não se constata omissão, obscuridade ou contradição nos acórdãos recorridos capazes de torná-los nulos, especialmente porque a Corte de origem apreciou a demanda de forma clara e precisa, estando bem delineados os motivos e fundamentos que embasam o decisor a quo.

[...]

4. Agravo Interno não provido.

(AgInt no AREsp n. 2.475.185/AM, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 29/4/2024, DJe de 3/5/2024.)

No mérito, igualmente não assiste razão à recorrente.

O Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) foi instituído por meio da Lei n. 13.496/2017, estabelecendo que poderiam ser incluídos no parcelamento os débitos de natureza tributária e não tributária, vencidos até 30/4/2017, inclusive aqueles objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou provenientes de lançamento de ofício realizados após a publicação da lei instituidora, desde que o requerimento fosse efetuado até o dia 31/10/2017.

A norma em questão elencou quais os débitos poderiam ser incluídos e as respectivas condições de pagamento e prazos. Ademais, em seu art. 15, delegou à Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no âmbito de suas competências, a edição dos atos necessários à execução dos procedimentos, como

permite o art. 100 do CTN. Desse modo, uma vez estabelecidas as condições gerais pela lei instituidora, coube à Administração Tributária normatizar o procedimento a ser observado, estabelecendo o regramento necessário à concretização do parcelamento.

Como visto, a recorrente questiona a legalidade da Instrução Normativa SRF n. 1.855/2018, especificamente no ponto em que estabelece, em seu art. 11, III, que poderiam ser incluídos no PERT os débitos cujas declarações, originais ou retificadoras, fossem transmitidas até 7/12/2018. Em síntese, alega que o dispositivo extrapola os limites do poder regulamentar ao inaugurar exigência de prévia transmissão de DCTFs retificadoras a determinado prazo.

Não obstante os argumentos expostos pela recorrente, entendo que a Instrução Normativa SRF n. 1.855/2018, editada para normatizar a etapa de consolidação do PERT, não extrapolou os ditames legais ao eleger o dia 7/12/2018 como data limite para entrega de DCTF (originais e retificadoras). Isso porque o prazo estabelecido pelo art. 11, III, não contraria aquele previsto na Lei n. 13.496/2017, pois trata de questão distinta. Com efeito, enquanto a Lei n. 13.496/2017 estabelece um marco temporal de vencimento do débito, a instrução normativa impõe condição imprescindível à consolidação do parcelamento e à respectiva implementação, que é a definição do valor a ser parcelado.

Acerca do tema controvertido, o Tribunal de origem assim se manifestou (fl. 571):

Após adesão ao PERT, conferiu-se ao contribuinte o cálculo e o recolhimento dos débitos incluídos até a consolidação por parte dos órgãos fazendários (art. 8º, § 1º), implicando, respeitado o direito de defesa, o indeferimento do pedido em caso de inadimplemento (art. 9º).

O período de consolidação acabou regulamentado pela IN RFB 1.855/18, publicada em 10.12.2018, conferindo o prazo entre 10 e 28 de dezembro de 2018 para a prestação das informações necessárias (art. 3º). Por seu turno, a IN delimitou que apenas os débitos cujas declarações foram enviadas até 07.12.2018 seriam passíveis de inclusão (art. 11, III), data estabelecida, segundo a autoridade impetrada, “para permitir que os sistemas estivessem aptos a receber as informações fiscais corretas na data de início da consolidação, ou seja, 10.12.2018”.

Como visto, a norma legal é clara ao impor que os contribuintes identifiquem os débitos a serem beneficiados pelo regime especial até 31.10.17, ficando obrigado à quitação ou ao pagamento da entrada e parcelas devidas até a consolidação. Ou seja, até este período, estava o contribuinte obrigado a identificar plenamente débitos objeto ao lançamento por

homologação, o que exigia também o envio das respectivas declarações fiscais e a eventual retificação, em caso de erro.

Findo o período para adesão e instituído o período de consolidação do PERT pela Receita Federal mais de um ano depois, momento para checar tanto os pagamentos quanto aqueles débitos incluídos no programa, por óbvio não podia mais o contribuinte alterar as informações fiscais prestadas referentes aos débitos, sob pena de afetar e inviabilizar o sistema de controle eletrônico utilizado para fins de verificação.

A normativa administrativa não extrapolou os ditames da Lei 13.496/17, mas, ao contrário, conferiu-lhe a devida operabilidade, traduzindo obrigação acessória que guardou plena correlação com as condições legais impostas – principalmente o prazo até 31.10.17 para a definição dos débitos a serem incluídos no PERT.

Ainda, no julgamento dos embargos de declaração opostos pela impetrante, constou o seguinte (fl. 636):

Deu-se plena aplicação à norma administrativa então atacada, considerado o marco temporal do pedido de consolidação e o período mais do que razoável imposto pela IN RFB 1.855/18 para que os débitos indicados naquele pedido fossem devidamente declarados pelo contribuinte. A medida não representou irretroatividade ou mesmo afetou legítima expectativa, estando o contribuinte obrigado a prestar as devidas informações para a consolidação do PERT, nos termos da Lei 13.496/17 e percorrido mais de um ano para tanto quando da edição da IN. Por essas razões, descumprida a norma administrativa (art. 11, III, da referida IN), não se tem qualquer direito de revisão, ressaltando-se que o contribuinte teve todo o período mencionado para tanto.

Nesse ponto, faz-se necessário corrigir a premissa equivocada trazida pela recorrente, ao afirmar que a adesão ao PERT não dependia da constituição prévia do débito a ser parcelado. Em sua peça recursal, a recorrente defende que a Instrução Normativa SRF n. 1.711/2017, regulamentadora do PERT, assegurava a possibilidade de inclusão no programa dos débitos vencidos até 30/4/2017, constituídos ou não, o que seria incompatível com a afirmação do Tribunal *a quo*, de que os contribuintes estavam obrigados a identificar plenamente os débitos objeto de lançamento por homologação, exigindo o envio das respectivas declarações fiscais e a eventual retificação, em caso de erro.

Com efeito, a recorrente confunde a possibilidade de incluir os débitos vencidos até o dia 30/4/2017, ainda que não constituídos, no parcelamento, com a sua efetiva inclusão, mediante indicação no sistema. São questões totalmente distintas. A Lei

n. 13.496/2017 permitiu fossem parcelados débitos vencidos até o dia 30/4/2017 (ainda que não constituídos), porém a sua efetiva inclusão dependia necessariamente da sua constituição, sob pena de os débitos não constarem nos sistemas da Receita Federal do Brasil ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Tanto é assim que, o Manual do Programa Especial de Regularização Tributária esclarece que a adesão ao programa seria realizada nos sistemas da Administração Tributária Federal, oportunidade em que seriam indicados os débitos dentre aqueles recuperados no sistema (https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/parcelamentos-especiais/Pert%20-%20SN/manual_pert-novo.pdf).

Nesse diapasão, correta a fundamentação do Tribunal de origem no sentido de que a norma administrativa regulamentadora se reveste de legalidade, não tendo extrapolado as balizas impostas pela Lei n. 13.496/2017. Ao contrário, observados os limites legais, a instrução normativa pretendeu conferir operabilidade às disposições da Lei n. 13.496/2017, estabelecendo normas de conduta compatíveis com a lei regente e, ainda, adequadas e proporcionais ao exercício do direito.

A propósito, ao permitir a apresentação de declaração retificadora até o dia 7/12/2018, a Instrução Normativa SRF n. 1.855/2018 garantiu aos contribuintes a oportunidade de corrigir informações e consolidar valores realmente devidos dentro da sistemática do próprio parcelamento, ao invés de limitar direitos. O que a recorrente chama de limitação de direito pelo estabelecimento de prazo limite para apresentação de retificadora foi, na verdade, medida necessária que assegurou aos contribuintes o devido processamento dos dados apresentados até o último dia antes do início da consolidação.

Anote-se que, em se tratando de regulamentação infralegal que visa a melhor gerir a atuação administrativa no cumprimento da lei de parcelamento, estabelecendo proposições razoáveis, não é dado ao Poder Judiciário revisar questões atinentes ao mérito administrativo, somente devendo atuar nas hipóteses em que a regulamentação ultrapassar o quadro normativo, o que não é o caso. Em outras palavras, também a administração tributária faz jus à deferência técnico-administrativa, por parte do Poder

Judiciário, na regulamentação de seus processos internos, quando atue de maneira razoável e proporcional, dentro da esfera de legalidade.

Acerca do princípio da deferência, valem ser citadas as bem lapidadas palavras do Ministro Sérgio Kukina, proferidas no voto condutor do julgamento do Tema n. 1.109 dos recursos repetitivos:

Em respeito ao princípio da deferência administrativa, o agir administrativo transigente, pautado na atuação conforme a lei e o direito, segundo padrões éticos de probidade e boa-fé, deve ser prestigiado pela jurisdição, sinalizando, assim, favoravelmente a que os órgãos administrativos tomadores de decisão sempre tenham em seu horizonte a boa prática da busca de soluções extrajudiciais uniformes, desestimulando, com isso, a litigiosidade com os administrados.

(REsp n. 1.925.192/RS, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, julgado em 13/9/2023, DJe de 2/10/2023.)

Vale registrar, nos termos de precedentes estabelecidos por esta Corte Superior, que a função de uma instrução normativa não é a mera repetição do texto da lei, mas a sua efetiva regulamentação, esclarecendo seus aspectos práticos. Nessa perspectiva, evidentemente haverá disposições normativas relacionadas a obrigações acessórias, ao tempo ou ao modo de ser de tais obrigações, o que não implica extrapolação da norma regulamentadora, a menos que haja, de fato, conflito normativo com a lei federal regulamentada. Nesse sentido, por todos, confira-se:

TRIBUTÁRIO. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. IRPJ. CSLL. ART. 18 DA LEI N. 9.430/1996. MÉTODO PRL. INTERPRETAÇÃO. IN SRF N. 243/2002. LEGALIDADE.

I - Trata-se, na origem, de mandado de segurança impetrado com a finalidade de ver assegurado o direito à apuração dos preços de transferência pelo método PRL segundo os critérios estabelecidos pelo art. 18 da Lei n. 9.430/1996, afastando-se aqueles constantes na Instrução Normativa SRF n. 243/2002.

II - Inicialmente, afasto a alegada violação ao art. 535, II, do CPC/1973, tendo em vista que os embargos de declaração opostos contra o acórdão de origem, ao apontar supostas omissões, serviram como mera demonstração de inconformismo da recorrente, na tentativa de ver reapreciados os argumentos já expostos e analisados, com o intuito de obter efeito infringente. Desse modo, inexistente a violação ao mencionado dispositivo em razão da rejeição dos embargos de declaração.

III - O objetivo principal da metodologia dos preços de transferência é assegurar ao Estado que os fatos geradores de obrigações tributárias não escapem do seu poder tributante por força da alocação de lucros promovida por contribuintes dotados de projeções

empresariais internacionais. Trata-se de um instrumento de combate à erosão das bases tributáveis decorrente da transferência de valores para outras jurisdições, sobre a qual a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE vem se dedicando por meio do Plano de Ação sobre BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). Em termos práticos, a sistemática está baseada na comparação entre uma operação em condições normais de mercado e a operação entre partes vinculadas, determinando-se o valor envolvido na operação a partir do que usualmente acontece em situações desprovidas de vinculação (preço parâmetro). É dizer, os Estados adotam tal sistemática para que se descubra ou se confirme o real preço do bem importado, evitando assim a indevida exportação de lucros.

IV - No Brasil, a metodologia dos preços de transferência foi instituída pela Lei n. 9.430/1996, norma que compreende o conceito de partes relacionadas e elenca os métodos estabelecidos, dentre eles o PRL, objeto de discussão no presente caso. Sob a redação da Lei n. 9.430/1996 vigente à época da propositura do mandado de segurança, o PRL foi um método de margens predeterminadas mediante a imposição de um coeficiente presumido de lucro, com o qual o contribuinte concordava ao optar pela aplicação em suas operações com partes relacionadas.

V - A interpretação adotada pela Receita Federal do Brasil por meio da Instrução Normativa SRF n. 243/2002, referendada pelo Tribunal de origem, não viola o art. 18 da Lei n. 9.430/1996, tampouco os demais dispositivos legais indicados. Trata-se de interpretação lógica, com base na *ratio legis*, ou seja, na finalidade da norma instituída. A função de uma instrução normativa não é a mera repetição do texto da lei, mas a sua regulamentação, esclarecendo a sua função prática.

VI - A Instrução Normativa SRF n. 243/2002 teve por finalidade apenas consubstanciar a correta interpretação que se deve fazer no que diz respeito à metodologia prevista pelo art. 18 da Lei n. 9.430/1996, em observância ao art. 100, I, do CTN, sem que houvesse indevida majoração do tributo. A forma de cálculo prevista em lei e pormenorizada pelo art. 12 da Instrução Normativa SRF n. 243/2002 atende à finalidade consagrada pela sistemática do preço de transferência, sendo a interpretação defendida pela recorrente verdadeira causa de desrespeito aos arts. 43 e 97 do CTN, ao pretender a redução de sua carga tributária mediante a dedução indevida de valores.

VII - O advento da Lei n. 12.715/2012 com o intuito de incluir as previsões da Instrução Normativa SRF n. 243/2002 ao texto da Lei n. 9.430/1996 não deveria ser encarado como reconhecimento pelo Fisco de que a norma infralegal extrapolou a previsão legal. Não obstante o correto posicionamento da Receita Federal do Brasil, tal como exposto no presente voto, é no mínimo adequada a alteração da norma para estancar as inúmeras batalhas na seara administrativa e judicial, como medida de redução de danos fiscais e de custos com o contencioso tributário.

VIII - Recurso especial improvido.

(REsp n. 1.787.614/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 2/10/2023, DJe de 15/4/2024.)

Enfatize-se, por oportuno, trecho do voto do Ministro Mauro Campbell Marques no referido julgado, que, inclusive, destaca a tendência jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal no sentido da adesão ao princípio da legalidade tributária

suficiente, descrito como a circunstância de a lei, em sentido estrito, estabelecer parâmetros, que serão preenchidos - evidentemente, sem descuidar da necessária razoabilidade entre os fins da norma e os meios de operabilidade - pelos normativos infralegais:

Em relação à legalidade tributária, ainda que se entendam relevantes as diferenças redacionais [...], não há qualquer malferimento ao princípio. Na impossibilidade de se isolar o mesmo bem na entrada e na saída, o que a IN/SRF n. 243/2002 faz, em complemento ao comando legal, explicando-o para a sua correta execução [...], é calcular o percentual de participação desse mesmo bem da entrada dentro do bem (ou conjunto de bens) da saída. Essa medida está de acordo com o entendimento do Supremo Tribunal Federal para quem a legalidade tributária imposta pelo texto constitucional não é estrita ou fechada - Tema n. 829 /STF. Isto significa [...] que a instrução normativa não precisa repetir 'ipsis litteris' o que já está na lei. Ao contrário disso, consoante os precedentes mais recentes, a Corte Constitucional adota o princípio da legalidade tributária suficiente, onde a lei estabelece parâmetros e nortes que deverão ser preenchidos - com a razoabilidade necessária em uma relação entre fins e meios - pelos normativos infralegais [...].

Superada, portanto, a argumentação acerca da legalidade da Instrução Normativa SRF n. 1.855/2018, cabe pontuar que a alegada violação do princípio da anterioridade e da segurança jurídica decorrente do prazo estipulado pela norma, anterior à publicação, não aproveita à contribuinte, visto que sua declaração retificadora foi apresentada em 14/12/2018, ou seja, após a publicação do ato normativo infralegal atacado, em 10/12/2018.

Por fim, anote-se que a pretensão recursal, no que se funda na tese de ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil, não é passível de ser revista no âmbito do Superior Tribunal de Justiça na via estreita do recurso especial.

A controvérsia esbarra no óbice da Súmula n. 7/STJ, na medida em que o Tribunal de origem expressamente consignou ter havido possibilidade material e tempo hábil para cumprimento das obrigações impostas, valendo destacar o seguinte trecho: "A medida não representou irretroatividade ou mesmo afetou legítima expectativa, estando o

contribuinte obrigado a prestar as devidas informações para a consolidação do PERT, nos termos da Lei 13.496/17 e percorrido mais de ano para tanto quando da edição da IN." (fl. 636).

Ante o exposto, conheço de parte do recurso especial e, nessa parte, nego-lhe provimento.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2084830 - SP (2023/0239833-8)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

MINISTRO AFRÂNIO VILELA: Em análise, recurso especial interposto por EDP SÃO PAULO DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA S/A., com fundamento no art. 105, III, *a*, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, publicado na vigência do CPC/2015 e que se encontra assim ementado, com destaque em negrito no capítulo relacionado ao mérito da causa (fls. 572-573):

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. DECADÊNCIA DA VIA MANDAMENTAL AFASTADA. MÉRITO. CAUSA MADURA. **PERT. LEGALIDADE DO ART. 11, III, DA IN RFB 1.855/18. OPERABILIDADE DO REGIME ESPECIAL.** RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO PARA AFASTAR A DECADÊNCIA, NEGANDO-LHE PROVIMENTO NO MÉRITO.

1. Nada obstante a adesão voluntária ao Pert e a vigência da IN RFB 1.855/18 já em 10.12.18, a exigência administrativa contida em seu art. 11, III, somente atingiu seus efeitos concretos com o indeferimento administrativo do pedido de revisão. Feito mandamental ajuizado em momento anterior, quando já vigente a norma, não encontraria óbice na Súmula 266 do STF por força da existência do interesse de agir ao se pleitear a adesão ao regime especial. Porém, ao contrário do presente caráter repressivo, assumiria caráter preventivo, procurando evitar futuro indeferimento administrativo. Consequentemente, tem-se como marco inicial para a impetração a ciência do ato de indeferimento do pedido de revisão, ficando afastado o decurso do prazo previsto no art. 23 da Lei 12.016/09. Precedentes.

2. Após adesão ao Pert, conferiu-se ao contribuinte o cálculo e o recolhimento dos débitos incluídos até a consolidação por parte dos órgãos fazendários (art. 8º, § 1º), implicando, respeitado o direito de defesa, o indeferimento do pedido em caso de inadimplemento (art. 9º).
3. O período de consolidação acabou regulamentado pela IN RFB 1.855 /18, publicada em 10.12.2018, conferindo o prazo entre 10 e 28 de dezembro de 2018 para a prestação das informações necessárias (art. 3º). Por seu turno, a IN delimitou que apenas os débitos cujas declarações foram enviadas até 07.12.2018 seriam passíveis de inclusão (art. 11, III), data estabelecida, segundo a autoridade impetrada, “para permitir que os sistemas estivessem aptos a receber as informações fiscais corretas na data de início da consolidação, ou seja, 10.12.2018”.
4. A norma legal é clara ao impor que os contribuintes identifiquem os débitos a serem beneficiados pelo regime especial até 31.10.17, ficando obrigado à quitação ou ao pagamento da entrada e parcelas devidas até a consolidação. Ou seja, até este período, estava o contribuinte obrigado a identificar plenamente débitos objeto ao lançamento por homologação, o que exigia também o envio das respectivas declarações fiscais e a eventual retificação, em caso de erro.
5. Findo o período para adesão e instituído o período de consolidação do Pert pela Receita Federal mais de um ano depois, momento para checar tanto os pagamentos quanto aqueles débitos incluídos no programa, por óbvio não podia mais o contribuinte alterar as informações fiscais prestadas referentes aos débitos, sob pena de afetar e inviabilizar o sistema de controle eletrônico utilizado para fins de verificação.
6. A normativa administrativa não extrapolou os ditames da Lei 13.496 /17, mas, ao contrário, conferiu-lhe a devida operabilidade, traduzindo obrigação acessória que guardou plena correlação com as condições legais impostas – principalmente o prazo até 31.10.17 para a definição dos débitos a serem incluídos no Pert.

Opostos embargos de declaração, pela impetrante (fls. 590-599), foram eles rejeitados (fls. 632-637).

No recurso especial, a impetrante apontou violação aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, parágrafo único, II, do CPC/2015, sustentando a nulidade do acórdão dos embargos de declaração, por omissões não supridas a respeito dos seguintes pontos (fl. 662):

- i. à inexistência de exigência prévia de constituição do crédito tributário para inclusão no Pert (art. 2º, inciso I, da IN 1.711/17);
- ii. à ofensa à irretroatividade, uma vez que o ato foi publicado em 10/12/2018, criando obrigações que deveriam ter sido cumpridas até 07/12/2018 (art. 11, inciso III, da IN 1.855/18);

- iii. ao direito à revisão da consolidação expressamente previsto no art. 1º, § 5º, da Lei 13.496/17, e a obrigação ao recálculo do Pert quando da consolidação em razão do previsto no art. 12, §§ 2º e 3º, da IN 1.711/17 e no art. 10 da IN 1.855/18; e
- iv. ao aspecto de que a ineficiência do Sistema da RFB jamais poderia prejudicar a adesão ao Pert, cuja boa-fé é demonstrada não só pelo imediato protocolo do pedido de revisão, como pelo regular recolhimento das diferenças não contempladas na consolidação.

De outro lado, apontou violação aos arts. 1º, § 5º, da Lei 13.496/2017; 100 e 106 do CTN; 6º, § 2º, do Decreto-Lei 4.657/1942; e 8º do CPC/2015, sustentando que:

a) é ilegal a exigência de transmissão das DCTFs até o dia 7/12/2018, exigência contida no art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018, na medida em que decorre de requisitos não estabelecidos na Lei 13.496/2017 (fl. 665);

b) a legislação sequer exigia a prévia constituição do crédito tributário para sua inclusão no Pert, conforme disposto no art. 2º, I, da Instrução Normativa RFB 1.711/2017, que regulamentou o programa no âmbito da RFB (fl. 666);

c) a restrição contida no art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018 igualmente atenta contra os princípios da irretroatividade e da segurança jurídica (fl. 668);

d) o direito à revisão da consolidação do Pert é assegurado expressamente pelo art. 1º, § 5º, da Lei 13.496/2017 (fls. 669); e

e) a ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil - RFB jamais poderia prejudicar a adesão ao Pert, cuja boa-fé é demonstrada não só pelo imediato protocolo do pedido de revisão, como pelo regular recolhimento das diferenças não contempladas na consolidação, fazendo-se necessária a interpretação das regras disciplinadoras de parcelamentos tributários sob viés teleológico, prestigiando-se a finalidade do programa – qual seja, a efetiva quitação dos débitos fiscais –, sem perder de vista a necessária ausência de prejuízo ao erário e a constatação da boa-fé do contribuinte, em atendimento aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, e, inclusive, ao disposto no art. 8º do CPC (fl. 670).

Nesta Corte, iniciado o julgamento Colegiado do recurso especial, o relator dele conheceu parcialmente e, nessa extensão, negou-lhe provimento, não conhecendo do recurso, por incidência do óbice da Súmula 7 do STJ, quanto à tese de ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil - RFB.

Pedi vista antecipada dos autos, para melhor análise da controvérsia.

Passo ao voto.

Não obstante os fundamentos lançados no voto do relator, peço vênia para divergir de Sua Excelência, porquanto entendo que o recurso especial deve ser conhecido e provido, para reformar o acórdão recorrido, a fim de conceder a segurança pleiteada neste *mandamus*.

De início, embora o relator, logo após proferir seu voto, haja mencionado que esta causa "tem uma repercussão em torno de R\$ 18 bilhões", extrai-se da petição inicial, à fl. 7, que a impetrante apresentou pedido administrativo de revisão, autuado sob o n. 16592.722265/2018-17, com o objetivo de sanear as irregularidades da consolidação, que deixavam de fora do Pert um débito da ordem de R\$ 18.823.405,29, relativo a [parcelas] principais de PIS e de Cofins.

I. Do juízo de admissibilidade do recurso especial

Preliminarmente, nos termos da jurisprudência desta Corte, o conhecimento do recurso especial, no tocante à alegada violação ao art. 1.022 do CPC/2015, prescinde do reexame do conjunto fático-probatório dos autos, não se confundindo com simples reexame de provas o reconhecimento, no julgamento do recurso especial, de omissão do Tribunal de origem sobre questões em tese relevantes e devidamente suscitadas nos embargos de declaração, o que afasta a incidência do óbice da Súmula 7 do STJ. Nesse sentido: AgInt no REsp 1.945.739/SC, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe de 12/11/2021; AgInt no REsp 1.736.051/RJ, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, DJe de 1/9/2020; EDcl no AgInt no AREsp 2.214.995/MS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 18/4/2024.

Não bastasse a inaplicabilidade da Súmula 7 do STJ, no que diz respeito à alegada violação aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, parágrafo único, II, do CPC/2015, entendo que não se aplica o aludido óbice sumular, também, no ponto em que a impetrante sustenta a tese de que a ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil jamais poderia prejudicar a adesão ao Pert, cuja boa-fé é demonstrada não só pelo imediato protocolo do pedido de revisão, como pelo regular recolhimento das diferenças não contempladas na consolidação.

Isso porque as seguintes premissas fáticas foram alegadas pela impetrante, na petição inicial do mandado de segurança (fls. 4-21), e não restaram infirmadas pela autoridade impetrada, nas informações por esta prestadas (fls. 378-384), de modo que são premissas fáticas admitidas como incontroversas, na forma do art. 374, III, do CPC /2015:

- a) em agosto de 2017, a impetrante apurou o valor consolidado da dívida a ser inserida no Pert, por força do disposto na redação originária do art. 1º, § 3º, e no art. 8º, §§ 1º e 2º, da Medida Provisória 783/2017;
- b) os débitos foram apurados em R\$ 351.757.821,67, de modo que o pedágio de 20% atingia R\$ 70.351.564,33 e sua primeira parcela a ser paga até 31/08/2017 perfazia R\$ 14.070.312,87;
- c) em observância ao art. 8º, §3º, da Medida Provisória 798/17, a impetrante aplicou juros de 1% sobre o valor apurado em agosto em 2017 e, em 29/09/2017, promoveu o regular recolhimento da primeira e da segunda parcelas do pedágio, no valor de R\$ 14.211.016,00 cada;
- d) enquanto aguardava a consolidação, a impetrante continuou recolhendo regularmente as parcelas devidas no contexto do Pert, com base em sua apuração;
- e) a consolidação foi concluída em 20 de dezembro de 2018, mas, em razão de inconsistências no sistema da RFB, a impetrante foi impossibilitada de selecionar adequadamente parte dos débitos de PIS e Cofins inseridos no Pert;
- f) ato contínuo, em 21 de dezembro de 2018, a impetrante apresentou pedido administrativo de revisão, autuado sob o nº 16592.722265/2018-17, com o objetivo de sanear as irregularidades da consolidação, que deixavam de fora do Pert um débito da ordem de R\$ 18.823.405,29 relativo a principais de PIS e de Cofins;
- g) durante a pendência de resposta ao seu requerimento, a impetrante continuou promovendo o regular pagamento das parcelas calculadas pela RFB no contexto do Pert e, em paralelo, se viu obrigada a recolher as parcelas mensais correspondentes aos débitos indevidamente não computados na consolidação;
- h) em 7 de outubro de 2019, a impetrante foi surpreendida com a prolação de decisão que indeferiu seu pedido de revisão, com base no art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018, ao entendimento de que, da análise dos sistemas da RFB, constatou-se que todos débitos /valores envolvidos na discussão (PIS fev/jul/ago/set/2015 e fev/2017 e Cofins fev/jul/2015) advêm de DCTFs retificadoras transmitidas em 14/12/2018.

Nesse contexto, ao contrário do que sustentado pelo relator, entendo que o conhecimento do recurso especial não encontra óbice na Súmula 7 do STJ, mesmo em relação à tese de que a ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil - RFB jamais poderia prejudicar a adesão ao Pert.

II. Do juízo acerca do mérito do recurso especial

II.1.a. Da alegada violação aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, parágrafo único, II, do CPC/2015. Violação configurada

Adentrando o mérito recursal, o relator, inicialmente, sem analisar a alegada violação ao art. 489, § 1º, do CPC/2015, deixou consignado, no tocante ao art. 1.022 do CPC/2015, que

Em relação à indicada violação do art. 1.022 do CPC/2015, não se observa a alegada negativa de prestação jurisdicional, tendo o julgador abordado as questões relevantes ao deslinde da controvérsia de maneira devida e suficientemente fundamentada.

Nesse panorama, a oposição dos embargos declaratórios caracterizou, tão somente, a irresignação do embargante diante de decisão contrária a seus interesses, o que não viabiliza o referido recurso.

Descaracterizada a alegada omissão, tem-se de rigor o afastamento da suposta violação do art. 1.022 do CPC/2015, conforme pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Contudo, entendo que assiste razão à impetrante, no que diz respeito à alegada violação aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, parágrafo único, do CPC/2015, os quais possuem o seguinte teor:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador; (grifo nosso)

Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para:

(...)

II - suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento;

(...)

Parágrafo único. **Considera-se omissa a decisão que:**

(...)

II - incorra em qualquer das condutas descritas no art. 489, § 1º. (grifo nosso)

Com efeito, a jurisprudência do STJ orienta-se no sentido de que há violação aos referidos dispositivos legais, quando o Tribunal de origem, a despeito da oposição de embargos de declaração, não se manifesta sobre argumentos capazes, em tese, de levar a resultado diverso no julgamento da causa.

Nesse sentido:

PREVIDENCIÁRIO. APOSENTADORIA POR INVALIDEZ. ART. 1.022, II, DO CPC/2015. VIOLAÇÃO. OMISSÃO EXISTENTE. QUESTÃO RELEVANTE À SOLUÇÃO DA CONTROVÉRSIA. RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

(...)

II - Caracteriza-se ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 quando a Corte de origem deixa de se pronunciar a respeito de questões essenciais ao julgamento da lide, as quais poderiam, em tese, levar a resultado diverso.

III - Recurso especial provido.

(REsp 1.744.633/MG, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 11/12/2018, grifo nosso).

No caso, para demonstrar a relevância, em tese, das questões suscitadas como omissas, cumpre registrar as seguintes circunstâncias da causa.

Na origem, analisa-se mandado de segurança, ajuizado em 1º/11/2019, visando determinar que a autoridade impetrada promova a reanálise do pedido de revisão da consolidação da dívida da impetrante no Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), instituído pela Medida Provisória 783/2017, convertida na Lei 13.496/2017, afastando-se o art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018, e mantendo-se suspensa a exigibilidade dos débitos residuais que a autoridade coatora considerou não incluídos no Pert, o que compreende o crédito tributário consubstanciado na Certidão de Dívida Ativa - CDA n. 80.7.19.058172-50, até o término da revisão administrativa da consolidação (fls. 4-21 e fls. 328-330).

De fato, da emenda à petição inicial, colhe-se o pedido, nos termos em que formulados pela impetrante, para (fl. 330)

determinar que a autoridade coatora promova a reanálise do pedido de revisão da consolidação do PERT, afastando-se o óbice referente ao art. 11, III, da Instrução Normativa 1.855/18 e mantendo, nos termos do art. 151, VI, do CTN, a suspensão da exigibilidade dos débitos residuais considerados não inclusos no PERT4, o que compreende o crédito tributário consubstanciado na CDA 80.7.19.058172-50, até o término da revisão administrativa.

Na petição inicial, foram apresentadas as linhas de argumentação a seguir:

i) a inovação trazida pelo art. 11, III, da Instrução Normativa 1.855/2018 extrapola os limites do poder regulamentar e ofende o princípio da legalidade (fl. 10);

ii) o art. 2º, I, da Instrução Normativa RFB 1.711/2017 sequer exigia a prévia constituição do crédito tributário para sua inclusão no Pert (fl. 10);

iii) a restrição contida no art. 11, III, da Instrução Normativa 1.855/2018 atenta contra os princípios da irretroatividade e da segurança jurídica previstos nos arts. 6º, § 2º, do Decreto-Lei 4.657/1942; e 106 do CTN, uma vez que, muito embora a mencionada instrução normativa tenha sido publicada no Diário Oficial da União de 10/12/2018, o dispositivo infralegal em questão criou obrigações que deveriam ter sido cumpridas até 7/12/2018 (fl. 12);

iv) o direito à revisão da consolidação é assegurado expressamente pelo art. 1º, § 5º, da Lei 13.496/2017, em caso de não disponibilização de débitos no sistema para inclusão no Pert, e, por outro lado, os arts. 12, §§ 2º e 3º, da Instrução Normativa 1.711/2017; e 10 da Instrução Normativa 1.855/2018 obrigam o recálculo do Pert em decorrência da consolidação (fls. 13-15); e

v) a ineficiência do sistema da RFB jamais poderia prejudicar a adesão da impetrante ao Pert, cuja boa-fé restaria demonstrada não só pelo imediato protocolo do pedido administrativo de revisão da consolidação, como pelo regular recolhimento das diferenças correspondentes aos débitos não contemplados pela consolidação (fl. 14).

Na sentença, o processo deste mandado de segurança foi julgado extinto, sem resolução do mérito, por suposta decadência do direito à impetração (fls. 402-403).

Interposta apelação, nela a impetrante defendeu a não ocorrência de decadência do direito à via mandamental, bem como reiterou os argumentos deduzidos na petição inicial, ressaltando, inclusive, que a autoridade impetrada – seja na esfera administrativa, seja em suas informações – sequer impugnou as DCTFs retificadoras transmitidas pela impetrante, as quais permanecem ativas e regulares junto ao sistema da RFB, uma vez que a única insurgência da autoridade impetrada refere-se à data de transmissão das DCTFs retificadoras, frise-se, ainda dentro do prazo para

prestação de informações previsto no art. 3º da Instrução Normativa RFB 1.855/2018, de modo a denotar o descompasso do indeferimento do pedido de revisão com os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade (fls. 441-460).

No voto condutor do acórdão recorrido, o Tribunal de origem deu parcial provimento à apelação, tão somente para afastar a tese de decadência do direito à impetração do mandado de segurança, mas, no tocante ao mérito da ação mandamental, enfrentando apenas o primeiro argumento constante da petição inicial, acabou por denegar a ordem pleiteada.

Confira-se, por oportuno, o capítulo do acórdão recorrido relacionado ao mérito da causa (fl. 571):

Após adesão ao Pert, conferiu-se ao contribuinte o cálculo e o recolhimento dos débitos incluídos até a consolidação por parte dos órgãos fazendários (art. 8º, § 1º), implicando, respeitado o direito de defesa, o indeferimento do pedido em caso de inadimplemento (art. 9º). O período de consolidação acabou regulamentado pela IN RFB 1.855 /18, publicada em 10.12.2018, conferindo o prazo entre 10 e 28 de dezembro de 2018 para a prestação das informações necessárias (art. 3º). Por seu turno, a IN delimitou que apenas os débitos cujas declarações foram enviadas até 07.12.2018 seriam passíveis de inclusão (art. 11, III), data estabelecida, segundo a autoridade impetrada, “para permitir que os sistemas estivessem aptos a receber as informações fiscais corretas na data de início da consolidação, ou seja, 10.12.2018”.

Como visto, a norma legal é clara ao impor que os contribuintes identifiquem os débitos a serem beneficiados pelo regime especial até 31.10.17, ficando obrigado à quitação ou ao pagamento da entrada e parcelas devidas até a consolidação. Ou seja, até este período, estava o contribuinte obrigado a identificar plenamente débitos objeto ao lançamento por homologação, o que exigia também o envio das respectivas declarações fiscais e a eventual retificação, em caso de erro.

Findo o período para adesão e instituído o período de consolidação do Pert pela Receita Federal **mais de um ano depois**, momento para checar tanto os pagamentos quanto aqueles débitos incluídos no programa, por óbvio não podia mais o contribuinte alterar as informações fiscais prestadas referentes aos débitos, sob pena de afetar e inviabilizar o sistema de controle eletrônico utilizado para fins de verificação.

A normativa administrativa não extrapolou os ditames da Lei 13.496/17, mas, ao contrário, conferiu-lhe a devida operabilidade, traduzindo obrigação acessória que guardou plena correlação com as condições legais impostas – principalmente o prazo até 31.10.17 para a definição dos débitos a serem incluídos no Pert.

Opostos embargos de declaração, em 2º Grau, neles a impetrante – ressaltando que o acórdão recorrido limitou-se a enfrentar apenas o primeiro argumento desenvolvido na petição inicial, qual seja, o de que o art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018 extrapolou os limites do poder regulamentar, violando o princípio da legalidade – acabou por indicar omissões quanto aos outros 4 (quatro) argumentos constantes da apelação.

Por ocasião do julgamento dos embargos de declaração – após reproduzir os fundamentos do acórdão da apelação –, o Tribunal de origem limitou-se a acrescentar a fundamentação a seguir (fls. 635-636):

Deu-se plena aplicação à norma administrativa então atacada, considerado o marco temporal do pedido de consolidação e o período mais do que razoável imposto pela IN RFB 1.855/18 para que os débitos indicados naquele pedido fossem devidamente declarados pelo contribuinte. A medida não representou irretroatividade ou mesmo afetou legítima expectativa, estando o contribuinte obrigado a prestar as devidas informações para a consolidação do Pert, nos termos da Lei 13.496/17 e percorrido mais de ano para tanto quando da edição da IN. Por essas razões, descumprida a norma administrativa (art. 11, III, da referida IN), não se tem qualquer direito de revisão, ressaltando-se que o contribuinte teve todo o período mencionado para tanto.

Nesse contexto, resta patente a violação aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, parágrafo único, II, do CPC/2015, uma vez que, a despeito da oposição dos embargos de declaração, o Tribunal de origem não analisou os argumentos deduzidos, na apelação, à luz das seguintes disposições normativas: i) arts. 2º, I, da Instrução Normativa RFB 1.711/2017 e 100 do CTN; ii) princípio da segurança jurídica previsto nos arts. 6º, § 2º, do Decreto-Lei 4.657/1942; e 106 do CTN; iii) arts. 1º, § 5º, da Lei 13.496/2017; 12, §§ 3º e 3º, da Instrução Normativa RFB 1.711/2017; e 10 da Instrução Normativa RFB 1.855/2018; iv) princípios da boa-fé, da proporcionalidade e da razoabilidade previstos no art. 8º do CPC/2015 (fls. 590-599).

II.1.b. Da aplicação do art. 1.025 do CPC

Tendo em vista que as omissões que caracterizaram a violação aos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015 dizem respeito a questões exclusivamente de natureza jurídica, entendo que não é caso de determinação de retorno dos autos ao Tribunal de origem, para novo julgamento dos embargos de declaração, porquanto está

configurado o prequestionamento ficto, nos termos do art. 1.025 do CPC/2015, razão pela qual, no tópico a seguir, passo ao exame das matérias suscitadas como omissas, em atenção aos princípios da economia processual e da primazia do julgamento de mérito. Nesse sentido: AREsp 1.506.135/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 18/10/2019; AgInt no AREsp 2.399.352/MA, relator Ministro Teodoro Silva Santos, Segunda Turma, DJe de 25/4/2024.

II.2. Da alegada violação aos arts. 100 e 106 do CTN; 6º, § 2º, do Decreto-Lei 4.657/1942; 8º do CPC/2015; e 1º, § 5º, da Lei 13.496/2017. Violação caracterizada

Nesse tópico, **não discordo do voto do relator, no ponto em que Sua Excelência afirma que a administração tributária faz jus à deferência técnico-administrativa, por parte do Poder Judiciário, na regulamentação de seus processos internos, quando atue de maneira razoável e proporcional, dentro da esfera de legalidade.**

Mas adianto minha compreensão de que esse não é o caso da exigência contida no art. 11, III, da IN RFB 1.855/2018, como pretendo demonstrar neste voto.

Nesse ponto, o relator invoca a orientação firmada pela Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do REsp 1.925.192/RS, correspondente ao Tema 1.109 /STJ, cujo acórdão restou assim ementado, com destaque em negrito no ponto realçado, no julgamento do presente recurso especial, pelo respectivo relator:

DIREITO ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. TEMA 1.109. SERVIDOR PÚBLICO APOSENTADO. REVISÃO ADMINISTRATIVA DEFLAGRADA DEPOIS DE TRANSCORRIDOS MAIS DE CINCO ANOS DESDE O ATO DE APOSENTAÇÃO. RECONHECIMENTO DO DIREITO À CONTAGEM DE TEMPO ESPECIAL COM REFLEXO FINANCEIRO FAVORÁVEL AO APOSENTADO. REALINHAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL AO QUANTO DECIDIDO PELO TCU NO ACÓRDÃO N. 2008/2006 (CONFORME ORIENTAÇÕES NORMATIVAS 3 E 7, DE 2007, DO MPOG). PRETENSÃO DA PARTE APOSENTADA EM RECEBER AS RESPECTIVAS DIFERENÇAS DESDE A DATA DA APOSENTAÇÃO, E NÃO SOMENTE A CONTAR DA EDIÇÃO DO ACÓRDÃO DO TCU (2006). IMPOSSIBILIDADE. RECONHECIMENTO DE DIREITO QUE NÃO IMPLICOU RENÚNCIA TÁCITA À PRESCRIÇÃO POR PARTE DA ADMINISTRAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO ART. 191 DO CÓDIGO CIVIL NA ESPÉCIE. REGIME JURÍDICO-ADMINISTRATIVO DE DIREITO PÚBLICO QUE EXIGE LEI AUTORIZATIVA PRÓPRIA PARA FINS DE RENÚNCIA À PRESCRIÇÃO JÁ CONSUMADA EM FAVOR DA ADMINISTRAÇÃO.

(...)

3. Em respeito ao princípio da deferência administrativa, o agir administrativo transigente, pautado na atuação conforme a lei e o direito, segundo padrões éticos de probidade e boa-fé, deve ser prestigiado pela jurisdição, sinalizando, assim, favoravelmente a que os órgãos administrativos tomadores de decisão sempre tenham em seu horizonte a boa prática da busca de soluções extrajudiciais uniformes, desestimulando, com isso, a litigiosidade com os administrados.

(...)

5. TESE REPETITIVA: Não ocorre renúncia tácita à prescrição (art. 191 do Código Civil), a ensejar o pagamento retroativo de parcelas anteriores à mudança de orientação jurídica, quando a Administração Pública, inexistindo lei que, no caso concreto, autorize a mencionada retroação, reconhece administrativamente o direito pleiteado pelo interessado.

(...)

6.3. Recurso especial da União conhecido em parte e, nessa extensão, parcialmente provido (REsp 1.925.192/RS, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, DJe de 2/10/2023, grifo nosso).

Ocorre que a orientação jurisprudencial acima, a meu ver, não se aplica ao caso, por se tratar de questão diversa.

Comungo do mesmo entendimento do relator, outrossim, no ponto em que Sua Excelência diz que a função de uma instrução normativa não é a mera repetição do texto da lei, mas a sua efetiva regulamentação, esclarecendo seus aspectos práticos. Nessa perspectiva, segundo o relator, evidentemente haverá disposições normativas relacionadas a obrigações acessórias, ao tempo ou ao modo de ser dessas obrigações, o que, em princípio, não implica extrapolação da norma regulamentadora, **a menos que haja, de fato, conflito normativo com a lei federal regulamentada.**

Mas, no meu entendimento, conflito normativo houve, no tocante à exigência contida no art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018, tanto com a Lei 13.496 /2017, como com os arts. 100, I, e 106 do CTN; 6º, § 2º, do Decreto-Lei 4.657/1942; e 8º do CPC/2015, como justificarei mais adiante.

Concordo, também, com a mencionada tendência jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, no sentido da adesão ao princípio da legalidade tributária suficiente, assim compreendido como a circunstância de a lei, em sentido estrito, estabelecer parâmetros, que serão preenchidos pelos normativos infralegais – evidentemente, sem descuidar da necessária razoabilidade entre os fins da norma e os

meios de operabilidade –, tendência jurisprudencial que, no julgamento do presente recurso especial, o respectivo relator noticia ter sido igualmente mencionada pelo Ministro Mauro Campbell Marques, em voto proferido no seguinte julgado desta Corte:

TRIBUTÁRIO. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. IRPJ. CSLL. ART. 18 DA LEI 9.430/1996. MÉTODO PRL. INTERPRETAÇÃO. IN SRF N. 243 /2002. LEGALIDADE.

(...)

V - A interpretação adotada pela Receita Federal do Brasil por meio da Instrução Normativa SRF 243/2002, referendada pelo Tribunal de origem, não viola o art. 18 da Lei 9.430/1996, tampouco os demais dispositivos legais indicados. Trata-se de interpretação lógica, com base na *ratio legis*, ou seja, na finalidade da norma instituída. **A função de uma instrução normativa não é a mera repetição do texto da lei, mas a sua regulamentação, esclarecendo a sua função prática.**

(...)

VIII - Recurso especial improvido.

(REsp 1.787.614/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 15/4/2024, grifo nosso).

Contudo, discordo respeitosamente do voto do relator, a partir do ponto em que Sua Excelência conclui que a exigência contida no art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018 – publicada no Diário Oficial da União do dia 10/12/2018 e editada para normatizar a etapa de consolidação do Pert –, ao eleger o dia 7/12/2018 como data limite para a entrega de DCTFs (originais ou retificadoras), seria adequada, razoável e proporcional ao exercício do direito adquirido da impetrante.

O art. 100, I, do CTN, conforme sustentado pela impetrante, prevê a finalidade e o alcance das instruções normativas:

Art. 100. **São normas complementares das leis**, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - **os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;**

Já o art. 106 do CTN, que abrange as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, estabelece o seguinte:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Consoante assentado pela Primeira Seção do STJ, "o princípio da anterioridade da lei tributária aplica-se às normas em sentido amplo, incluindo as instruções normativas, que são normas complementares à legislação tributária, a teor do que preceitua o artigo 100, I, do CTN" (REsp 327.683/RJ, relator Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJU de 27/9/2004, p. 185).

A impetrante também invocou o art. 6º, § 2º, do Decreto-Lei 4.657/1942, que protege o direito adquirido, traçando cláusula de irretroatividade de disposições normativas, *in verbis*:

Art. 6º **A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.**

(...)

§ 2º **Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.**

Consoante sustentado pela impetrante, com acerto, **à luz do art. 106 do CTN, a retroação da norma tributária é cabível apenas em benefício do contribuinte.**

A propósito, vejamos a orientação do STJ a respeito dessa regra geral do CTN:

TRIBUTÁRIO. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ADESÃO AO SIMPLES. LEGISLAÇÃO NOVEL QUE RESTRINGE DIREITOS OBTIDOS. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA.

I - O direito à adesão ao SIMPLES pelas empresas que exerçam atividade de execução de obras de construção civil deve ser aferido com base na legislação vigente à época da opção, *in casu*, a Lei 9.317/1996, sem a introdução do § 4º pela MP 1.523-7/1997, **não sendo possível a aplicação retroativa da novel legislação que restringe os direitos obtidos, tendo em vista o teor do art. 106 do CTN e a natureza não interpretativa e de agravamento da situação fiscal do contribuinte objetivada pela norma.** Neste sentido: REsp 721.174/SC, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 16/10/2008, DJe 06/11/2008 ; REsp 440.994/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 25/02/2003, DJ 24/03/2003, p. 144.

II - Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp 1.172.152/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 15/8/2018, grifo nosso).

No recurso especial, a impetrante invocou, ainda, o art. 8º do CPC, segundo o qual,

Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência. (grifo nosso)

O Programa Especial de Regularização Tributária - Pert foi instituído pela Medida Provisória 783, de 31/5/2017, convertida na Lei 13.496, de 24/10/2017.

O Pert abrangeu os débitos de natureza tributária e não tributária, vencidos até 30 de abril de 2017, inclusive aqueles objeto de parcelamentos anteriores, em discussão administrativa ou judicial, ou provenientes de lançamento de ofício efetuado após a publicação da Medida Provisória 783/2017 e da Lei 13.496/2017, a teor do § 2º do art. 1º da mencionada Medida Provisória, *in verbis*:

§ 2º O Pert abrange os débitos de natureza tributária e não tributária, **vencidos até 30 de abril de 2017**, inclusive aqueles objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou provenientes de lançamento de ofício efetuados após a publicação desta Medida Provisória, desde que o requerimento seja efetuado no prazo estabelecido no § 3º.

Eis a semelhante redação do § 2º do art. 1º da Lei 13.496/2017:

§ 2º O Pert abrange os débitos de natureza tributária e não tributária, **vencidos até 30 de abril de 2017**, inclusive aqueles objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou provenientes de lançamento de ofício efetuados após a publicação desta Lei, desde que o requerimento seja efetuado no prazo estabelecido no § 3º deste artigo.

Sobre o prazo para a etapa de adesão ao Pert, o § 3º do art. 1º da Medida Provisória 783/2017, a princípio, dispôs o seguinte:

§ 3º A adesão ao Pert ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 31 de agosto de 2017 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou responsável. (grifo nosso)

Esse prazo para adesão ao Pert foi prorrogado pela Medida Provisória 798 /2017, até 29 de setembro de 2017, bem como pela Medida Provisória 804/2017, até 31 de outubro de 2017, e pela Medida Provisória 807/2017, até 14 de novembro de 2017.

O direito à revisão da consolidação, por sua vez, é assegurado pelo § 5º do art. 1º da Lei 13.496/2017, nos seguintes termos:

§ 5º Fica resguardado o direito do contribuinte à quitação, nas mesmas condições de sua adesão original, dos débitos apontados para o parcelamento, em caso de atraso na consolidação dos débitos indicados pelo contribuinte ou não disponibilização de débitos no sistema para inclusão no programa. (grifo nosso)

Sobre a regulamentação do Pert, assim dispôs o art. 13 da Medida Provisória 783/2017:

Art. 13. A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no âmbito de suas competências, **editarão os atos necessários à execução dos procedimentos previstos no prazo de trinta dias, contado da data de publicação desta Medida Provisória.**

Semelhantemente, o art. 15 da Lei 13.496/2017 estabeleceu o seguinte:

Art. 15. A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no âmbito de suas competências, **editarão os atos necessários à execução dos procedimentos previstos no prazo de trinta dias, contado da data de publicação desta Lei.**

Dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no supracitado art. 13 da Medida Provisória 783/2017, o Secretário da Receita Federal do Brasil - RFB, através da Instrução Normativa RFB 1.711, de 16/6/2017, explicitou quais os débitos, vencidos até 30 de abril de 2017, que poderiam ser objeto do Pert, de modo a abranger, inclusive, os débitos não constituídos, e dispôs, ainda, sobre a etapa da consolidação:

CAPÍTULO I DOS DÉBITOS OBJETO DO PERT

Art. 2º **Podem ser liquidados na forma do Pert os seguintes débitos, a serem indicados pelo sujeito passivo:**

I - **vencidos até 30 de abril de 2017, constituídos ou não**, provenientes de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos ou em discussão administrativa ou judicial, devidos por pessoa física ou pessoa jurídica de direito público ou privado, inclusive a que se encontrar em recuperação judicial; (grifo nosso)

(...)

CAPÍTULO VII DA CONSOLIDAÇÃO

(...)

Art. 12. No momento da prestação das informações para a consolidação, o sujeito passivo deverá indicar os débitos a serem parcelados, o número de prestações, os montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL e os demais créditos a serem utilizados para liquidação, caso tenha efetuado opção por modalidade que permita tal utilização.

§ 1º O sujeito passivo que aderir aos parcelamentos ou ao pagamento à vista de que trata esta Instrução Normativa e que não apresentar as informações necessárias à consolidação, no prazo estipulado no ato normativo a que se refere o § 3º do art. 4º, será excluído do Pert, sem o restabelecimento dos parcelamentos rescindidos em decorrência do requerimento efetuado.

§ 2º **Será realizada a consolidação dos débitos somente do sujeito passivo que tiver efetuado o pagamento à vista ou o pagamento de todas as prestações devidas até a data da consolidação.**

§ 3º **Na hipótese prevista no § 2º, eventual diferença não paga poderá ser quitada no momento da consolidação.** (grifo nosso)

Pela leitura das disposições normativas acima, entendo que assiste razão à impetrante, quando sustenta que o § 2º do art. 1º da Medida Provisória 783/2017, correspondente ao § 2º do art. 1º da Lei 13.496/2017, não condicionou a inclusão de débitos no Pert à entrega prévia de DCTF, original ou retificadora. Na realidade, a Medida Provisória 783/2017 e a Lei 13.496/2017 sequer exigiam a prévia constituição do crédito tributário para sua inclusão no Pert, tanto é assim que o supracitado art. 2º, I, da Instrução Normativa RFB 1.711/2017 possibilitou a inclusão de débitos não constituídos, desde que vencidos até 30/4/2017.

Após o prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação da Lei 13.496/2017, o Secretário da Receita Federal do Brasil - RFB editou a Instrução Normativa RFB 1.855, de 7/12/2018, publicada no Diário Oficial da União de 10/12/2018, que dispõe sobre a etapa de prestação de informações, para fins de consolidação de débitos no Pert.

Por disciplinarem aspectos relevantes da controvérsia trazida neste mandado de segurança, vejamos os arts. 3º, 10 e 11 da aludida Instrução Normativa RFB 1.855/2018, os quais tratam, respectivamente, das informações e do prazo para sua prestação, da revisão da consolidação e das disposições finais:

CAPÍTULO II DAS INFORMAÇÕES E DO PRAZO PARA SUA PRESTAÇÃO

Art. 3º O sujeito passivo que optou pelo pagamento à vista ou pelo parcelamento dos demais débitos de que trata o *caput* do art. 2º deverá indicar, exclusivamente no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://rfb.gov.br>, nos dias úteis do período de 10 a 28 de dezembro de 2018, das 7 horas às 21 horas, horário de Brasília:

I - os débitos que deseja incluir no Pert; (grifo nosso)

CAPÍTULO VI

DA REVISÃO DA CONSOLIDAÇÃO

Art. 10. A revisão da consolidação será efetuada pela RFB, a pedido do sujeito passivo ou de ofício, e poderá resultar em recálculo de todas as parcelas devidas ou alteração de modalidade, se for o caso.

Parágrafo único. O parcelamento será rescindido caso o sujeito passivo não quite as prestações devedoras decorrentes da revisão da consolidação até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorreu a ciência da revisão. (grifo nosso)

CAPÍTULO VII

DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 11. Poderão ser incluídos no Pert, observado o disposto no *caput* e no § 1º do art. 2º:

I - os débitos a que se refere o inciso II do art. 2º da Instrução Normativa RFB 1.711, de 2017, cuja ciência do lançamento ocorra até a data da prestação das informações nos termos desta Instrução Normativa;

II - os débitos de outros parcelamentos cuja formalização de desistência, na forma definida no art. 10 da Instrução Normativa RFB 1.711, de 2017, seja realizada até 7 de dezembro de 2018; e

III - os débitos cujas declarações, originais ou retificadoras, sejam transmitidas até 7 de dezembro de 2018. (grifo nosso)

A meu ver, o supracitado art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018, publicada no Diário Oficial da União do dia 10/12/2018, ao criar a exigência de transmissão de DCTFs, originais ou retificadoras, até o dia 7/12/2018, portanto, em data anterior à própria publicação da aludida Instrução Normativa, atentou contra os princípios da segurança jurídica, da irretroatividade da norma tributária em desfavor do contribuinte, da boa-fé, da proporcionalidade e da razoabilidade, porquanto tornou impossível o cumprimento dessa exigência, e acabou por violar, ainda, o direito adquirido da impetrante, com base na Lei 13.496/2017, de incluir determinados débitos no Pert, simplesmente porque esses débitos, vencidos até 30/4/2017, foram informados em DCTFs retificadoras transmitidas dia 14/12/2018, ou seja, após aquela data de 7/12/2018, ainda que dentro do prazo estabelecido, pelo art. 3º, I, da mesma Instrução Normativa RFB 1.855/2018, para a prestação de informações necessárias à consolidação.

Entendo que o sujeito passivo pode incluir no Pert os débitos, vencidos até 30/4/2017, desde que confessados mediante declarações, originais ou retificadoras, transmitidas dentro do prazo estabelecido para a etapa de prestação de informações, para fins de consolidação desses débitos no Pert, ficando resguardado o direito de revisão da consolidação, para inclusão posterior daqueles débitos que, embora informados em DCTFs, originais ou retificadoras, transmitidas até o momento da consolidação, não tenham sido disponibilizados no sistema para inclusão oportuna no Pert.

Compreendo que a exigência contida no art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018 prejudicou o planejamento tributário lícito dos contribuintes que aderiram ao Pert, pois criou obrigação nova, com impossibilidade de seu cumprimento.

A meu ver, essa exigência deve ser afastada, por violação aos dispositivos legais invocados pela impetrante, os quais condensam os princípios da segurança jurídica, da irretroatividade da norma tributária em desfavor do contribuinte, da proporcionalidade, da razoabilidade e da boa-fé da impetrante, a qual confessou os débitos mediante declarações retificadoras transmitidas em 14/12/2018, ainda dentro do prazo estabelecido para a etapa de prestação de informações (ou seja, no período de 10 a 28 de dezembro de 2018), bem como continuou a efetuar os pagamentos das prestações do parcelamento e protocolou oportunamente, em 21/12/2018, pedido administrativo de revisão da consolidação do Pert.

Enfim, penso que deve ser afastado o óbice referente ao art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018 e determinada a reanálise do pedido administrativo de revisão da consolidação do Pert da impetrante, bem como a suspensão da exigibilidade dos débitos residuais considerados não inclusos no Pert.

Assim, considero justificada a minha discordância com o voto do relator, no ponto em que Sua Excelência arremata dizendo que:

Superada, portanto, a argumentação acerca da legalidade da Instrução Normativa SRF 1.855/2018, cabe pontuar que a alegada violação do princípio da anterioridade e da segurança jurídica decorrente do prazo estipulado pela norma, anterior à publicação, não aproveita à contribuinte, visto que sua declaração retificadora foi apresentada em 14/12/2018, ou seja, após a publicação do ato normativo infralegal atacado, em 10/12/2018.

Concluo, portanto, que o indeferimento do pedido de revisão da consolidação implicou violação aos arts. 100, I, e 106 do CTN; 6º, § 2º, do Decreto-Lei 4.657/1942; 8º do CPC/2015; e 1º, § 5º, da Lei 13.496/2017.

Isso posto, com renovadas vênias ao relator, conheço do recurso especial e dou-lhe provimento, para reformar o acórdão recorrido, a fim de conceder a segurança requerida neste *mandamus*.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2084830 - SP (2023/0239833-8)

RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

RATIFICAÇÃO DE VOTO

A discussão no presente caso gravita em torno da legalidade da Instrução Normativa n. 1.855/2018, especificamente no ponto em que estabelece, em seu art. 11, III, que poderiam ser incluídos no PERT os débitos cujas declarações, originais ou retificadoras, fossem transmitidas até 7/12/2018. Em síntese, alega a recorrente que o dispositivo extrapola os limites do poder regulamentar ao inaugurar exigência de prévia transmissão de DCTFs retificadoras a determinado prazo.

Iniciado o julgamento, proferi voto por meio do qual conheci em parte do recurso especial e, nessa extensão, neguei-lhe provimento, por entender que a norma administrativa regulamentadora se reveste de legalidade, não tendo extrapolado as balizas impostas pela Lei n. 13.496/2017.

Não obstante os fundamentos jurídicos expostos no voto por mim proferido, o i. Ministro Afrânio Vilela, após pedido antecipado de vista, trouxe r. voto-vista divergindo *in totum*, sob os mais variados aspectos.

Considerando os apontamentos trazidos no r. voto-vista, entendo pertinente tecer algumas ponderações e, certamente, reforçar conceitos que me fazem não

só ratificar o voto inicialmente proferido, como também fomentar valoroso debate no Colegiado.

De início, com relação à inaplicabilidade da Súmula 7 do STJ para análise da alegada ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil, importante registrar que é pacífico o entendimento jurisprudencial de que as premissas fáticas a serem avaliadas juridicamente pelo Superior Tribunal de Justiça são exclusivamente aquelas delineadas no acórdão recorrido.

De todo modo, melhor avaliando o caso, chego à conclusão de que a suposta falha no sistema, diferentemente do que alega a contribuinte, não é a causa da impossibilidade de inclusão de débitos no PERT. Efetivamente não houve falha, mas consequência da aplicação do art. 11, III, da Instrução Normativa n. 1.855/2018, visto que os débitos impossibilitados de indicação na consolidação são justamente os relacionados às retificadoras apresentadas a destempo. Nesse contexto, o fato de os débitos não terem aparecido nas telas de consolidação resta insignificante, na medida em que é reconhecida a legalidade do art. 11, III, da Instrução Normativa n. 1.855/2018.

A respeito da alegada violação dos arts. 489 e 1.022, II, do CPC, reitero o meu posicionamento no sentido da sua inexistência. Com efeito, a recorrente opôs embargos de declaração contra o acórdão de origem, indicando omissão quanto aos pontos a seguir indicados, sobre os quais transcrevo, na sequência, o posicionamento adotado pelo Tribunal *a quo*. Vejamos:

i) O art. 2º, I, da Instrução Normativa 1.711/2017 sequer exigia a prévia constituição do crédito tributário para a sua inclusão no PERT.

Em resposta, o Tribunal *a quo*, tanto no voto que apreciou o recurso de apelação quanto o dos embargos de declaração:

Como visto, a norma legal é clara ao impor que os contribuintes identifiquem os débitos a serem beneficiados pelo regime especial até 31.10.17, ficando obrigado à quitação ou ao pagamento da entrada e parcelas devidas até a consolidação. Ou seja, até este período, estava o contribuinte obrigado a identificar plenamente débitos objeto ao lançamento por homologação, o que exigia também o envio das respectivas declarações fiscais e a eventual retificação, em caso de erro.

Findo o período para adesão e instituído o período de consolidação do PERT pela Receita Federal, momento para checar tanto os pagamentos quanto aqueles débitos incluídos no programa, por óbvio não podia mais o contribuinte alterar as informações fiscais prestadas referentes aos débitos, sob pena de afetar e inviabilizar o sistema de controle eletrônico utilizado para fins de verificação.

Para o Tribunal *a quo*, a consolidação do parcelamento exigia, por óbvio, a constituição prévia dos créditos tributários, conforme já explicado detalhadamente no voto por mim proferido. O conceito, todavia, será reforçado oportunamente. De toda sorte, não há omissão quanto à análise do argumento.

ii) O art. 11, III, da Instrução Normativa n. 1.855/2018 atenta contra o princípio da irretroatividade e da segurança jurídica, uma vez que foi publicado no DOU de 10/12/2018, criando obrigações que deveriam ter sido cumpridas até 7/12/2018.

Em resposta, o Tribunal *a quo*, em sede de embargos de declaração:

Deu-se plena aplicação à norma administrativa então atacada, considerado o marco temporal do pedido de consolidação e o período mais do que razoável imposto pela IN RFB 1.855/18 para que os débitos indicados naquele pedido fossem devidamente declarados pelo contribuinte. A medida não representou irretroatividade ou mesmo afetou legítima expectativa, estando o contribuinte obrigado a prestar as devidas informações para a consolidação do PERT, nos termos da Lei 13.496/17 e percorrido mais de um ano para tanto quando da edição da IN. Por essas razões, descumprida a norma administrativa (art. 11, III, da referida IN), não se tem qualquer direito de revisão, ressaltando-se que o contribuinte teve todo o período mencionado para tanto.

No seu entendimento, o Tribunal *a quo* considera inexistente qualquer violação dos princípios da irretroatividade e da segurança jurídica.

iii) O direito à revisão da consolidação é assegurado expressamente pelo art. 1º, §5º, da Lei n. 13.496/2017, em caso de disponibilização de débitos no sistema para inclusão no programa, sendo que, por outro lado, o art. 12, §§2º e 3º da Instrução Normativa n. 1.711/2017 e o art. 10 da Instrução Normativa n. 1.855/2018 obrigam o recálculo do PERT em decorrência da consolidação;

Neste ponto, não há que se falar em omissão porque o argumento exposto pela recorrente perde sua validade a partir do momento em que a norma impugnada é reputada legítima.

O direito à revisão da consolidação, previsto no art. 1º, §5º, da Lei n. 13.496/2017, seria viável se o art. 11, III, da Instrução Normativa n. 1.855/2018 fosse considerado ilegal ou, ainda, se houvesse um equívoco da Administração Tributária, a

exemplo de um real problema no sistema do parcelamento, situação esta que não se confunde com o caso em tela, visto que a impossibilidade de indicação de determinados débitos se deve ao fato de a contribuinte ter apresentado declarações retificadoras a destempo.

Desse modo, correto o Tribunal *a quo* na rejeição dos embargos de declaração, considerando que as alegações apresentadas nos aclaratórios não representam omissão no julgado, tampouco se constituem em argumento autônomo capaz de infirmar a conclusão adotada pelo Julgador.

iv) a ineficiência do sistema da Receita Federal do Brasil jamais poderia prejudicar a adesão da contribuinte ao PERT, cuja boa-fé é demonstrada não só pelo imediato protocolo do pedido de revisão, como pelo regular recolhimento das diferenças não contempladas na consolidação.

Igualmente entendo que não há que se falar em omissão do Tribunal porque o argumento exposto pela recorrente perde sua validade a partir do momento em que a norma impugnada é reputada legítima, sendo esta a justificativa para que os débitos objeto das declarações retificadoras não tenham sido disponibilizados no sistema da Receita Federal do Brasil. É preciso deixar claro que o sistema não apresentou falhas, mas correspondeu com exatidão àquilo previsto na legislação validada pelo Tribunal de origem.

Sendo assim, correto o Tribunal *a quo* na rejeição dos embargos de declaração, visto que as alegações apresentadas nos aclaratórios não representam omissão no julgado, tampouco se constituem em argumento autônomo capaz de infirmar a conclusão adotada pelo Julgador.

Concluída a análise das questões preliminares, passo à discussão de mérito, abordando os pontos da divergência inaugurada pelo e. Ministro Afrânio Vilela.

O primeiro deles diz respeito à afirmação de que assistiria razão à impetrante quando sustenta que o §2º do art. 1º da Medida Provisória n. 783/2017, correspondente

ao §2º do art. 1º da Lei n. 13.496/2017, não condicionou a inclusão de débitos no PERT à entrega prévia de DCTF, original ou ratificadora. Isso porque as normas sequer exigiam a prévia constituição do crédito tributário para sua inclusão no parcelamento.

Conforme expus em meu voto, é preciso corrigir a premissa equivocada trazida pela recorrente, ao afirmar que a adesão ao PERT não dependia da constituição prévia do débito a ser parcelado.

Em sua peça recursal, a recorrente defende que a Instrução Normativa SRF n. 1.711/2017, regulamentadora do PERT, assegurava a possibilidade de inclusão no programa dos débitos vencidos até 30/4/2017, constituídos ou não, o que seria incompatível com a afirmação do Tribunal *a quo*, de que os contribuintes estavam obrigados a identificar plenamente os débitos objeto de lançamento por homologação, exigindo o envio das respectivas declarações fiscais e a eventual retificação, em caso de erro.

De fato, a recorrente confunde a possibilidade de incluir os débitos vencidos até o dia 30/4/2017, ainda que não constituídos, no parcelamento, com a sua efetiva inclusão, mediante indicação no sistema. São questões totalmente distintas.

A Lei n. 13.496/2017 permitiu fossem parcelados débitos vencidos até o dia 30/4/2017 (ainda que não constituídos). Aqui, a norma se refere às obrigações tributárias, ou seja, do vínculo jurídico entre o Estado e o contribuinte que faz com que este esteja obrigado a entregar prestação prevista em lei. Em outros termos, o que a norma permite é a inclusão dos débitos relacionados a um determinado período, ainda que não constituídos.

Porém, a efetiva inclusão no parcelamento dependia necessariamente da constituição do crédito tributário, sob pena de os débitos não constarem nos sistemas da Receita Federal do Brasil ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Tanto é assim que o Manual do Programa Especial de Regularização Tributária esclarece que a adesão ao programa seria realizada nos sistemas da Administração Tributária Federal,

oportunidade em que seriam indicados os débitos dentre aqueles recuperados no sistema (https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/parcelamentos-especiais/Pert%20-%20SN/manual_pert-novo.pdf).

Em síntese: na prática, não é possível incluir um débito no parcelamento sem que antes ele seja devidamente constituído. Sem a sua constituição, o crédito tributário não existe, não tem expressão econômica, sequer consta no sistema da Receita Federal do Brasil. Portanto, a constituição do crédito tributário mediante entrega de declaração é pressuposto lógico para a sua inclusão no parcelamento. Daí porque a Instrução Normativa n. 1.855/2018 estipulou uma data limite para a constituição definitiva dos créditos tributários, condição *sine qua non* para a identificação dos débitos a serem parcelados e, conseqüentemente, consolidados.

Nesse diapasão, reitero o meu posicionamento no sentido de que a norma impugnada, ao permitir a apresentação de DCTF original e/ou retificadora até o dia 7/12/2018, não impôs uma nova condição para o parcelamento (constituição do crédito tributário), tampouco limitou direitos, mas garantiu aos contribuintes a oportunidade de corrigir informações para que fosse possível consolidar os valores realmente devidos dentro da sistemática do próprio parcelamento. O que a recorrente chama de limitação de direito pelo estabelecimento de prazo limite para apresentação de retificadora foi, na verdade, medida necessária que assegurou aos contribuintes o devido processamento dos dados apresentados até o último dia antes do início da consolidação.

Quanto à alegada violação dos princípios da anterioridade e da segurança jurídica, o e. Ministro Afrânio Vilela:

A meu ver, o supracitado art. 11, III, da Instrução Normativa RFB 1.855/2018, publicada no Diário Oficial da União do dia 10/12/2018, ao criar a exigência de transmissão de DCTFs, originais ou retificadoras, até o dia 7/12/2018, portanto, em data anterior à própria publicação da aludida Instrução Normativa, atentou contra os princípios da segurança jurídica, da irretroatividade da norma tributária em desfavor do contribuinte, da boa-fé, da proporcionalidade e da razoabilidade, porquanto tornou impossível o cumprimento dessa exigência, e acabou por violar, ainda, o direito adquirido da impetrante, com base na Lei 13.496/2017, de incluir determinados débitos no Pert, simplesmente porque esses débitos, vencidos até 30/4/2017, foram informados em DCTFs retificadoras transmitidas dia 14/12/2018, ou seja, após aquela data de 7/12/2018, ainda que dentro do

prazo estabelecido, pelo art. 3º, I, da mesma Instrução Normativa RFB 1.855/2018, para a prestação de informações necessárias à consolidação.

Por outro lado, conforme indiquei em meu voto, a alegada violação do princípio da anterioridade e da segurança jurídica decorrente do prazo estipulado pela norma, anterior à publicação, não aproveita à contribuinte. Assim dizendo, haveria razoabilidade no argumento referente à anterioridade se a DCTF retificadora tivesse sido apresentada após o dia 7/12/2018 e antes do dia 10/12/2018. Todavia, no presente caso, a declaração retificadora foi apresentada no dia 14/12/2018, após a publicação do ato normativo infralegal atacado. Desse modo, a questão da anterioridade estaria relacionada a uma impetração de mandado de segurança contra lei em tese, o que não se permite no ordenamento jurídico pátrio.

Finalmente, cumpre esclarecer que o prazo previsto no art. 3º, I, da Instrução Normativa n. 1.855/2018, não serve de fundamento para a pretensão da recorrente, tampouco se confunde com aquele referente ao prazo para a constituição definitiva dos débitos. O artigo em questão estabelece prazo para a indicação dos débitos a serem incluídos no PERT, mas para tanto esses débitos deveriam estar constituídos até a data estipulada na mesma instrução normativa, conforme já explicitado na presente oportunidade, bem como no voto anteriormente proferido.

Ante o exposto, ratifico o meu voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2084830 - SP (2023/0239833-8)

RELATOR : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

VOTO-VISTA

Senhor Presidente, trata-se de recurso especial interposto por EDP SÃO PAULO DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA S.A. contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região proferido no julgamento da Apelação/Remessa Necessária n. 5020774-13.2019.4.03.6100 e assim ementado (fls. 574-575):

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. DECADÊNCIA DA VIA MANDAMENTAL AFASTADA. MÉRITO. CAUSA MADURA. PERT. LEGALIDADE DO ART. 11, III, DA IN RFB 1.855/18. OPERABILIDADE DO REGIME ESPECIAL. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO PARA AFASTAR A DECADÊNCIA, NEGANDO-LHE PROVIMENTO NO MÉRITO.

1. Nada obstante a adesão voluntária ao PERT e a vigência da IN RFB 1.855/18 já em 10.12.18, a exigência administrativa contida em seu art. 11, III, somente atingiu seus efeitos concretos com o indeferimento administrativo do pedido de revisão. Feito mandamental ajuizado em momento anterior, quando já vigente a norma, não encontraria óbice na Súmula 266 do STF por força da existência do interesse de agir ao se pleitear a adesão ao regime especial. Porém, ao contrário do presente caráter repressivo, assumiria caráter preventivo, procurando evitar futuro indeferimento administrativo. Consequentemente, tem-se como marco inicial para a impetração a ciência do ato de indeferimento do pedido de revisão, ficando afastado o decurso do prazo previsto no art. 23 da Lei 12.016/09. Precedentes.

2. Após adesão ao PERT, conferiu-se ao contribuinte o cálculo e o recolhimento dos débitos incluídos até a consolidação por parte dos órgãos fazendários (art. 8º, § 1º), implicando, respeitado o direito de defesa, o indeferimento do pedido em caso de inadimplemento (art. 9º).

3. O período de consolidação acabou regulamentado pela IN RFB 1.855/18, publicada em 10.12.2018, conferindo o prazo entre 10 e 28 de dezembro de 2018 para a prestação das informações necessárias (art. 3º). Por seu turno, a IN delimitou que apenas os débitos cujas declarações foram enviadas até 07.12.2018 seriam passíveis de inclusão (art. 11, III), data estabelecida, segundo a autoridade impetrada, “para permitir que os sistemas estivessem aptos a receber as informações fiscais corretas na data de início da consolidação, ou seja, 10.12.2018”.

4. A norma legal é clara ao impor que os contribuintes identifiquem os débitos a serem beneficiados pelo regime especial até 31.10.17, ficando obrigado à quitação ou ao pagamento da entrada e parcelas devidas até a consolidação. Ou seja, até este período, estava o contribuinte obrigado a identificar plenamente débitos objeto ao lançamento por homologação, o que exigia também o envio das respectivas declarações fiscais e a eventual retificação, em caso de erro.

5. Findo o período para adesão e instituído o período de consolidação do PERT pela Receita Federal mais de um ano depois, momento para checar tanto os pagamentos quanto aqueles débitos incluídos no programa, por óbvio não podia mais o contribuinte alterar as informações fiscais prestadas referentes aos débitos, sob pena de afetar e inviabilizar o sistema de controle eletrônico utilizado para fins de verificação.

6. A normativa administrativa não extrapolou os ditames da Lei 13.496/17, mas, ao contrário, conferiu-lhe a devida operabilidade, traduzindo obrigação acessória que guardou plena correlação com as condições legais impostas – principalmente o prazo até 31.10.17 para a definição dos débitos a serem incluídos no PERT.

Os embargos de declaração opostos ao julgado foram rejeitados (fls. 645-646).

A empresa apresentou recurso especial, no qual sustenta, em síntese, negativa de prestação jurisdicional, por omissão no enfrentamento de pontos essenciais (arts. 489, § 1º, IV e VI, e 1.022, II, do CPC), e a ilegalidade do art. 11, III, da IN RFB 1.855/2018, por criar requisito não previsto na Lei 13.496/2017 e contrariar a IN RFB 1.711/2017 (art. 2º, I), além de impor retroatividade indevida e violar a segurança jurídica (art. 6º, § 2º, do Decreto-Lei 4.657/1942 e art. 106 do CTN), sendo certo que o indeferimento administrativo ocorreu “única e exclusivamente” porque as DCTFs retificadoras foram transmitidas em 14/12/2018, após o corte de 07/12/2018 (fls. 657, 666/667, 668/669). Invoca, ainda, o direito à revisão da consolidação do Pert (art. 1º, § 5º, da Lei 13.496/2017), a interpretação teleológica das regras de parcelamento com proporcionalidade e razoabilidade (art. 8º do CPC), e requer a anulação do acórdão para novo julgamento dos embargos ou, subsidiariamente, a reforma para determinar a reanálise administrativa sem a limitação infralegal (fls. 654-673).

Contrarrazões às fls. 711-721.

Recebidos os autos nessa Corte, o Em. Ministro Relator Francisco Falcão negou conhecimento ao recurso especial (fls. 775-779), decisão contra a qual o recorrente interpôs agravo interno (fls. 785-804).

Na sequência o eminente Relator reconsiderou a sua decisão e submeteu o feito ao presente julgamento colegido.

É o relatório.

Decido.

Pois bem, de início, quanto à alegada violação dos arts. 489 e 1.022, inciso II, do CPC/2015, ressalto que o Tribunal estadual apresentou, concretamente, os fundamentos que justificaram a sua conclusão no julgamento do recurso de apelação/remessa necessária. Como é cediço, o Julgador não está obrigado a rebater, individualmente, todos os argumentos suscitados pelas partes, sendo suficiente que demonstre, fundamentadamente, as razões do seu convencimento. No caso, existe mero inconformismo da parte recorrente com o resultado do julgado proferido no acórdão recorrido, que lhe foi desfavorável. Nesse sentido: AgInt no AREsp n. 2.381.818/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18/12/2023, DJe de 20/12/2023; AgInt no REsp n. 2.009.722/PR, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 3/10/2022, DJe de 6/10/2022.

No mérito, o eminente Relator, Ministro Francisco Falcão, votou pelo conhecimento parcial do recurso especial (afastando a alegada violação ao art. 1.022 do CPC/2015) e, nessa parte, pelo improvimento no mérito, mantendo a legalidade da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.855/2018. Seu fundamento central é de que a norma regulamentadora não extrapola os limites da Lei nº 13.496/2017 (que institui o PERT), mas apenas confere-lhe operabilidade prática, estabelecendo obrigações acessórias razoáveis e proporcionais para a consolidação dos débitos. Ademais, enfatiza a deferência que o Poder Judiciário deve ter à administração tributária em questões técnicas internas, desde que dentro da legalidade.

De fato, como salientado pelo Relator, a IN 1.855/2018 impõe condição imprescindível à consolidação do parcelamento e à respectiva implementação, que é a transmissão da DCTF. Sem tal documento, os débitos não aparecem no sistema para indicação na consolidação, o que impossibilita a inclusão no PERT.

Portanto, não enxergo ilegalidade no fato de haver sido exigida a DCTF como condição necessária para a realização da consolidação, visto que se insere na discricionariedade regulatória da Fazenda Pública conferida pelo art. 15 da Lei 13.496/2017:

Art. 15. A Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no âmbito de suas competências, editarão os atos necessários à

execução dos procedimentos previstos no prazo de trinta dias, contado da data de publicação desta Lei.

Quanto ao limite temporal, a exigência de transmissão da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) até 7 de dezembro de 2018, prevista no art. 11, III, da IN 1.855/2018, não impõe obrigação retroativa ou surpresa, mas estabelece uma medida técnica razoável e proporcional para preparar os sistemas da Receita Federal do Brasil para a consolidação dos débitos (de 10 a 28 de dezembro de 2018).

Com efeito, a data estabelecida não implica retroatividade ou surpresa normativa: o prazo de 7 de dezembro de 2018 é compatível com o período de adesão e serve para evitar alterações tardias que inviabilizem o sistema de controle, promovendo a eficiência administrativa sem condicionar direitos de forma imprevisível. Como destacado pelo Relator, a administração tributária merece deferência técnico-administrativa (Tema 1.109/STJ, REsp nº 1.925.192/RS), atuando de modo proporcional para equilibrar o interesse público com o direito do contribuinte.

Cabe frisar ainda que, desde o término do prazo legal para adesão ao PERT (14 de novembro de 2017), até a data limite para transmissão da DCTF (7 de dezembro de 2018), transcorreu-se mais de um ano, de forma que o contribuinte dispôs de prazo razoável para enviar a declaração retificadora.

Ante o exposto, com as considerações acima lançadas, acompanho o eminente Relator para CONHECER do recurso especial e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2023/0239833-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.084.830 / SP

Número Origem: 50207741320194036100

PAUTA: 05/11/2024

JULGADO: 05/11/2024

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. CELSO ALBUQUERQUE SILVA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO, pela parte RECORRENTE: EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto do Sr. Ministro-Relator, conhecendo em parte do recurso e, nessa parte, negando-lhe provimento, pediu vista dos autos, antecipadamente, o Sr. Ministro Afrânio Vilela."

Aguardam a Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura e o Sr. Ministro Teodoro Silva Santos.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2023/0239833-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.084.830 / SP

Número Origem: 50207741320194036100

PAUTA: 18/03/2025

JULGADO: 18/03/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. OSWALDO JOSÉ BARBOSA SILVA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Adiado por indicação do Sr. Ministro Afrânio Vilela.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2023/0239833-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.084.830 / SP

Número Origem: 50207741320194036100

PAUTA: 18/03/2025

JULGADO: 20/03/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. OSWALDO JOSÉ BARBOSA SILVA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Retirado de Pauta por indicação do Sr. Ministro Afrânio Vilela.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2023/0239833-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.084.830 / SP

Número Origem: 50207741320194036100

PAUTA: 01/04/2025

JULGADO: 01/04/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. ODIM BRANDÃO FERREIRA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Retirado de Pauta por indicação do Sr. Ministro Afrânio Vilela.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2023/0239833-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.084.830 / SP

Número Origem: 50207741320194036100

PAUTA: 22/04/2025

JULGADO: 22/04/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. NÍVIO DE FREITAS SILVA FILHO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Retirado de Pauta por indicação do Sr. Ministro Afrânio Vilela.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2023/0239833-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.084.830 / SP

Número Origem: 50207741320194036100

PAUTA: 13/05/2025

JULGADO: 13/05/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MARIA IRANEIDE OLINDA SANTORO FACCHINI

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto-vista divergente do Sr. Ministro Afrânio Vilela, dando provimento ao recurso especial, a ratificação de voto do Sr. Ministro Relator conhecendo parcialmente do recurso e, nessa parte, negando-lhe provimento, no que foi acompanhado pela Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Teodoro Silva Santos."

A Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura votou com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Marco Aurélio Bellizze, nos termos do art. 162, § 4º, do RISTJ.

C54221255118017489182@ 2023/0239833-8 - REsp 2084830

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2023/0239833-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.084.830 / SP

Número Origem: 50207741320194036100

PAUTA: 07/10/2025

JULGADO: 07/10/2025

Relator

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro AFRÂNIO VILELA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. CELSO ALBUQUERQUE SILVA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : EDP SAO PAULO DISTRIBUICAO DE ENERGIA S.A
ADVOGADOS : GUILHERME ANACHORETA TOSTES - SP350339
PEDRO TEIXEIRA DE SIQUEIRA NETO - SP400357
PEDRO MONTEIRO BOMFIM BELLO - DF063362
LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA - RJ112310S
PRISCILLA DE MENDONÇA SALLES - SP254808A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Teodoro Silva Santos, acompanhando o Sr. Ministro Francisco Falcão, a Turma, por maioria, conheceu em parte do recurso e, nessa parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencido o Sr. Ministro Afrânio Vilela, que dava provimento ao recurso especial."

A Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura e o Sr. Ministro Teodoro Silva Santos (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Marco Aurélio Bellizze, nos termos do art. 162, § 4º, do RISTJ.