



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10480.731156/2011-03
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1302-001.862 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de maio de 2016
Matéria IRPJ e outros.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida VALE VERDE EMPREENDIMENTOS AGRÍCOLAS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. NÃO CONHECIMENTO DE EMBARGOS. DESCOMPASSO ENTRE OS MOTIVOS DA DECISÃO E AS RAZÕES DO RECURSO.

É nulo, por preterição do direito de defesa, o despacho que nega conhecimento a embargos com base em fundamentos que não guardam relação com as razões do recurso. COMPETÊNCIA PARA ANULAÇÃO. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade, subsistindo válida a decisão dos Presidentes de Câmara e da CSRF que anula os atos praticados em razão do exame de admissibilidade do recurso especial e o despacho viciado, restituindo os autos à Presidência da Turma Ordinária, que convalidou a suscitada incompetência daquelas autoridades, refazendo o juízo de admissibilidade dos embargos aos quais foi negado conhecimento.

SEGUNDOS EMBARGOS OPOSTOS SOBRE A MESMA DECISÃO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

É flagrante a preclusão que paira sobre os segundos embargos de declaração opostos, quando se pretende suprir eventuais omissão e contradição decorrentes do acórdão proferido em recurso voluntário e a matéria não foi objeto dos primeiros embargos opostos.

Vistos, relatados e discutidos os : 1) por maioria de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do despacho anulatório, vencido o Relator Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, acompanhado pelos Conselheiros Talita Pimenta Félix e Luiz Tadeu Matosinho Machado, este votando pelas conclusões, sendo designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa; 2) por unanimidade de votos, os terceiros embargos foram CONHECIDOS; e 3) por maioria de votos, os terceiros embargos foram ACOLHIDOS sem efeitos infringentes, divergindo os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado, Ana de

Barros Fernandes Wipprich e Edeli Pereira Bessa que não declaravam a preclusão consumativa dos segundos embargos e prosseguiriam na análise. Farão declaração de voto os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Edeli Pereira Bessa.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Relator.

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (Presidente), Alberto Pinto Souza Júnior, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Paulo Mateus Ciccone (Suplente), Rogério Aparecido Gil, Talita Pimenta Felix.

Relatório

Versa o presente relatório sobre embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão 1302-001.187, cuja ementa e voto assim dispõem:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONSULTA JURÍDICA. NÃO CONHECIMENTO.

Os embargos de declaração não são veículo para apresentação de consulta jurídica nem o CARF é órgão consultivo do Ministério da Fazenda.

Os embargos de declaração são tempestivos, razão pela qual passo a analisar os outros pressupostos de admissibilidade.

Os embargos de declaração são o remédio processual adequado quando a decisão embargada incorre em obscuridade, em contradição entre a sua fundamentação e a sua parte dispositiva; ou em omissão na apreciação de algumas das questões preliminares ou de mérito que compõem o pedido da parte.

No presente caso, equivoca-se rotundamente a embargante, pois, o item 001 do lançamento foi cancelado por insuficiência das provas coligidas aos autos, por entender o acórdão embargado que:

“Ora, por esse histórico, uma receita que deveria ter sido reconhecida em 2006, foi equivocadamente lançada em 2007. Então, não se trata de glosa de despesa lançada a maior em 2006. Poderia até ser matéria tributável em 2006, caso não se configurasse em mera postergação, mas a auditoria também foi inconclusa neste ponto.

Assim, repito que não poderiam ter sido glosadas despesas de 2006, apenas pela análise de lançamentos contábeis efetuados em 2007 e sem sequer se aprofundar na análise do lastro documental dos lançamentos glosados em 2006.

Por tudo isso, concluo que a auditoria fiscal foi inconclusa levando a **inconsistências nos lançamentos efetuados, razão pela qual voto pelo**

cancelamento do crédito tributário referente ao item 001 do auto de infração e o seu correlato no auto de infração da CSLL.”

Ademais, ainda que a decisão embargada tivesse declarado nulo o lançamento do item 001 do auto de infração em tela, não seria o caso de se conhecer dos presentes embargos, pois este Conselho não é órgão consultivo, razão pela qual só deveria se pronunciar sobre tal questão se e somente se, posteriormente, houvesse a repetição do lançamento anulado com suporte no art. 173, II, do CTN.

Como se vê, estamos diante de mais um entre tantos casos de manejo flagrantemente abusivo de embargos de declaração, conduta que muito tem contribuído para o desprestígio desse importante instrumento processual.

Em face do exposto, voto por não conhecer dos embargos de declaração.”.

Em Despacho a fls. 822, o Presidente da 2ª TO/3ª Câmara/1ª Sejul não conheceu dos embargos de declaração ora em julgamento, pelos seguintes fundamentos:

“Com base no § 3º do art. 65 do Anexo II do RICARF, não conheço dos segundos embargos opostos pela Fazenda Nacional, pelos mesmos fundamentos do Acórdão nº 1302001.472, que não conheceu do primeiro embargos de declaração por ela apresentados.

Dê-se ciência deste despacho à PFN, antes destes autos prosseguirem no seu trâmite normal.”.

Cientificada do Despacho a fls. 822, a Fazenda Nacional interpôs o recurso especial a fls. 824, ao qual foi negado seguimento por Despacho da Presidente da 3ª Câmara da 1ª Sejul a fls. 837 e ratificado por Despacho do Presidente da CSRF a fls. 842 e segs..

A fls. 845, a Fazenda Nacional apresentou petição, na qual alega o seguinte:

“A União (Fazenda Nacional), por meio desse requerimento, vem solicitar a análise dos seguintes fatos que não foram examinados pelos Despachos de e-fls. 837 a 843.

Em relação ao item 2.1 do recurso, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF entendeu que se tratava de pleito estranho e que deveria ter sido feito em petição própria.

É válido destacar que o erro material foi levado ao conhecimento da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF em momento anterior, mas esta rejeitou os Embargos da União, afirmando que estes não eram o meio processual adequado (e-fls. 814/822).

Ao defender que esse pleito é estranho ao recurso especial, a 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF volta-se contra seu próprio comportamento, pois não admitiu o documento de e-fls. 814/820, afirmado que não era a via processual própria.

O Superior Tribunal de Justiça decidiu: "o direito moderno não compactua com o venire contra factum proprium, que se traduz como o exercício de uma posição jurídica em contradição com o comportamento assumido anteriormente (MENEZES CORDEIRO, Da

Boa-fé no Direito Civil, 11/742). Havendo real contradição entre dois comportamentos, significando o segundo quebra injustificada da confiança gerada pela prática do primeiro, em prejuízo da contraparte, não é admissível dar eficácia à conduta posterior”. (Resp n. 95539-SP Relator Ministro RUY ROSADO DE AGUIAR)

Ademais, convém registrar que ao analisar a formação da divergência em relação aos itens 2.1 e 2.2. do Recurso Especial, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF exigiu como requisito, a transcrição da ementa do Acórdão nº 1302-001.472 e dos pontos dos acórdãos paradigmas que divergissem de pontos específicos no acórdão recorrido.

É importante registrar que o Regimento Interno do CARF não possui exigência alguma no sentido de que seja realizada a transcrição de “ementa do acórdão recorrido” / “pontos específicos” para a formação da divergência.

Diferentemente, do Regimento Interno do STJ, que em seu art. 255, § 2º traz menção expressa à exigência de que “o recorrente deverá transcrever os trechos dos acórdãos que configurem o dissídio”.

Portanto, não há respaldo para se fazer um paralelo entre o entendimento do STJ e do CARF neste aspecto. O § 6º do art. 67 do Regimento Interno do CARF dispõe apenas que a divergência “deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido”, inexistindo óbice para que tal indicação dos pontos se dê parafraseando o julgado recorrido/paradigma como realizado no presente Recurso Especial.

Neste contexto, inexistente regra que permita a exigência de transcrição de “ementa do acórdão recorrido” ou de “pontos específicos”, nos termos que foi defendido nos Despachos, o que enseja o cerceamento de defesa em um processo administrativo que, em tese, deveria ser menos formal do que os processos judiciais.

Desse modo, requer a União (Fazenda Nacional) que esses fatos sejam considerados para que possa haver o ajuste dos referidos despachos.”.

Em Despacho a fls. 849 e segs., a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção propõe ao Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais que seja anulado o Despacho a fls. 822, bem como os atos processuais subsequentes, com a restituição dos autos à 2ª Turma Ordinária da Câmara para exame de admissibilidade dos embargos de fls. 814/820.

Em Despacho a fls. 851 e segs., o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais assim se pronuncia:

“A Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento propõe a declaração de nulidade do despacho de fl. 822, bem como dos atos posteriores, aí incluídos o reexame de admissibilidade de recurso especial de fls. 842/843.

Como bem observado na proposta, não cabe recurso do despacho do Presidente da CSRF que negar ou der seguimento a recurso especial. Todavia, a Administração Pública tem o dever de autotutela, consoante exposto na Lei nº 9.784/99:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

A mesma Lei estabelece que os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando, dentre outras hipóteses, neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses (art. 50, inciso I). Por sua vez, o despacho de fls. 822, de fato, negou conhecimento a embargos de declaração da Fazenda Nacional sem a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos. Isto porque, possivelmente por não se observar que a embargante questionava fatos distintos daqueles expostos em embargos anteriores, a segunda petição da Fazenda Nacional foi rejeitada pelos mesmos motivos apresentados para rejeição da primeira petição.

Acrescente-se que o despacho de fls. 822, nestes termos, acarreta preterição do direito de defesa, de forma que a declaração de sua nulidade também se impõe na forma do art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72. E, considerando o disposto nos §§1º e 2º do mesmo art. 59, cumpre declarar prejudicados os atos posteriores concernentes à interposição de recurso especial e à sua admissibilidade, dado que somente depois de solucionados os embargos será deflagrado o prazo para interposição de recurso especial pela Fazenda Nacional.

Por todo o exposto, declaro NULO o despacho de fls. 822, bem como os atos posteriores relativos à interposição de recurso especial e à sua admissibilidade.

Cientifique-se a Procuradoria da Fazenda Nacional deste despacho e do precedente, encaminhando-se os autos, na sequência, à 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento para exame de admissibilidade dos embargos de fls. 814/820.”.

Os autos são remetidos então à Presidente da 2ª TO da 3ª Câmara da 1ª Seção, a qual possui a vez de decidir conhecer dos segundos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, conforme Despacho a fls. 857 e segs., o qual está assim fundamentado:

“O presente processo retorna para exame de admissibilidade dos embargos de fls. 814/820, dada a declaração de nulidade do despacho de fl. 822, nos termos das manifestações de fls. 849/852.

Na sessão plenária de 08 de outubro de 2013, a 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste Conselho julgou recurso voluntário interposto nestes autos. A decisão foi formalizada no Acórdão nº 1302-001.187, assim ementado:

(...)

A Procuradoria da Fazenda Nacional opôs embargos objeto do Acórdão nº 1302-001.472, no qual o Colegiado decidiu não conhecê-los por entender abusivo o manejo dos embargos, observando, porém, que, ao contrário do afirmado pela embargante, o item 001 do lançamento não teria sido declarado nulo, mas sim cancelado por insuficiência das provas coligidas aos autos. Acrescentou-se, ainda, que mesmo se a decisão embargada tivesse declarado nulo o lançamento do item 001 do auto de infração em tela, não seria o caso de conhecer dos embargos porque o Conselho não é órgão consultivo e só se pronunciaria posteriormente caso houvesse a repetição do lançamento anulado com suporte no art. 173, II, do CTN (fls. 805/812).

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou novos embargos, agora contra o Acórdão nº 1302-001.472, apontando omissão acerca de erro material noticiado em petição anterior, juntada aos embargos, mas que não estava anexada aos autos digitalizados (fls. 814/819). Na referida petição a embargante buscou retificar o Acórdão nº 1302-001.187, vez que a conclusão do item "d" do seu dispositivo (item 004 do AI de IRPJ) foi desenvolvida com base em premissa equivocada. Esta segunda manifestação também não foi conhecida pelos mesmos fundamentos do Acórdão nº 1302-001.472 (fl. 822).

Seguiu-se, então, recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, no qual preliminarmente foi requerida a declaração de parcial nulidade do Acórdão nº 1302-001.187, em face do erro material referente à decisão do item 004 do lançamento, consoante noticiado no segundo embargos de declaração, indicando outros julgados administrativos que, em face de erro material, acolheram os embargos com efeitos infringentes.

Além disso, afirmou-se a existência de decisões divergentes acerca da natureza da nulidade declarada relativamente ao item 001 do lançamento (fls. 824/835).

A Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção acolheu a proposta de declarar estranho ao recurso interposto o pedido de nulidade parcial do Acórdão nº 1302-001.187, e de negar seguimento ao recurso especial relativamente a este ponto, bem como com referência à declaração de nulidade do item 001 do lançamento, porque não demonstradas analiticamente as divergências (fls. 837/841). A negativa de seguimento do recurso especial foi corroborada em reexame pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 842/843).

Cientificada destas decisões, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou a petição de fls. 845/846, na qual observou que a existência de erro material foi levada ao conhecimento da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, mas esta rejeitou os Embargos da União, afirmando que estes não eram o meio processual adequado. Afirmou que ao defender que esse pleito é estranho ao recurso especial, a 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF volta-se contra seu próprio comportamento, pois não admitiu o documento de e-fls. 814/820, afirmando que não era a via processual própria, e questionou, ainda, a exigência de transcrição da ementa do acórdão recorrido ou de pontos específicos para a formação da divergência, defendendo inexistir óbice para que tal indicação dos pontos se dê parafraseando o julgado

recorrido/paradigma como realizado no presente Recurso Especial (fls. 845/846).

Embora ressaltando o não cabimento de recurso contra o despacho do Presidente da CSRF, a Presidente da 3ª Câmara constatou que o despacho que negou conhecimento ao pedido de retificação de erro material de fls. 814/820 seria nulo por ter adotado como fundamento as mesmas razões expostas para rejeitar os embargos anteriores, sem observar que outro era o objeto da segunda petição apresentada pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Submetida a questão ao Presidente da CSRF, este declarou a nulidade do despacho de fl. 822 e dos atos posteriores relativos à interposição de recurso especial e à sua admissibilidade.

Depois de cientificada a Procuradoria da Fazenda Nacional (fl. 854), os autos retornaram para exame de admissibilidade das embargos de fls. 814/820.

Inicialmente cumpre firmar sua tempestividade vez que, após prolação do Acórdão nº 1302-001.472, os autos foram remetidos à Procuradoria da Fazenda Nacional em 05/09/2014 (fl. 813) e a oposição dos embargos se verificou nesta mesma data (fl. 821). Acrescente-se, ainda, que os embargos dizem respeito à não apreciação da petição reproduzida às fls. 815/819, cujo protocolo se verificou em 29/11/2013, conforme fl. 820, sendo certo que, depois da formalização do Acórdão nº 1302-001.187, abordado naquela petição, os autos do presente processo foram remetidos à Procuradoria da Fazenda Nacional em 31/10/2013 (fl. 804) e, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527/2010, os Procuradores da Fazenda Nacional são considerados intimados com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os autos lhes foram entregues.

Em primeira linha de análise, portanto, confirma-se a omissão alegada nos embargos de fls. 814/820. Todavia, sua apreciação pelo Colegiado exige o prévio exame de admissibilidade da petição apresentada em 29/11/2013, segundo o rito do art. 66 c/c o art. 65, todos do Anexo II do Regimento Interno do CARF. Ressalte-se, por oportuno, que embora o Acórdão nº 1302-001.187 já tivesse sido enfrentado por meio de embargos apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional em 20/11/2013 (fls. 805/807), outro ponto da autuação foi abordado na petição apresentada em 29/11/2013.

Aduz a interessada que houve erro material na apreciação do item 004 do lançamento.

O denominado Item 004 do AI do IRPJ diz respeito à infração assim descrita:

“Valor correspondente à diferença entre o lucro líquido do exercício registrado na contabilidade e o informado nas respectivas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ e livro de apuração do lucro real LALUR, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração, como se aqui transcrito fosse.”.

Consta do Termo de Encerramento de Ação Fiscal as seguintes divergências apuradas no confronto entre a contabilidade e as informações da DIPJ:

Discriminação	Período de Apuração: 01/01/2007 a 29/06/2007			Período de Apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007			Total AC 2007
	Registrado na Contabilidade	Informado na DIPJ	Diferença Apurada	Registrado na Contabilidade	Informado na DIPJ	Diferença Apurada	Diferença Apurada
Lucro Líquido Antes do IRPJ e da CSLL	-57.987.605,00	-38.302.172,33	-19.685.432,67	-88.545.140,59	-126.754.642,67	28.209.502,08	8.524.069,41
Lucro Real		-38.302.172,00			-79.943.284,26		
Base de Cálculo da CSLL		-38.302.172,00			-79.943.284,26		

Tais divergências resultaram nos ajustes classificados como "Infração 03" no Termo de Encerramento de Ação Fiscal, assim agregados às demais infrações constatadas:

Discriminação	Período de Apuração: 01/01/2007 a 29/06/2007				
	Informado na DIPJ	Infração 01	Infração 02	Infração 03	Valor Ajustado
Lucro Real	-38.302.172,00	1.924.999,08	595.788,49	-19.685.432,67	-55.466.817,10
Base de Cálculo da CSLL	-38.302.172,00	1.924.999,08	595.788,49	-19.685.432,67	-55.466.817,10
Discriminação	Período de Apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007				
	Informado na DIPJ	Infração 01	Infração 02	Infração 03	Valor Ajustado
Lucro Real	-79.943.284,26	4.661.852,98	1.233.396,71	28.209.502,08	-45.838.532,49
Base de Cálculo da CSLL	-79.943.284,26	4.661.852,98	1.233.396,71	28.209.502,08	-45.838.532,49

Os Autos de Infração de fls. 2/23 evidenciam que apenas a segunda apuração foi objeto de lançamento. De fato, as infrações indicadas no primeiro quadro acima não foram transpostas para o lançamento porque aumentariam o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa do primeiro período de apuração de 2007 (01/01/2007 a 29/06/2007). Já o segundo grupo de infrações está indicado nos lançamentos de IRPJ e CSLL, e deles resulta, precisamente, a redução do prejuízo fiscal e da base negativa apurados em 31/12/2007, em R\$ 34.104.751,77 (R\$ 4.661.852,98 + R\$ 1.233.396,71 + 28.209.502,08), tendo em conta o valor original, negativo, de R\$ 79.943.284,26.

A matéria foi apreciada nos seguintes termos do voto condutor do Acórdão nº 1302-001.187:

Assim, os aututantes concluem que há uma diferença não declarada no resultado em 31/12/2007 no valor de R\$ 28.209.502,08, de tal sorte que o Prejuízo Fiscal declarado em DIPJ, R\$ 79.943.284,28, após ajustados pelas outras infrações constantes deste auto de infração e pela diferença encontrada, deve ser reduzido para R\$ 45.838.532,49.

O lançamento, neste item 004 do AI do IRPJ, contém inconsistências, pois se, analisarmos as planilhas no TVF a fls. 36, verificaremos que, se o autuante encontrou uma diferença positiva de R\$ 28.209.502,08 no período de 01/07/2007 a 31/12/2007, por outro lado, ele encontrou uma diferença negativa de R\$ 19.685.432,67 no período de 01/01/2007 a 30/06/2007, de tal sorte que, em princípio, o saldo de prejuízos fiscais a compensar só deveriam ser ajustados pela diferença entre as duas diferenças apuradas, a qual, segundo o próprio autuante, seria de R\$ 8.524.069,41, conforme tabela no TVF a fls. 36.

É inaceitável que a autoridade fiscal apure e registre nos seus papéis de trabalho que o saldo de PF deva ser reduzido em R\$ 8.524.069,41, mas discricionariamente, prefira realizar o lançamento isolado do segundo semestre (após cisão), de tal forma que, desconsidere a parcela favorável ao contribuinte relativa ao primeiro semestre, para reduzir o saldo de PF em R\$ 28.209.502,08, conforme auto de infração.

Todavia, a situação ainda requeria uma providência, qual seja, verificar qual a proporção do saldo de prejuízo fiscal a compensar existente em 30/06/2007 que continuaria disponível para a recorrente, isso porque ela sofreu uma cisão parcial em 30/06/2007, logo seria aplicável ao caso o disposto no parágrafo único do art. 33 do DL 2.341/87, in verbis:

Art. 33. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida.

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido.

Assim, não se pode afirmar, como fez o autuante na tabela a fls. 36, que haveria uma diferença negativa para a recorrente de R\$ 19.685.342,67 em 30/06/2007, pois tal valor deveria ser adicionado ao saldo de prejuízo fiscal em 30/06/2007 e depois proporcionalizado de acordo com a parcela do patrimônio líquido que remanesceu na recorrente (cindida parcialmente) e, só assim, saber-se-ia qual o valor que deveria ser adicionado ao saldo de prejuízos a compensar da recorrente. Nada disso foi feito e o lançamento só se ocupou do valor que deveria ser excluído do saldo de prejuízo fiscal a compensar, decorrente da redução do prejuízo fiscal apurado em 31/12/2007.

Ademais, os autuantes tomam como certo o valor contabilizado e como incorreto o valor constante da DIPJ e do Lalur sem qualquer justificativa ou investigação mais apurada. Isso demonstra mais uma fragilidade desse lançamento.

Logo, diante de todas essas inconsistências, voto por cancelar o item 004 do auto de infração, pois nem mesmo os cálculos realizados no TVF gozam de certeza quanto ao valor que deva ser ajustado o saldo de PF da recorrente. (destacou-se)

Considerando estas afirmações, a embargante afirma correto o procedimento adotado pelos fiscais autuantes, apontando os seguintes aspectos desconsiderados na decisão embargada:

- a) Como já é sabido (consta nos autos), no ano-calendário de 2007, a autuada apresentou duas Declarações de Informações Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica – DIPJ: a primeira para o período de 01/01/2007 a 30/06/2007 (Situação especial - Cisão Parcial), e a segunda para o período de 01/07/2007 a 31/12/2007 (Complementar);
- b) Assim sendo, para fins do IRPJ, nesse ano-calendário de 2007, houve 2 períodos de apuração; e cada período é autônomo, devendo-se apurar a Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL ajustada pelo fisco para

cada período, alocando as infrações nos respectivos períodos de competência (Os resultados estão demonstrados no quadro do TEAF à fl. 36 no parágrafo 46);

c) Nesse quadro, verifica-se que para o período de 01/01/2007 a 30/06/2007 o resultado final foi uma elevação do prejuízo informado pelo contribuinte na sua DIPJ (R\$ 38.302.172,00) para o valor de R\$ 55.466.817,10. Esse ajuste a favor da empresa foi devidamente relatado pelos auditores no TEAF, com os devidos registros efetuados no sistema SAPLI da RFB (ver DOC. 12 do TEAF). Evidente que para esse período as informações constam exclusivamente no Termo de Encerramento de Ação Fiscal e seus anexos, vez que não geram qualquer diferença a lançar; pelo contrário geram, diga-se novamente aqui: um AUMENTO DO SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS A COMPENSAR (assim está demonstrado no TEAF). Nesse item, no Auto de Infração ficam evidenciadas apenas as infrações relativas ao período de apuração de 01/07/2007 a 31/12/2007, no qual houve uma redução da base de cálculo negativa do IRPJ (prejuízo fiscal) e da CSLL;

[...]

g) Assim, no período de apuração de 01/01/2007 a 30/06/2007, foram corrigidos, de ofício, via SAPLI, os valores do prejuízo da fiscalizada para o montante de R\$ 55.466.817,10; não cabendo, pois, Auto de Infração para este período e sim um ajuste no sistema SAPLI, repita-se, em favor da fiscalizada; e, em relação ao período 01/07/2007 a 31/12/2007, foi lançado, no auto de infração, o valor de R\$ 28.209.502,08 (ref. o item 04 do Auto de Infração).

h) Portanto, ao contrário do que concluiu o ilustre relator do Acórdão CARF, a fiscalização não adotou “dois pesos e duas medidas”. De tal sorte que o resultado final para o ano-calendário de 2007, no tocante a infração 3 do TEAF (Diferença entre os prejuízos societários registrados na contabilidade e o informado nas DIPJ do ano-calendário de 2007) foi de exatamente R\$ 8.524.069,41, em sintonia (como não haveria de deixar de ser) com o narrado no referido Termo de Encerramento de Ação Fiscal;

i) No que se refere ao disposto no parágrafo único do art. 33 do DL 2.341/87; o Relator do acórdão partiu de outra premissa equivocada, quando entendeu que a fiscalização não observou às orientações desse dispositivo legal.

j) O dispositivo acima citado, diz que “no caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido” Como se vê, o que ocorre é a perda do direito para compensação do saldo de prejuízos fiscais a compensar (registrado na parte “B” do LALUR da empresa) existente até a data do evento (cisão parcial), proporcionalmente à parcela vertida do patrimônio líquido. Devendo a empresa reduzir o saldo existente na data do evento, aplicando sobre ele o percentual remanescente do patrimônio líquido, valor este passível de utilização para compensação dos períodos seguintes.

k) Da mesma forma como deve agir a empresa, o sistema SAPLI da RFB está também assim definido, logo sobre este saldo foi aplicado o percentual remanescente do patrimônio líquido, que no caso foi de 99,08%. Portanto, não devemos confundir prejuízo fiscal apurado em cada período com a perda do direito de parcela do saldo de prejuízos fiscais do que trata o art. 33 do DL 2.341/87, ou seja, essa perda de benefício fiscal para compensação não altera o prejuízo fiscal apurado e registrado na parte “A” do LALUR.

l) Eis que, no documento 12, anexo ao TEAF, está demonstrado a aplicação sobre o saldo de Prejuízo Fiscal a Compensar em 30/06/2007 (Valor apurado no período + o saldo existente de períodos anteriores), o percentual remanescente da cisão sofrida pela fiscalizada (de 99,08%), reduzindo este saldo de R\$ 55.466.817,10 para R\$ 54.956.52,38;

m) Em relação à afirmação do relator de que “os autuantes tomam como certo o valor contabilizado e como incorreto o valor constante da DIPJ e do Lalur sem qualquer justificativa ou investigação mais apurada”. Essa afirmação é equivocada, em virtude das seguintes constatações:

i. Na própria ementa do acórdão, na parte relativa ao item “ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ELEMENTO DE PROVA”, está dito que:

“Os arts. 226 do Código Civil e 378 do Código de Processo Civil, embora bem semelhantes, são complementares, pois, da combinação deles, deduz-se que a escrituração sempre inverte o ônus da prova, de tal sorte que caberá sempre ao contribuinte ao qual ela pertence provar que é verdadeira ou então que ela contém imprecisões quanto ao registro de fatos a que se refere.”

ii. O lucro líquido é apurado pela empresa com base nos registros contábeis e das demonstrações financeiras registrados nos livros contábeis da empresa, assim diz o art. 248. do RIR/99:

[...]

iii. O Lucro Real é apurado a partir do lucro líquido contábil e efetuado os ajustes definidos por lei (adições, exclusões e compensações), devendo esses ajustes serem demonstrados e controlados no livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, assim diz o art. 247. do RIR/99:

[...]

iv. As informações constantes da Declaração de Informações Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica (DIPJ) são transcrições das informações constantes dos livros e demonstrações contábeis e dos livros fiscais. Os livros e demonstrações contábeis são a fonte primária das informações e não o contrário. Isso também vale para o Lalur, no seu ponto de partida para apuração do lucro real, que é o lucro líquido apurado na contabilidade.

v. Esses foram os critérios em que se embasaram os auditores para apuração do prejuízo fiscal dos períodos de 01/01/2007 a 30/06/2007 e

01/07/2007 a 31/12/2007, ou seja, foram levados em consideração os valores do lucro líquido conforme registrados nos livros contábeis da empresa, e os valores dos ajustes (adições, exclusões e compensações) conforme registrados no Lalur.

vi. Logo, não existiria outra forma de proceder, se não a adotada pelos auditores. A desconconsideração dos valores dos livros e demonstrações contábeis só é admitida excepcionalmente, com a devida comprovação documental dos erros existentes.

É importante ressaltar que, em relação ao período de 01/01/2007 a 30/06/2007, o relator foi omissos sobre as infrações e ao ajuste em favor da empresa descritos no TEAF (infração 3), cujo prejuízo fiscal foi aumentado para R\$ 55.466.817,10, com as devidas alterações de ofício no sistema SAPLI da RFB (DOC. 12).

Tudo que aqui foi narrado também se aplicam à base de cálculo negativa da CSLL.

Mantido o cancelamento do item 4 do auto de infração do IRPJ e do item 3 do auto de infração da CSLL teríamos uma situação inusitada: auto de infração em benefício do contribuinte, pois, o saldo do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL do contribuinte, do período de 01/01/2007 a 30/06/2007, foram aumentados pela fiscalização. (destacou-se)

Como se vê, embora invocando o art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do CARF para apresentação das razões reproduzidas às fls. 815/819, a embargante, em verdade, aponta omissões e contradições, razão pela qual a petição submete-se, apenas, ao rito do art. 65 do Anexo II do RICARF. Todavia, como antes observado, a petição, embora apresentada depois dos embargos anteriores que trataram de outro item da autuação (item 0001), foi protocolada tempestivamente, ou seja, dentro do prazo de 5 (cinco) dias contados da ciência ficta da decisão aqui proferida.

As alegações da embargante, por sua vez, indicam, em suma: 1) omissão acerca do documento 12 anexo ao Termo de Encerramento da Ação Fiscal, no qual estaria evidenciado o aumento do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL no primeiro período de apuração de 2007, bem como a redução de sua disponibilidade para compensação em razão da cisão parcial; 2) contradição entre a decisão e seus fundamentos, na medida em que reconhecida a prevalência das informações contábeis, salvo se demonstrada sua inveracidade; e 3) omissão acerca dos efeitos das infrações verificadas no período de 01/01/2007 a 30/06/2007 e do ajuste em favor da empresa, do qual resultou o aumento de prejuízo fiscal e base negativa.

Assim sendo, e considerando que a embargante demonstra objetivamente omissões e contradição que, neste juízo de cognição sumária, impõem ADMITIR os embargos de fls. 814/820, com fundamento no art. 65, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, promove-se a distribuição dos presentes autos para relatoria pelo Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior.”.

É o relatório.

Voto Vencido

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO ANULATÓRIO

Antes de analisar os pressupostos de admissibilidade dos segundos embargos opostos pela Fazenda Nacional, cabe suscitar questão preliminar, a qual consiste em saber se a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção teria competência legal para propor a nulidade do Despacho a fls. 822, como também, se o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais teria competência legal para declará-lo nulo.

Ocorre que o juízo de admissibilidade é da competência, exclusiva, do Presidente de Turma, por força do disposto no art. 65 do Anexo II da Portaria MF 343/15 (que aprovou o novo Regimento Interno do CARF – RICARF), se não vejamos como dispõe:

“Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão:

(...)

§ 2º O presidente da Turma poderá designar o relator ou redator do voto vencedor objeto dos embargos para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

§ 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e os rejeitará, em caráter definitivo, nos casos em que não for apontada, objetivamente, omissão, contradição ou obscuridade.

§ 4º Do despacho que não conhecer ou rejeitar os embargos de declaração será dada ciência ao embargante. (...)”

Cabe lembrar que esse mesmo comando normativo já vigorava quando proferido o Despacho a fls. 822, ou seja, refiro-me ao art. 65 da Portaria MF 256/09, que assim dispunha:

“Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

(...)

§ 3º O despacho do presidente será definitivo se declarar improcedentes as alegações suscitadas, sendo submetido à deliberação da turma em caso contrário.

§ 4º Do despacho que rejeitar os embargos de declaração será dada ciência ao embargante.”

Note-se que, pelo que dispõe o RICARF, o despacho do Presidente de Turma que não conhece dos embargos de declaração é definitivo, ou seja, em face dele, não cabe qualquer recurso.

Além disso, a petição da Fazenda Nacional a fls. 845 era nos seguintes termos:

“A União (Fazenda Nacional), por meio desse requerimento, vem solicitar a análise dos seguintes fatos que não foram examinados pelos Despachos de e-fls. 837 a 843.”

Ou seja, a Fazenda Nacional pedia para que fossem revistos os despachos da Terceira Câmara e da CSRF que negaram seguimento ao recurso especial. Ora, com base nesse pedido, o Presidente da Terceira Câmara anulou o despacho a fls. 822 que não conheceu dos segundos embargos.

Note-se que o pedido de reconsideração dos despachos de admissibilidade do recurso especial sequer era possível de ser conhecido à luz do disposto no § 2º e § 3º do art. 71 do Anexo II da Portaria MF nº 343/15 (também art. 71, § 2º, da ora revogada Portaria MF 256/09), *in verbis*:

“Art. 71. O despacho que rejeitar, total ou parcialmente, a admissibilidade do recurso especial será submetido à apreciação do Presidente da CSRF.

§ 1º Na hipótese de o Presidente da CSRF entender presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso especial terá a tramitação prevista nos art. 69 e 70, dependendo do caso.

§ 2º Será definitivo o despacho do Presidente da CSRF que negar ou der seguimento ao recurso especial.

§ 3º No caso do § 2º, será dada ciência ao contribuinte do despacho que negar total ou parcialmente seguimento ao seu recurso.”.

Ora, se o despacho do Presidente da CSRF ratificou a decisão da Presidente de Câmara que não admitiu o recurso especial da Fazenda Nacional, a Presidente da Terceira Câmara não tinha mais competência para voltar a se manifestar nos presentes autos, já que a decisão se tornou definitiva, por força do art. 71 acima transcrito, cabendo apenas a remessa dos autos para a ciência do contribuinte, nos termos do § 3º. Da mesma forma, o termo “decisão definitiva” significa que também não há previsão de juízo de retratação a ser feito pelo Presidente da CSRF em relação a sua decisão de negar seguimento ao recurso especial, reforçando assim que não se podia conhecer do pedido de reconsideração da Fazenda Nacional.

De qualquer sorte, vejamos se há uma previsão genérica no RICARF, que legitimasse a Presidência da Terceira Câmara a propor a nulidade do despacho do Presidente de Turma que não conheceu dos segundos embargos da Fazenda Nacional. Para tanto, faz-se necessário verificar do que dispõe o art. 18 do Anexo II da Portaria MF 343/15, *in verbis*:

“Art. 18. Aos presidentes de Câmara incumbe, ainda:

I - determinar, de ofício, diligência para suprir deficiências de instrução de processo;

II - propor ao Presidente do CARF representar junto à Ordem dos Advogados do Brasil, à Advocacia-Geral da União e aos órgãos de classe, conforme o caso, para instauração de processo administrativo disciplinar;

III - admitir ou negar seguimento a recurso especial, em despacho fundamentado;

IV - promover, quando esgotados os prazos legais e regimentais, a tramitação imediata dos autos dos processos distribuídos aos conselheiros;

V - encaminhar ao presidente da Seção proposta, própria ou de conselheiro de sua Câmara, para edição de súmula;

VI - fornecer ao presidente da Seção elementos para elaboração do relatório das suas atividades;

VII - representar ao presidente da Seção sobre irregularidade verificada nos autos;

VIII - convocar suplente de conselheiro, nas hipóteses de vacância, impedimento, interrupção de mandato, licença ou ausência de conselheiro;

IX - determinar a devolução do processo à repartição de origem, quando manifestada a desistência do recurso;

X - autorizar o desentranhamento e a restituição de documentos;

XI - apreciar pedido de conselheiro relativo à justificação de ausência às sessões, nos casos previstos na Lei no 8.112, de 1990;

XII - apreciar pedido de conselheiro quanto à prorrogação de prazo, na hipótese de que trata a alínea “a” do inciso II do §1º do art. 45;

XIII - dirimir as dúvidas e resolver os casos omissos quanto ao encaminhamento e ao processamento dos recursos de sua competência;

XIV - encaminhar ao presidente da Seção proposta de concessão de licença a conselheiro, no caso de doença ou outro motivo relevante que a justifique;

XV - aferir o desempenho e a qualidade do trabalho realizado pelos conselheiros;

XVI - propor modificação do Regimento Interno ao presidente da Seção; e

XVII - praticar atos inerentes à presidência de turma vinculada à Câmara nas ausências simultâneas do presidente e substituto daquela.”.

Os únicos incisos do artigo acima transcrito que podiam ter alguma pertinência com o caso que ora se analisa são os incisos VII e XVII. De plano, afasto o inciso XVII, pois a Presidente da 3ª Câmara não agiu na ausência do Presidente da 2ª TO. Ademais, nem mesmo o Presidente da 2ª TO poderia rever seu despacho, já que o RICARF dispõe que ele será definitivo – sobre esse ponto voltaremos mais a frente quando abordarmos o devido processo legal.

Quanto ao inciso VII, admitamos que a Presidente da Terceira Câmara pudesse enquadrar como irregularidade processual o despacho do Presidente de Turma que não conheceu dos segundos embargos da Fazenda Nacional. Ora, nesse caso deveria ter representado ao Presidente de Seção, razão pela qual vejamos se este tinha competência regimental para anular o despacho do Presidente de Turma:

Art. 19. Aos presidentes das Seções incumbe, ainda:

I - presidir 1 (uma) das Câmaras vinculada à Seção;

II - participar da elaboração dos planos e programas anuais e plurianuais de trabalho do

III - assessorar o Presidente do CARF no processo de elaboração, acompanhamento e avaliação do planejamento do órgão;

IV - propor a programação de julgamento da respectiva Seção;

V - dirimir as dúvidas e resolver os casos omissos quanto ao encaminhamento e ao processamento dos recursos de competência da respectiva Seção;

VI - propor modificação do Regimento Interno ao Presidente do CARF;
e

VII - praticar atos inerentes à presidência de Câmara vinculada à Seção nas ausências simultâneas do presidente da Câmara e de seu substituto.

Da simples leitura do art. 19 acima transcrito, resta claro que o Presidente de Seção não tem competência para anular despacho de admissibilidade do Presidente da 2ª TO, logo, por óbvio, também não tem o Presidente de Câmara, mesmo porque entre o juízo sobre irregularidade de autos não inclui a revisão de atos legitimamente praticados pelo Presidente de Turma, dentro das suas estritas competências regimentais.

Por outro lado, note-se também que não há qualquer previsão regimental que autorize a Presidente de Câmara a propor anulação de atos processuais ao Presidente da CSRF.

Não obstante, a Presidente de Câmara propôs ao Presidente da CSRF que anulasse o despacho a fls. 822. Verifiquemos, então, se o Presidente da CSRF tem competência regimental para anular o despacho do Presidente de Turma que não conheceu dos segundos embargos da Fazenda Nacional, razão pela qual transcrevo o art. 20 do Anexo II da Portaria MF nº 343/15, *in verbis*:

“Art. 20. Além de outras atribuições previstas neste Regimento Interno, ao Presidente do CARF incumbe, ainda:

I - presidir o Pleno e as turmas da CSRF;

II - convocar o Pleno da CSRF;

III - convocar os suplentes para substituir os conselheiros das turmas da CSRF, nos casos de ausências previamente justificadas ou comunicadas por escrito;

IV - editar atos administrativos nos assuntos de competência do CARF;

V - identificar a ocorrência de vagas de conselheiro e solicitar às respectivas representações a indicação, em lista tríplice, de nomes para seleção e designação para as vagas existentes;

VI - comunicar ao Ministro de Estado da Fazenda, após a manifestação do Comitê de Acompanhamento, Avaliação e Seleção de Conselheiros (CSC), a ocorrência de casos que impliquem perda do mandato ou vacância de função, e representar ao Secretário da Receita Federal do Brasil, sobre irregularidade verificada nos autos;

VII - propor ao Ministro de Estado da Fazenda: a) modificação do Regimento Interno;

b) criação ou extinção de Câmaras ou turmas; e c) modificação na legislação tributária;

VIII - definir a especialização por matéria de julgamento das Câmaras e turmas, de uma mesma Seção, mantidas as distribuições de processos já realizadas;

IX - dirimir conflitos de competência entre as Seções e entre as turmas da CSRF, bem como, controvérsias sobre interpretação e alcance de normas procedimentais aplicáveis no âmbito do CARF;

X - rever despacho de presidente de Câmara que rejeitar a admissibilidade do recurso especial, na forma prevista no art. 71;

XI - aprovar os planos e programas anuais e plurianuais de trabalho do CARF;

XII - encaminhar às representações, periodicamente ou quando solicitado, relatório das atividades dos respectivos conselheiros; e
XIII - editar atos complementares às disposições deste Anexo.”.

O único despacho que poderia o Presidente da CSRF rever, conforme inciso X acima, seria o despacho da Presidente de Câmara que não admitiu o recurso especial, sendo que ele o reviu e o ratificou. Assim, regimentalmente, não há previsão para que o Presidente da CSRF anule despacho proferido pelo Presidente de Turma no âmbito de sua exclusiva competência regimental.

Ademais, com o despacho do Presidente da CSRF que ratificou o despacho da Presidente de Câmara que negou seguimento ao recurso especial, exauriu as competências deste Colegiado para falar nos autos, de tal sorte que, por força do disposto no § 3º acima, a única providência que deveria ter sido tomada era o envio dos autos à Unidade de Origem para que desse ciência ao contribuinte. O CARF só retomaria sua competência processual nesses autos se o contribuinte interpusesse recurso especial ou embargos de declaração, caso contrário, estavam exauridas as suas funções nestes autos.

Verifica-se, assim, que falecia competência regimental para que a Presidente de Câmara propusesse ao Presidente da CSRF que declarasse nulo o despacho a fls. 822, como também não tem amparo regimental o despacho do Presidente da CSRF que declarou nulo o referido despacho do Presidente da 2ª TO.

Não obstante, o Presidente da CSRF fundamentou a sua competência no art. 53 da Lei 9.784/99, porém, tal lei é inaplicável ao processo administrativo fiscal, conforme já decidido no REsp nº 1138206/RS, o qual por ter sido julgado pela sistemática do art. 543-C, do antigo CPC, deve ser observado por este Colegiado. Vejamos, então, como dispõe a ementa do REsp nº 1138206/RS, *in verbis*:

“Processo: REsp 1138206 RS 2009/0084733-0

Relator(a): Ministro LUIZ FUX

Julgamento: 09/08/2010

Órgão Julgador: S1 - PRIMEIRA SEÇÃO

Publicação: DJe 01/09/2010

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, *in verbis*: "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal -, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte. (...)

Como se sabe, os julgadores do CARF estão, por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II da Portaria MF nº 343/15, vinculados as decisões definitivas proferidas pelo STJ em recursos representativos de controvérsias, julgados pela sistemática do art. 543-C do antigo CPC, o que nos vincula à decisão acima transcrita no que ela possa ser aplicada à situação ora em julgamento.

Com efeito, tal questão formal poderia até ser superada, pois afinal o art. 53 da Lei 9.784/99 nada mais é do que a positivação da vetusta Súmula do STF nº 473 (“*A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos*”). Assim, não se discute que a Administração possa rever seus próprios atos, mas desde que respeitado o devido processo legal. Note-se que tal Súmula não se aplica se o processo tramita no seu curso normal, de acordo com as normas de regência do processo administrativo fiscal. Assim, por exemplo, o mérito de um acórdão da DRJ favorável ao contribuinte pode ser tranquilamente reformado pelo CARF, em julgamento de recurso de ofício, a qualquer tempo, já que não há prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Por outro lado, no caso em tela, trata-se de despacho da competência exclusiva do Presidente de Turma, sobre o qual o RICARF dispõe expressamente que será definitivo.

Some-se a isso o fato de que a própria Fazenda Nacional não pediu a declaração de nulidade do despacho do Presidente de Turma a fls. 822, mas foi declarado de ofício pelo Presidente da CSRF, por proposta da Presidente de Câmara, se não vejamos no que consistiu o pedido da Fazenda Nacional a fls. 845 /846, in verbis:

“A União (Fazenda Nacional), por meio desse requerimento, vem solicitar a análise dos seguintes fatos que não foram examinados pelos Despachos de e-fls. 837 a 843.

Em relação ao item 2.1 do recurso, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF entendeu que se tratava de pleito estranho e que deveria ter sido feito em petição própria.

É válido destacar que o erro material foi levado ao conhecimento da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF em momento anterior, mas esta rejeitou os Embargos da União, afirmando que estes não eram o meio processual adequado (e-fls. 814/822).

Ao defender que esse pleito é estranho ao recurso especial, a 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF volta-se contra seu próprio comportamento, pois não admitiu o documento de e-fls. 814/820,

afirmado que não era a via processual própria.

O Superior Tribunal de Justiça decidiu: "o direito moderno não compactua com o venire contra factum proprium, que se traduz como o exercício de uma posição jurídica em contradição com o comportamento assumido anteriormente (MENEZES CORDEIRO, Da Boa-fé no Direito Civil, 11/742). Havendo real contradição entre dois comportamentos, significando o segundo quebra injustificada da confiança gerada pela prática do primeiro, em prejuízo da contraparte, não é admissível dar eficácia à conduta posterior". (Resp n. 95539-SP Relator Ministro RUY ROSADO DE AGUIAR)

Ademais, convém registrar que ao analisar a formação da divergência em relação aos itens 2.1 e 2.2. do Recurso Especial, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF exigiu como requisito, a transcrição da ementa do Acórdão nº 1302-001.472 e dos pontos dos acórdãos paradigmas que divergissem de pontos específicos no acórdão recorrido.

É importante registrar que o Regimento Interno do CARF não possui exigência alguma no sentido de que seja realizada a transcrição de "ementa do acórdão recorrido" / "pontos específicos" para a formação da divergência.

Diferentemente, do Regimento Interno do STJ, que em seu art. 255, § 2º traz menção expressa à exigência de que "o recorrente deverá transcrever os trechos dos acórdãos que configurem o dissídio".

Portanto, não há respaldo para se fazer um paralelo entre o entendimento do STJ e do CARF neste aspecto. O § 6º do art. 67 do Regimento Interno do CARF dispõe apenas que a divergência "deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido", inexistindo óbice para que tal indicação dos pontos se dê parafraseando o julgado recorrido/paradigma como realizado no presente Recurso Especial.

Neste contexto, inexistente regra que permita a exigência de transcrição de "ementa do acórdão recorrido" ou de "pontos específicos", nos termos que foi defendido nos Despachos, o que enseja o cerceamento de defesa em um processo administrativo que, em tese, deveria ser menos formal do que os processos judiciais.

Desse modo, requer a União (Fazenda Nacional) que esses fatos sejam considerados para que possa haver o ajuste dos referidos despachos.

Como se vê, em nenhum momento da petição acima transcrita, a Fazenda Nacional pediu a declaração de nulidade do Despacho a fls. 822 (despacho que negou seguimento aos segundos embargos). Na verdade, ao final, quando requer que haja ajuste dos referidos despachos, está se referindo, por óbvio, aos de Despachos de e-fls. 837 a 843, pois, no primeiro parágrafo da petição, já tinha dito que o objeto dela era solicitar a análise de fatos que não foram examinados nesses despachos. Os Despachos de e-fls. 837 a 843 são, respectivamente, o Despacho da Presidente da 3ª Câmara que negou seguimento ao recurso especial e o Despacho de reexame do Presidente da CSRF, que ratificou a decisão da Terceira Câmara.

Ademais, com base na Súmula STF 473, a Fazenda Nacional poderia até solicitar ao Ministro de Estado da Fazenda que declarasse a nulidade do ato praticado pelo Presidente da 2ª TO, logicamente se conseguisse demonstrar que o ato estava eivado de flagrante ilegalidade. Isso porque o Ministro de Estado da Fazenda exerce o poder hierárquico sobre o CARF, logo, pode tanto avocar como anular atos dos órgão que são subordinados a sua autoridade, logicamente também respeitando o devido processo legal. Já o Presidente da CSRF e a Presidente de Câmara não exercem poder hierárquico sobre o Presidente de Turma, pois tanto os conselheiros como os presidentes de Turma ou de Câmara do CARF exercem suas funções dentro das competências que lhe foram atribuídas pelo Ministro de Estado da Fazenda, por meio do RICARF. Se assim não fosse, não seria o CARF um Colegiado, mas apenas um juízo monocrático, ou seja, o juízo do Presidente da CSRF.

Isso, por si só, já seria suficiente, para votar pela nulidade dos Despachos da Presidente da 3ª Câmara (a fls. 849 e segs.) e do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (a fls. 851. e segs.) e, conseqüentemente, determinar que se retornassem os autos a Unidade de Origem, para que se desse ciência ao contribuinte do Acórdão 1302001.187 (a fls. 788), que julgou o recurso voluntário.

Não obstante, há outras questões que, aliada a essa falta de competência regimental dos signatários, também macula os referidos despachos a fls. 849 e 851, se não vejamos o que se segue.

Em resposta a esses segundos embargos, o Presidente da 2ª TO assim se manifestou no despacho a fls. 822:

“Com base no § 3º do art. 65 do Anexo II do RICARF, não conheço do segundo embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional, pelos mesmos fundamentos do Acórdão nº 1302001.472, que não conheceu do primeiro embargos de declaração por ela apresentados.

Dê-se ciência deste despacho à PFN, antes destes autos prosseguirem no seu trâmite normal.”

Primeiro, aponte-se que não há qualquer irregularidade em se fundamentar uma decisão *per relationem*, se não vejamos o seguinte

“EDcl no AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 94.942 - MG (2011/0219687-0)

EMENTA

ADMINISTRATIVO. PROCESSUAL CIVIL. ACLARATÓRIOS. AÇÃO CAUTELAR DE PRODUÇÃO ANTECIPADA DE PROVA. INTERDIÇÃO DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. MOTIVAÇÃO PER RELATIONEM . POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. É legítima a adoção da técnica de fundamentação referencial (per relationem), utilizada quando há expressa alusão a decism anterior ou parecer do Ministério Público, incorporando, formalmente, tais manifestações ao ato jurisdicional. (REsp 1263045/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/02/2012, DJe 05/03/2012)

2. A via dos embargos de declaração não se prestam para promover nova discussão da causa, mormente quando não houver sido suscitado, objetivamente, nenhum vício que, acaso existente, possa inviabilizar a compreensão do julgado embargado.

3. Ademais disso, no caso em concreto, o acórdão recorrido abordou, de forma fundamentada, todos os pontos essenciais para o deslinde da controvérsia, conforme se pode verificar às fls 366/368 dos autos.

4. Embargos de declaração rejeitados.

VOTO

**O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
(Relator):**

Conheço dos embargos de declaração, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade recursal.

Não há como prosperarem as omissões alegadas.

Isso porque, em primeiro lugar, a jurisprudência deste Sodalício entende que é legítima a adoção da técnica de fundamentação referencial (per relationem), utilizada quando há expressa alusão a decism anterior ou parecer do Ministério Público, incorporando, formalmente, tais manifestações ao ato jurisdicional.”.

Ademais, o Presidente da 2ª TO não conheceu dos segundos embargos pelos mesmos fundamentos pelos quais não conheceu dos primeiros embargos, fundamentos esses que estão expressamente colocados no voto condutor do Acórdão nº 1302-001.472 (decisão referenciada no referido despacho que não conheceu dos segundos embargos), ou seja:

“Os embargos de declaração são o remédio processual adequado quando a decisão embargada incorre em obscuridade, em contradição entre a sua fundamentação e a sua parte dispositiva; ou em omissão na apreciação de algumas das questões preliminares ou de mérito que compõem o pedido da parte.

(...)

Como se vê, estamos diante de mais um entre tantos casos de manejo flagrantemente abusivo de embargos de declaração, conduta que muito tem contribuído para o desprestígio desse importante instrumento processual.”.

Note-se, assim, que diante dos primeiros embargos de declaração que questionava se a nulidade era formal ou material, o acórdão acima decidiu que, primeiro, não havia sido declarada a nulidade e, segundo, ainda que tivesse sido declarada, o CARF não é órgão consultivo. Nos segundos embargos, a Fazenda Nacional alega questão também voltada a autuação, mas sem demonstrar, ainda que analiticamente, qualquer omissão, contradição ou obscuridade no julgado acima transcrito, razão pela qual o Despacho a fls. 822 decidiu com base nos mesmos fundamentos não conhecer dos segundos embargos, ou seja, por falta de pressupostos de admissibilidade dos embargos de declaração.

Caso fosse regimentalmente possível o Presidente da CSRF rever Despacho do Presidente de Turma que não conhece dos embargos de declaração com base no art. 56 da Lei 9.784/99 ou na Súmula STF 473, qual a flagrante ilegalidade que eiva o Despacho a fls. 822? Não há, pois ao se referir ao acórdão que não conheceu dos embargos de declaração, fundamentou o não conhecimento dos embargos de declaração na ausência de pressupostos de admissibilidade dos embargos.

Aliás, ilegalidade haveria se o Presidente da 2ª TO tivesse conhecido dos segundos embargos, quando verificada a total ausência dos pressupostos de admissibilidade, mormente quando já havia ocorrido a preclusão consumativa do direito de a Fazenda Nacional embargar o acórdão que julgou o recurso voluntário, conforme a seguir demonstrado.

Assim, seja por faltar competência regimental ao Presidente da CSRF para anular o Despacho a fls. 822, seja porque o referido despacho não está eivado de ilegalidade, voto por declarar a nulidade dos Despachos da Presidente da 3ª Câmara a fls. 849 e segs. e do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais a fls. 851. e segs. e, consequentemente, determinar que se retornem os autos à Unidade de Origem, para que se dê ciência ao contribuinte do Acórdão 1302001.187 (a fls. 788), que julgou o recurso voluntário.

DO CONHECIMENTO COMO EMBARGOS INOMINADOS

Vencido nessa preliminar, passo a analisar a admissibilidade dos segundos embargos da Fazenda Nacional, tal qual como fundamentado pela embargante.

Os segundos embargos da Fazenda Nacional foram opostos com amparo no art. 66 do RICARF, se não vejamos o seguinte excerto:

“A União (Fazenda Nacional), com amparo no art. 66 do Regimento Interno do CARF, vem requerer a retificação do Acórdão 1302-001.187, vez que a conclusão do item “d” do seu dispositivo (Item 004 do AI de IRPJ) foi desenvolvida com base em premissa equivocada.”

Ora, o art. 66 do RICARF dispõe sobre a viabilidade de embargos inominados em caso de inexatidões materiais, devida a lapso manifesto ou a erro de escrita ou de cálculo existente na decisão. Tais lapsos manifestos ou erros são aqueles constatáveis *primo actu oculi*, ou seja, sem necessidade de uma análise profunda da decisão embargada.

Assim, como a Fazenda Nacional nem sequer alega a existência de lapso manifesto ou erro de cálculo ou de escrita na decisão embargada, há que se negar, de plano, conhecimento como embargos inominados a fls. 815.

DO CONHECIMENTO COMO EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

A questão do conhecimento dos segundos embargos poderiam se resumir ao acima alegado, no entanto a Presidente da 2ª TO, no despacho a fls. 857, conheceu da peça como Embargos de Declaração, se não vejamos os seguintes excertos do referido despacho:

“Como se vê, **embora invocando o art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do CARF para apresentação das razões reproduzidas às fls. 815/819, a embargante, em verdade, aponta omissões e contradições, razão pela qual a petição submete-se, apenas, ao rito do art. 65 do Anexo II do RICARF.** Todavia, como antes observado, a petição, embora apresentada depois dos embargos anteriores que trataram de outro item da autuação (item 0001), foi protocolada tempestivamente, ou seja, dentro do prazo de 5 (cinco) dias contados da ciência ficta da decisão aqui proferida.

(...)

Assim sendo, e considerando que a embargante demonstra objetivamente omissões e contradição que, neste juízo de cognição sumária, impõem ADMITIR os embargos de fls. 814/820, com fundamento no art. 65, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, promove-se a distribuição dos presentes autos para relatoria pelo Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior.”

Ou seja, a Fazenda Nacional opôs embargos inominados com base no art. 66 do RICARF e o Despacho da Presidente da 2ª TO os conheceu como embargos de declaração fundamentados no art. 65 do RICARF, da mesma forma que no Despacho a fls. 822, o então Presidente da 2ª TO o tomou como embargos de declaração.

É certo que dúvidas poderiam ser suscitadas acerca da aplicação do princípio da fungibilidade na espécie, pois estamos diante de um erro grosseiro, já que Anexo II da Portaria MF nº 343/15 distingue expressamente, em dispositivos diferentes, as duas espécies de embargos: de declaração no art. 65 e inominado no art. 66. Logo, se inaplicável o princípio da fungibilidade no caso em tela, não deveriam ser conhecidos os embargos inominados pelas razões antes expostas. No entanto, superando essa questão, passemos a analisar o conhecimento dos segundos embargos como se fundamentados tivessem sido no art. 65 do Anexo II da Portaria MF nº 343/15, ou seja, como embargos de declaração.

Nos primeiros embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional (doc. a fls. 805), a Fazenda Nacional requeria apenas o seguinte:

“Em face da omissão exposta, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento e o provimento do presente recurso para que essa e. Câmara complemente o acórdão de modo que fique expresso o tipo de vício que supostamente maculou o item 001 do lançamento (se material ou formal).”

Pelo Acórdão nº 1302001.472, a 2ª TO/3ª Câmara/1ª Seção não conheceu desses embargos, se não vejamos como foi ementado o referido julgado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano: 2006, 2007
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONSULTA JURÍDICA. NÃO CONHECIMENTO.
Os embargos de declaração não são veículo para apresentação de consulta jurídica nem o CARF é órgão consultivo do Ministério da Fazenda.”

Com a apresentação desses embargos de declaração, ocorreu a preclusão consumativa do direito de a Fazenda Nacional opor embargos de declaração em face do acórdão que julgou o recurso voluntário, salvo se fosse por omissão, contradição ou obscuridade do Acórdão (nº 1302001.472) que julgou os embargos. Ou seja, não havia mais como a Fazenda Nacional opor embargos de declaração em face do Acórdão que julgou o recurso voluntário, pois a ninguém é dado repetir ato processual já praticado.

Ocorre que, posteriormente, a Fazenda Nacional opõe novos embargos de declaração, não em face do último acórdão que julgou os primeiros embargos de declaração, mas em face do acórdão já embargado anteriormente, assim, quando já ocorrida a preclusão consumativa. Nesse sentido, vale trazer à colação a seguinte jurisprudência:

EDcl nos EDcl nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.284.814 - PR (2013/0152496-0)
RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. PEDIDO DE

CONDENAÇÃO FORMULADO PELO RÉU, SEM HAVER AJUIZAMENTO DE RECONVENÇÃO. INADMISSIBILIDADE DE ANÁLISE PELO JUIZ. JULGAMENTO EXTRA PETITA. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 128 E 460 DO CPC. ESPÉCIE RECURSAL ESPECÍFICA PARA IMPUGNAR EXCLUSIVAMENTE DECISÕES JUDICIAIS VICIADAS POR OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE (ART. 535 DO CPC). INOCORRÊNCIA DE ERRO MATERIAL (ART. 463, I DO CPC). PRETENSÃO DE REDISCUTIR MATÉRIA PURAMENTE MERITÓRIA. EFEITOS INFRINGENTES. DETURPAÇÃO DO DIREITO DE RECORRER. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE MATÉRIA NÃO ALEGADA NOS PRIMEIROS ACLARATÓRIOS. **PRECLUSÃO CONSUMATIVA.** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

1.Os Embargos de Declaração consubstanciam instrumento processual apto a suprir omissão do julgado ou dele excluir qualquer obscuridade ou contradição. Não se prestam, contudo, a revisar entendimento materializado de forma clara, coerente e congruente, como no caso dos autos.

2.Amiúda-se na prática judiciária a interposição de Embargos de Declaração com propósito nitidamente infringente, por isso que se impõe renovar que esse recurso não se presta à finalidade de corrigir eventual incorreção do decisum hostilizado ou de propiciar novo exame da própria questão de fundo, em ordem a viabilizar, em sede processual inadequada, a desconstituição de ato judicial regularmente proferido.

3.De outro lado, a obtenção de efeitos infringentes em Embargos de Declaração somente é juridicamente possível quando reconhecida a existência de um dos defeitos elencados nos incisos do art. 535 do CPC e, da correção do vício, decorrer necessariamente a alteração do julgado; fora dessa hipótese, os Embargos de Declaração assumem deturpação do direito de recorrer.

4.O Julgador não está no dever jurídico de rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, quando aponta fundamentos suficientes à análise e solução da controvérsia; neste caso, o acórdão está fundamentado, explicitando claramente as razões que levaram ao acolhimento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial.

5. Não podem os segundos Embargos de Declaração elencar vícios do julgado que poderiam ter sido apontados na interposição dos primeiros Aclaratórios, diante da ocorrência da preclusão.

6. Embargos de Declaração rejeitados.

STF - EMB.DECL. NOS EMB.DECL. NOS EMB.DECL. NO AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO RE 491968 RJ (STF)

Data de publicação: 27/05/2014

Ementa: Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO NO JULGAMENTO DOS SEGUNDOS EMBARGOS. TERCEIROS **EMBARGOS DECLARATÓRIOS NÃO CONHECIDOS.** I- Admite-se a oposição de novos embargos de

declaração quando suas razões visam sanar vícios de obscuridade, de omissão ou de evidente erro material ocorridos no julgamento dos embargos anteriores, **não cabendo atacar aspectos já resolvidos na decisão declaratória precedente e, muito menos, questões do acórdão primitivamente embargado.** Precedentes. II- Terceiros embargos declaratórios nos quais se evidencia a pretensão de reexame das causas de pedir e do pedido formalizado no recurso extraordinário não admitido pelo Tribunal de origem. Não cabimento. III- Embargos de declaração nos segundos embargos de declaração não conhecidos.

TRT-5 - Embargos de Declaração ED 00417007720045050251 BA 0041700-77.2004.5.05.0251 (TRT-5)

Data de publicação: 10/12/2014

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. PRECLUSÃO. **É flagrante a preclusão que paira sobre os novos embargos de declaração opostos quando se pretende suprir eventuais omissões decorrentes do acórdão proferido em recurso ordinário, quando a matéria não foi objeto dos primeiros embargos opostos.**

Encontrado em: /A Embargos de Declaração ED 00417007720045050251 BA 0041700-77.2004.5.05.0251 (TRT-5)
RENATO MÁRIO BORGES SIMÕES

Ora, não é porque esta é uma instância administrativa de julgamento que podemos nos afastar de princípios basilares do Direito, especificamente, da Teoria Geral do Processo. Ademais, a preclusão consumativa estava tão estampada que, nos segundos embargos (doc. a fls. 814), a Fazenda Nacional requer o seguinte:

“Em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento e o provimento dos presentes Embargos de Declaração **para que seja complementado o acórdão nº 1302-001.472**, de modo que a e. Turma se manifeste sobre o erro material apontado.”.

Como se pode requerer que se complemente acórdão que não conheceu dos primeiros embargos de declaração, para enfrentar uma nova alegação de um suposto erro material no acórdão que julgou o recurso voluntário, o qual foi entendido corretamente pela Presidente da 3ª Câmara como alegação de omissão e contradição. Trata-se, assim, de um abuso da Fazenda Nacional no manejo dos aclaratórios, em total afronta ao devido processo legal.

Ademais, a preclusão consumativa resta estampada no próprio texto dos segundos embargos opostos, se não vejamos:

“Em 29/11/2013, a Fazenda Nacional protocolou no CARF (prova anexa) um requerimento com amparo no art. 66 do Regimento Interno do CARF.

Contudo, verifica-se que esse documento não foi anexado ao e-processo.

Portanto, conclui-se que o Acórdão nº 1302-001.472 é omissa, pois não se manifestou sobre o erro material apontado nesse requerimento.

Esse documento buscou retificar o Acórdão 1302-001.187, vez que a conclusão do item “d” do seu dispositivo (Item 004 do AI de IRPJ) foi desenvolvida com base em premissa equivocada.”

Ora, tendo sido opostos os primeiros embargos (a fls. 805) em 20/11/2013, a própria Fazenda Nacional admite que opôs segundos embargos em 29/11/2013, antes mesmo dos primeiros embargos terem sido julgados, pois o Acórdão 1302001.472 (a fls. 809) que julgou os primeiros embargos data de 26/08/2014. Patente assim a preclusão consumativa na espécie.

Por último, há que se ressaltar que, aparentemente, para afastar a preclusão consumativa, a Fazenda Nacional comete erro grosseiro ao fundamentar os segundos embargos no art. 66 do Anexo II da Portaria MF 343/15, quando na verdade não indicou qualquer lapso manifesto nem erro de escrita ou de cálculo na peça. Essa questão foi percebida pela Presidente da 2ª TO, conforme já alertado, ao conhecer dos segundos embargos.

Assim, se os segundos embargos, pela fundamentação apresentada, eram embargos de declaração, então, foram opostos quando já ocorrida a preclusão consumativa, logo não devem ser conhecidos esses segundos embargos.

Em face do exposto, voto por conhecer e acolher os terceiros embargos e, consequentemente, suprir a omissão nos termos desse voto, sem efeitos infringentes, ou seja, reafirmando o não conhecimento dos segundos embargos.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A maioria do Colegiado rejeitou a arguição de nulidade do despacho anulatório suscitada pelo I. Relator. Isto porque vislumbrou-se vício na edição do despacho de fl. 822, que negou conhecimento aos embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional pelos mesmos fundamentos do Acórdão nº 1302-001.472, apesar de tais embargos apresentarem conteúdo distinto da petição que motivou o Acórdão nº 1302-001.472.

De fato, nos primeiros embargos (fls. 805/807) a Procuradoria da Fazenda Nacional abordou a anulação do item 001 do lançamento de IRPJ/CSLL expressa no Acórdão nº 1302-001.187, ao passo que nos embargos que se seguiram ao Acórdão nº 1302-001.472 a mesma embargante apontou omissão em relação ao requerimento apresentado em 29/11/2013 com amparo no art. 66 do RICARF (fls. 814/819). Assim, para negar conhecimento a estes embargos pelos mesmos fundamentos do Acórdão nº 1302-001.472, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deveria ter demonstrado a correlação entre os embargos de fls. 805/807 e a petição de 29/11/2013, a qual, em verdade, apesar de antes protocolada, somente foi juntada aos autos por ocasião dos embargos ao Acórdão nº 1302-001.472. Por sua vez, o exame desta petição evidencia que ela abordava aspectos distintos daqueles veiculados nos primeiros embargos, referindo-se, inclusive, a outro item da autuação.

A Lei nº 9.784/99, em seu art. 53, determina que a Administração Pública anule seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade. Tal princípio da autotutela, reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência, deveria ser aqui observado mesmo se a referida lei não fosse aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. De toda sorte, esclareça-se que, no âmbito do Recurso Representativo de Controvérsia nº 1.138.206/RS, o Superior Tribunal de Justiça afastou a aplicação da Lei nº 9.784/99 ao processo administrativo regulado pelo Decreto nº 70.235/72, mas apenas para negar o dever de o agente público decidir pedido de administrados no prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 49 daquela lei, razão pela qual não se vislumbra, ali, manifestação acerca da aplicação subsidiária de outros dispositivos daquela Lei.

Para além disso, o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 afirma nulos os despachos proferidos com preterição do direito de defesa, circunstância presente neste caso, na medida em que a alegação da embargante não foi apreciada, dada a inexistência de correlação entre as razões expostas nos embargos opostos contra os Acórdãos nº 1302-001.187 e nº 1302-001.472, como antes exposto.

O Decreto nº 70.235/72 também firma, em seu art. 61, que *a nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade*. Neste sentido, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara certamente poderia declarar a nulidade do despacho em referência, dizendo, na forma do art. 59, §§ 1º e 2º do mesmo Decreto, os atos posteriores alcançados pela declaração de nulidade. O fato de o RICARF firmar como definitivo o despacho de rejeição dos embargos no qual não se demonstra vício a ser saneado somente impede recurso pela parte prejudicada, e não afeta o dever da autoridade competente invalidar o ato, caso venha a constatar sua nulidade. Todavia, o vício somente foi identificado depois de negada admissibilidade ao recurso especial apresentado pela embargante, e isto por meio de ato da Presidente da 3ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento e do Presidente do CARF, ao receber os autos com pedido de reconsideração.

Neste contexto, ainda que as autoridades competentes para se manifestar nos autos em razão do recurso especial interposto contra os Acórdãos nº 1302-001.187 e nº 1302-001.472 não fossem competentes para julgar a legitimidade do despacho de fl. 822, o fato é que, frente ao disposto no art. 61 do Decreto nº 70.235/72, mesmo se ausente reprodução específica desta competência no RICARF, o ato anulatório subsistiria perfeito na parte em que invalidou os atos decorrentes do exame de admissibilidade do recurso especial, praticados por aquelas autoridades, e determinou o retorno dos autos à Presidência da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara. Esclareça-se que a Presidente da 3ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento e o Presidente do CARF, na forma do art. 61 do Decreto nº 70.235/72, não precisariam ser provocados para anular os atos por ele proferidos, razão pela qual é irrelevante o conteúdo das alegações da embargante no pedido de reconsideração, bem como o fato de não caber recurso contra a negativa de admissibilidade ao recurso especial.

A declaração de nulidade do próprio despacho, por sua vez, estaria convalidada pela Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara que, recebendo os autos, proferiu o despacho de fls. 857/864 sem questionar a declaração de nulidade do despacho anterior.

Registre-se que a doutrina acolhe a convalidação dos atos em tais circunstâncias. Neste sentido, assim se manifesta Celso Antonio Bandeira de Mello, em sua obra Curso de Direito Administrativo (São Paulo, Malheiros, 13ª edição, p. 418-419), ao tratar do grau de intolerância em relação a categorias de atos inválidos:

Ademais, há vícios que pouco ou quase nada afetam o interesse finalístico procurado pelo Direito. É o caso dos defeitos de competência nos atos de conteúdo vinculado. Ao particular é quase indiferente seu autor e ao interesse público importa pouco esta autoria, pois as regras de competência estão postas, neste caso, em razão de objetivos de organização técnico-administrativa e não em atenção ao bem jurídico a ser atendido.

Neste contexto, defende o autor na mesma obra, a possibilidade de convalidação, como forma de recomposição da legalidade ferida, firmando que:

Não brigam com o princípio da legalidade, antes atendem-lhe ao espírito, as soluções que se inspirem na tranquilização das relações que não comprometem insuprivelmente o interesse público, conquanto tenham sido produzidas de maneira inválida.

Relevante, ainda, registrar o conceito de convalidação, uniforme na doutrina, e aqui trazido nas palavras de Maria Sylvia Zanella Di Pietro (*in* Direito Administrativo, Atlas, São Paulo, 13ª edição, p. 227):

Convalidação ou saneamento é o ato administrativo pelo qual é suprido o vício existente em um ato legal, com efeitos retroativos à data em que este foi praticado.

Ela é feita, em regra, pela Administração, mas eventualmente poderá ser feita pelo administrado, quando a edição do ato dependia da manifestação de sua vontade e a exigência não foi observada. Este pode emití-la posteriormente, convalidando o ato.

Evidencia-se, nestes termos, que o despacho de fl. 822 é nulo por cerceamento do direito de defesa da embargante, e não se verificam vícios que possam invalidar o ato anulatório, razões pelas quais REJEITA-SE a arguição de sua nulidade.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Conselheira

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Reconhecida a nulidade do despacho de fl. 822, e evidenciada a omissão do Acórdão nº 1302-001.472 acerca das alegações veiculadas pela embargante na petição de fl. 820, reproduzida às fls. 815/819, e apresentada antes da edição do Acórdão nº 1302-001.472, os embargos devem ser CONHECIDOS.

Contudo, a análise para seu acolhimento não pode ser interrompida em razão de preclusão consumativa. Isto porque, apesar de a Procuradoria da Fazenda Nacional já ter apresentado embargos acerca do item 001 da autuação em 20/11/2013, a petição em referência, que pode ser denominada como segundos embargos, foi apresentada em 29/11/2013, dentro do prazo de 5 (cinco) dias previsto no art. 65 do RICARF, considerando que depois da formalização do Acórdão nº 1302-001.187, abordado naquela petição, os autos do presente processo foram remetidos à Procuradoria da Fazenda Nacional em 31/10/2013 (fl. 804) e, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527/2010, os Procuradores da Fazenda Nacional são considerados intimados com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os autos lhes foram entregues.

É certo que, como dito pelo I. Relator, a petição em referência foi equivocadamente fundamentada no art. 66 do RICARF, pois, como descrito no despacho de admissibilidade às fls. 857/864, as alegações são de omissão e contradição no julgado, e não de inexactidões materiais. Todavia, o prazo regimental para tais alegações ainda não havia expirado, de modo que nada impedia a interessada de aditar, neste prazo, suas razões iniciais.

A petição em referência não constituiu embargos de declaração opostos contra acórdão de embargos de declaração, de modo a veicular alegações antes não consignadas na primeira manifestação da embargante já submetida a julgamento. Se assim fosse, claramente estaria havendo burla ao prazo recursal. O caso, aqui, é de embargos de declaração opostos contra acórdão de recurso voluntário, que não foram oportunamente apreciados, ensejando omissão a ser suprida neste momento. Duas petições foram apresentadas contra o Acórdão nº 1302-001.187, antes do Acórdão nº 1302-001.472, e aquela a ser apreciada representa mero complemento das alegações da primeira petição, e foi tempestivamente apresentada.

Não se vislumbra, no Decreto nº 70.235/72, qualquer disposição que pudesse autorizar a declaração de preclusão consumativa em face de outros recursos administrativos. A impugnação deve ser *apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência* (at. 15) e o recurso voluntário é possível de forma *total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão* (art. 33). Significa dizer que qualquer petição apresentada até o termo final do prazo será admitida como recurso. Não é possível declarar a preclusão e negar conhecimento a impugnação ou recurso voluntário complementar apresentado antes de encerrado o prazo de recurso apenas porque o sujeito passivo já se manifestou nos autos.

Veja-se que além de o processo administrativo fiscal ser regido pelo princípio da informalidade, nem mesmo no âmbito judicial há uniformidade acerca do alcance da preclusão consumativa, consoante exposto por Humberto Theodoro Júnior em artigo publicado na Revista Jurídica nº 273, p. 5, e disponível no sítio <http://www.amdjus.com.br/doutrina/civil/26.htm>:

Exercida uma faculdade processual, com ou sem a visada eficácia, não é dado mais à parte renovar a sua prática, ainda que não extinto o respectivo prazo legal. Nisso consiste a denominada preclusão consumativa, que veda a reiteração do ato já aperfeiçoado.

Fenômeno diverso da reiteração do ato consumado é a sua correção, quando tenham ocorrido deficiências na forma ou conteúdo. A preclusão impede a reiteração da prática do mesmo ato, mas não a retificação de erros ou suprimento de falhas. Assim, por exemplo, a petição inicial do processo de conhecimento, nos termos do art. 284, pode ser emendada ou completada, por ordem do juiz, ainda que o prazo decadencial de propositura da ação já tenha se esgotado. Da mesma forma, no processo de execução, o art. 616 permite, expressamente, ao juiz ordenar que o credor corrija a inicial, suprimindo-lhe lacunas e juntando documentos indispensáveis à propositura da execução. Também, com relação à resposta do réu e aos demais atos do processo, o juiz detém o poder de determinar o suprimento de todas as irregularidades ou nulidades sanáveis, poder esse que é exercitado, depois de já consumada a fase postulatória do processo, dentro das "providências preliminares" (art. 327) que antecedem ao "saneamento do processo" (art. 331).

A propósito da preclusão consumativa em matéria recursal, dois assuntos têm preocupado a doutrina e a jurisprudência. O primeiro é a protocolização do recurso desacompanhado de suas razões; e o segundo, o aforamento do recurso sem o comprovante do preparo.

COSTA E SILVA, por exemplo, entende que cabe ao recorrente a faculdade de completar o seu recurso, oferecendo as razões posteriormente à interposição, desde que o faça antes do escoamento do prazo legal (Dos recursos em primeiro grau de jurisdição, 2ª ed., Rio de Janeiro, 1980, pp. 116/117). Nesse sentido, também dispõe o RITJSP, art. 790, parágrafo único. Assim entende, igualmente, BARBOSA MOREIRA, em seus Comentários ao Código de Processo Civil, 7ª ed., Rio de Janeiro, Forense, vol. V, p. 423. Já NELSON NERY JÚNIOR ensina ser impossível completar a petição recursal, na espécie, por entender que estaria configurada a preclusão consumativa, "não mais sendo possível ao recorrente exercer aquela faculdade dentro do processo"18.

Quanto ao preparo recursal, grassa igual divergência. Enquanto, v.g., CÂNDIDO DINAMARCO defende a possibilidade de o pagamento das custas ocorrer depois do ajuizamento do recurso, mas antes da extinção do respectivo prazo (A Reforma do Código de Processo Civil, São Paulo, Malheiros, 1994, p. 164), CARREIRA ALVIM defende ponto de vista contrário, sob argumento de ocorrência da preclusão consumativa (Código de Processo Civil Reformado, 4ª ed., Belo Horizonte, Del Rey, 1999, p. 216).

Ambos os temas foram enfrentados e solucionados pelo 1º TA Civil, em acórdão recente, de que foi Relator o eminente magistrado e acatado processualista Juiz ROBERTO BEDAQUE, com a adoção da tese de que não ocorre deserção se o preparo é "realizado no prazo previsto para interposição do recurso"; e de que não se verifica a inépcia da petição recursal se as razões são juntadas "dentro do prazo recursal" (Ap. nº 842.392-9, 12ª Câmara, ac. 04.04.2000).

Colhem-se do voto do Relator os seguintes e excelentes argumentos:

"Dúvida não há de que, nos termos do art. 514, inc. II, do Código de Processo Civil, as razões devem acompanhar a petição de interposição do recurso (cf. JOSÉ CARLOS BARBOSA MOREIRA, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. V, 7ª ed., Forense, 1998, p. 420; ARAKEN DE ASSIS. "Condições de Admissibilidade dos Recursos Cíveis", In Aspectos polêmicos e atuais dos recursos cíveis de acordo com a Lei nº 9.756/98, RT, p. 43; REsp nº 65.773-3/SP, STJ, Rel. Min. Adhemar Maciel, in DJU de 30.10.95, p. 36.816; RTJ 85/722; RT 508/223, RF 255/300).

No caso em análise, as razões não vieram junto com a petição, mas foram apresentadas dentro do prazo recursal. A irregularidade foi sanada a tempo, devendo ser desconsiderado o vício.

Não se trata, ao contrário do que sustentam alguns, de preclusão consumativa. Ao apresentar a petição de apelação, a parte exerceu seu direito de recorrer. Não pode fazê-lo novamente, em razão desse fenômeno processual. Mas, como não atendeu ao disposto no art. 514 do Código de Processo Civil, estaria ausente outro requisito de admissibilidade: a regularidade formal. Com a juntada das razões no prazo, todavia, o vício deixou de existir, mesmo porque o apelado não sofreu qualquer prejuízo, pois foi intimado para responder após a regularização (CPC, arts. 244, 249, § 1º, e 250, parágrafo único).

Uma coisa, portanto, é a impossibilidade de nova realização do ato, em razão da preclusão consumativa: 'Não será possível, depois de consumado o ato, praticá-lo novamente' (ARRUDA ALVIM. Manual de Direito Processual Civil, vol. I, 5ª ed., RT, p. 432; cf. tb. CHIOVENDA. Instituições de Direito Processual Civil, Saraiva, trad. bras., vol. III, p. 156, HUMBERTO THEODORO JÚNIOR. Curso de Direito Processual Civil, vol. I, Forense, 18ª ed., p. 530).

Outra, bem diversa, é a regularização de vícios do ato praticado, admissível desde que atendidos os princípios que regem o sistema das nulidades processuais.

Preclusão consumativa é, pois, a perda da faculdade de praticar o ato. Consumado seu exercício, não há como repeti-lo. Fenômeno diverso consiste na possibilidade de corrigir vícios do ato processual.

O instituto da preclusão tem a finalidade de "assicurare al processo uno svolgimento spedito e scevro di contraddizioni e di ripiegamenti e di garantire la certezza delle situazioni processuali" (LIEBMAN. Manuale di Diritto Processuale Civile, Giuffrè Editore, 5ª ed., p. 225; v. tb. CHIOVENDA, Ob. cit., p. 155). Está intimamente ligado à idéia de celeridade do processo (cfr. MANOEL CAETANO FERREIRA FILHO. A Preclusão no Direito Processual Civil, Juruá Editora, 1991, pp. 15, 28 e ss.).

A apresentação em separado das razões, mas antes de vencido o prazo e de intimado o apelado para contra-arrazoar, não compromete o desenvolvimento do processo, nem gera incertezas. Trata-se de simples correção de vício do ato processual, admissível por não causar prejuízo às partes.

Como sempre, BARBOSA MOREIRA deu solução adequada ao problema. A ausência de razões configura defeito da petição recursal, que pode ser suprido antes de encerrado o prazo recursal (cf. Comentários ao Código de Processo Civil, tomo VII, Forense, 1975, p. 203; ARAKEN DE ASSIS. Ob. cit., p. 42; REsp nº 73.632/PE, STJ, 6ª T., Ministro Vicente Leal, j. 28.11.99, in DJU de 12.02.96, p. 2.459; REsp nº 21.895-4/SP, STJ, 4ª T., Rel. Ministro Athos Carneiro, j. 14.09.92, in DJU de 05.10.92, p. 17.108; VI ENTA, concl. 62, aprovada por unanimidade; RT 593/173; 516/106).

Tais razões, aliás, também se aplicam à primeira preliminar. Com a realização do preparo no prazo, ficou sanado o vício existente no momento da interposição do recurso. Como não houve prejuízo a qualquer das partes, desconsidera-se a irregularidade consistente na falta de juntada da guia de preparo com a petição do recurso."

Em termos doutrinários, nada há a acrescentar à tese sufragada pelo colendo Tribunal paulista.

Se há decisões judiciais que afastam a preclusão consumativa frente à posterior juntada de razões a recurso anterior delas desacompanhado, não se vislumbra

qualquer óbice à apresentação tempestiva de dois embargos tratando, cada um deles, de diferentes matérias objeto da decisão embargada.

Por tais razões, discorda-se, aqui, da preclusão consumativa declarada em face da petição de fl. 820, reproduzida às fls. 815/819, e firma-se o entendimento de que o Colegiado deveria se prosseguir na análise das omissões e contradição apontadas pela embargante.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Conselheira.