



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10845.004742/98-77  
**Recurso nº** 136.810 Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-00.235 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de agosto de 2009  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - CRÉDITO PRESUMIDO  
**Recorrente** PETROCOQUE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Recorrida** DRJ - SÃO PAULO - SP

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1995

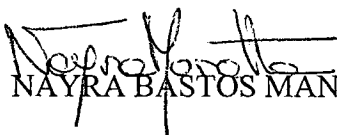
**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO SEM OBJETO. NÃO CONHECIMENTO**

Ante a nulidade processual por violação do devido processo legal proclamada pela decisão recorrida, para que fosse prolatada nova decisão, na boa e devida ordem, devolvendo-se o prazo para o sujeito passivo recorrer”, até que haja novo despacho decisório sobre o novo recurso, não há o que ser deliberado por esta superior instância.

Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

  
NAYRA BASTOS MANATTA

Presidenta

  
FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira e Leonardo Siade Manzan.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 74/84 vol. I) **contra o v. Acórdão DRJ/SPO nº 001912 de 08/06/01 (fls. 67/71 – vol. I), intimado em 22/01/04 e exarado pela** da DRJ de São Paulo - SP que, por **unanimidade de votos**, houve por bem “declarar nulo o presente processo a partir do Termo de Diligência Fiscal de fls. 32 e seja prolatada nova decisão, na boa e devida ordem”, bem como para declarar improcedentes os despachos decisórios fls. 42 e 46 da DRF de Santos e respectivo parecer de fls.43/45, que indeferiram os pedidos de Restituição (fls. 03/04) e Compensação (fls. 01/02) protocolados em 22/01/99, **através dos quais a ora Recorrente pretendia ver** ressarcidos créditos presumidos de IPI (Lei nº 9363/96) no valor de R\$ 253.285,00 referentes a exportações de “coque de petróleo calcinado” (classificação 2713.12.00) realizadas no período de 01/98 a 08/98 a 03/01 e compensados com tributos administrados pela SRFB.

No parecer que instruiu a decisão da DRF de Santos (fls. 33/35) o Sr. Chefe da SASIT daquela Delegacia esclarece as razões do indeferimento dos créditos ressarcimentos nos seguintes termos:

*“A Lei nº 9.363/96 estabeleceu que empresas produtoras de mercadorias nacionais fariam jus a crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. Estabeleceu, também, que o crédito presumido poderia ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI, observadas as normas da Secretaria da Receita Federal (art. 1º e art. 2º, § 3º).*

*A Instrução Normativa nº 21/97, que dispõe sobre a restituição, o ressarcimento e a compensação de tributos e contribuições federais, determinou em seu artigo 24 que a apuração e a utilização do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997, seriam efetuadas com observância do disposto na Portaria MF nº 129/95 e na Instrução Normativa SRF nº 21/95.*

*Considerando-se que o crédito presumido do IPI tem por objetivo a redução do preço dos produtos exportados, tornando-os mais competitivos no mercado externo, se os produtos a serem exportados são imunes, ou seja, se eles estão fora do campo de incidência do PIS e da COFINS, não cabe redução de tributos, pois sobre eles não incide qualquer tributo. Não havendo tributo a ser reduzido não há que se falar em crédito presumido de IPI.*

*No presente caso, a interessada apurou um suposto crédito presumido referente a produtos exportados no período de abril a dezembro de 1995 e pleiteia sua compensação com imposto de renda e COFINS devidos pela empresa, com base na Instrução*

*Sedh*

*Normativa SRF nº 21/97. Entretanto, os produtos exportados tratavam-se de coque calcinado de petróleo, com imunidade assegurada pelo art. 155, § 3º, da Constituição, e no período das exportações efetuadas, disciplinavam a utilização de tais créditos a Portaria MF nº 129/95 e a Instrução Normativa SRF nº 21/95.*

*Além disso, a empresa, ao que parece, interpretou incorretamente a norma, pois pretende compensação de crédito presumido de IPI com COFINS e imposto de renda devidos, com base no inciso I da IN SRF nº 21/97. O ressarcimento previsto no inciso I - que inclui a industrialização de produtos imunes — refere-se ao crédito decorrente de estímulos fiscais na área do IPI o que não é o seu caso. O crédito presumido do IPI utilizado como ressarcimento de contribuições ao PIS e COFINS em caso de exportação, tratado pela Lei nº 9.363/96, encontra-se expressamente previsto no inciso II da IN nº 21/97, e não inclui produtos imunes. Ademais, a IN SRF nº 21/97 entrou em vigor em março de 1997 e não se aplica, por expressa previsão, ao crédito presumido do IPI relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997.*

*Além de fundamentar indevidamente sua pretensão, a empresa também interpretou incorretamente o que dispõe a IN SRF nº 21/97. O ressarcimento previsto no inciso I, da Instrução Normativa citada, refere-se ao crédito decorrente de estímulos fiscais na área do IPI, o que não é o seu caso. O crédito presumido do IPI utilizado como ressarcimento de contribuições ao PIS e COFINS em caso de exportação, tratado pela Lei nº 9.363/96, encontra-se expressamente previsto no inciso II da IN SRF nº 21/97, ainda assim, apenas aos créditos posteriores a 1º de janeiro de 1997, o que também não é o caso da requerente.*

*Diante do exposto, está claro que a interessada utilizou-se de legislação tributária a que não tinha direito, compensando indevidamente crédito que não possuía, pois não geram direito ao crédito presumido as exportações de produtos imunes.*

*Para a utilização da compensação presume-se a existência de um crédito e de um débito. Bem por isso, é que o art. 5º, da IN 21/97, dispõe que “poderão ser utilizados para compensação com débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, os créditos decorrentes das hipóteses mencionadas ...”*

*Em virtude da inexistência de crédito passível de compensação, resta inócuo o pedido de compensação efetuado, pelo que proponho seu INDEFERIMENTO.”*

Por seu turno ao apreciar a manifestação de inconformidade (de fls. 42/47), r. decisão de fls. 67/71 da DRJ de São Paulo, houve por bem “declarar nulo o presente processo a partir do Termo de Diligência Fiscal de fls. 32 e seja prolatada nova decisão, na boa e devida ordem, devolvendo-se o prazo para o sujeito passivo recorrer” àquela instância, aos seguintes fundamentos:

## *"FUNDAMENTAÇÃO*

8. Os autos deixam claro que, tanto o parecer da SASIT/DRF/SANTOS, que fundamentou o despacho denegatório do Sr. Delegado da DRF/SANTOS, como a Manifestação de Inconformidade apresentada, estão baseados na constatação da SAFIS/DRF/SANTOS, qual seja:

8.1 "... que o produto exportado pela empresa "co que calcinado de petróleo comum", classificação fiscal 2713.12.00, é produto que tem imunidade assegurada através do parágrafo 3º do artigo 155 da Constituição Federal..."

9. Ocorre que o produto "Coque de petróleo calcinado", de classificação 27 13.12.00, consta na TIPI tributado à alíquota de 4%, vigente desde 1992 e até o momento sem alteração, fato este que parece ter passado despercebido por todas as partes envolvidas.

10. Portanto, se o produto exportado, ponto de partida da verificação fiscal de legitimidade do pedido, não é imune, resta forçoso concluir que o presente processo de ressarcimento/compensação, a partir do Termo de fl.: 32, viciou-se por uma falsa premissa, inclusive impedindo que a instância julgadora exprima qualquer juízo quanto ao mérito do pleito, por não ter sido plenamente atendido o item 2 da letra "B", inciso II, da Ordem de Serviço nº 12/98 (SRRF/8ª RF).

11. As conseqüências desta constatação são bem expressas no trecho do Parecer COSIT nº 09/99, que passo a citar:

11.1 "Destarte, mesmo que o vício que contamine o ato de lançamento em sua estrutura seja outro que não a incompetência do agente, há que se acolher a tese da nulidade. E mesmo que o lançamento seja promovido por agente competente, que a finalidade seja o interesse público, o motivo seja aquele fixado em lei, no caso dos atos vinculados, e o objeto seja a manifestação creditícia do Fisco, ainda assim o lançamento carregará consigo a nulidade absoluta se a forma determinada explícita ou implicitamente na lei for desrespeitada, com a omissão dos elementos que deveriam estar contidos no documento que exterioriza o ato de imposição. Para ilustrar, é oportuno transcrever uma passagem do mestre Hely Lopes Meirelles, in "Direito Administrativo Brasileiro", que, ao tratar dos atos administrativos, ensina:

"Requisitos - O exame do ato administrativo revela nitidamente a existência de cinco requisitos necessários à sua formação, a saber. competência, finalidade, forma, motivo e objeto. Tais componentes, pode-se dizer, constituem a infra-estrutura do ato administrativo, seja ele vinculado ou discricionário, simples ou complexo, de império ou de gestão.

(...)

Sem a convergência desses elementos não se aperfeiçoa o ato, e, conseqüentemente, não terá condições de eficácia para produzir efeitos válidos.(...)" (negritos nossos)



*Focalizando agora o tema da nulidade e anulabilidade dos atos administrativos, cumpre esclarecer que se o ato praticado pela administração pública é permeado com vício que atinja seus elementos estruturais (forma, competência do agente, objeto, etc), não há que se falar em anulação, eis que tal ato, desde seu nascedouro, não produzia efeitos, e sim em reconhecer a sua nulidade. A ineficácia do ato administrativo não é decretada em prol do particular interessado, mas em respeito à ordem pública e ao princípio da legalidade, que devem sempre nortear as atividades da Administração. Tanto isso é verdade que a decretação pode e deve ser realizada por impulso oficial, sem a provocação do particular. Vide, a título de exemplo, o art. 145, inciso III, e art. 149, inciso IX, ambos do CTN, a IN SRF nº 94/1997 e, ainda, o art. 116, inciso XII, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990.*

*Costuma a doutrina sobre o assunto sentenciar que, tratando-se de atos administrativos, não há que se falar em anulabilidade, visto que os vícios a eles relativos são de ordem pública, cabendo, nesses casos, somente a nulidade, cuja declaração é de interesse da própria administração e não apenas de interesse privado do particular. Assim é que, modernamente, a melhor doutrina administrativista repugna a tese da dicotomia, própria do direito privado, entre atos administrativos nulos e anuláveis. Em direito privado, na sua acepção dispositiva, impera o interesse privado, realidade que não pode ser simplesmente transposta para o direito administrativo. Os vícios ensejadores da anulabilidade, em matéria civil, são situações atinentes ao interesse dos particulares (erro, dolo, simulação, coação, fraude, lesão, incapacidade relativa), que, para provocarem a invalidação, requerem a manifestação do interessado.*

*A existência da figura da anulabilidade se funda na idéia de que o ato, apesar de viciado, pode vingar, a depender da vontade das partes. Vale dizer, pode acontecer que a permanência no ordenamento do ato contaminado interesse às pessoas que dele participam. Tal raciocínio não cabe em direito público, em que o interesse coletivo se sobrepõe ao privado. A Administração Pública, em sua função institucional de perseguição da legalidade, pode e deve pronunciar a ilegitimidade dos atos por ela praticados.*

*Nesse sentido, é pertinente lembrar que o próprio CTN, em seu art. 145, inciso III, estabelece a possibilidade de que o lançamento sofra reparo, por meio da chamada revisão de ofício, mesmo que o sujeito passivo não venha a ele se contrapor mediante impugnação. Aliás, em se tratando de procedimento administrativo, há que se ter em mente os princípios da legalidade objetiva e da oficialidade.*

*Contamos, mais uma vez, com a ajuda do mestre Hely Lopes Meirelles, que, na mesma obra, leciona:*

*“(...) em direito público não há lugar para atos anuláveis, como já assinalamos precedentemente. Isto porque a nulidade*

*Hely*

(absoluta) e a anulabilidade (relativa) assentam, respectivamente, na ocorrência do interesse público e do interesse privado na manutenção ou eliminação do ato irregular. Quando o ato é de exclusivo interesse dos particulares - o que só ocorre no direito privado - embora ilegítimo ou ilegal, pode ser mantido ou invalidado segundo o desejo das partes; quando é de interesse público - e tais são todos os atos administrativos - a sua legalidade se impõe como condição de validade e eficácia do ato, não se admitindo o arbítrio dos interessados para a sua manutenção ou invalidação, porque isto ofenderia a exigência de legitimidade de atuação pública. O ato administrativo é legal ou ilegal; é válido ou inválido. Jamais poderá ser legal ou meio legal; válido ou meio válido, como ocorreria se se admitisse a nulidade relativa ou anulabilidade (...)."

No mesmo sentido, Luiz Henrique Barros de Arruda, in "Processo Administrativo Fiscal", à pág. 83, traz as seguintes palavras:

"(...),podendo-se concluir, que.

1º. o lançamento que violar a lei será considerado nulo, descabendo falar-se de anulabilidade, como concebida pelo direito privado, incumbindo à autoridade administrativa competente, com base no art. 149, incisos VIII ou IX do CTN, conforme o caso, revê-lo com o fito de anulá-lo ou corrigi-lo se possível;" (negritos nossos - é de ver que o autor empregou a palavra "anulá-lo", quando ao nosso ver deveria usar "decretar sua nulidade")"

12. Ainda, quanto a este Parecer, cabe citar:

12.1 "Convém tratar ainda do conteúdo do art. 60 do Decreto nº 70.235/1972.

Prescreve o dispositivo:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se estes lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Tais irregularidades são aquelas que não importam em prejuízo para a segurança dos atos do procedimento. São defeitos que não chegam a tocar os elementos constitutivos do ato e por isso não causam nem nulidade, nem anulabilidade. O mesmo Hely Lopes Meirelles corrobora esse modo de pensar, nos termos seguintes:

"O ato administrativo é legal ou ilegal, é válido ou inválido. Jamais poderá ser legal ou meio legal, válido ou meio válido, como ocorreria se se admitisse a nulidade relativa ou anulabilidade (...). O que pode haver é correção de mera irregularidade que não torna o ato nem nulo, nem anulável, mas simplesmente defeituoso ou ineficaz até a sua retificação." (negritos nossos)"

*Handwritten signature*

*13. Assim, declaro nulo o presente processo a partir do Termo de Diligência Fiscal de fl.:32 e seja prolatada nova decisão, na boa e devida ordem, devolvendo-se o prazo para o sujeito passivo recorrer a esta instância, no caso de eventual negativa do pedido, se assim lhe aprouver.*

#### CONCLUSÃO

*14. Tendo em vista o exposto, decido declarar improcedente o despacho decisório, tomando conhecimento da manifestação de inconformidade por tempestiva, para preliminarmente DEFERIR LA EM PARTE, determinando a continuidade do processo de ressarcimento/compensação a partir do ato anulado.*

#### ORDEM DE INTIMAÇÃO

*15. Encaminhe-se o presente à DRF/SANTOS para dar ciência à interessada desta decisão e demais providências de sua alçada"*

A r. decisão assim proferida foi ementada nos seguintes termos:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1995*

*Ementa: NULIDADE. CONTEÚDO DO ATO ADMINISTRATIVO.*

*Não pode produzir efeitos o despacho decisório, que nega pedido de ressarcimento, quando fundamentado em falsa premissa decorrente de Termo de Diligência Fiscal.*

*SOLICITAÇÃO DEFERIDA EM PARTE"*

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 74/84) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a reforma da r. decisão recorrida e a legitimidade do crédito ressarcindo tendo em vista a) preliminarmente a insubsistência da r. decisão recorrida "diante do manifesto equívoco que conduziu sua conclusão, toda ela fixada na premissa de que o coque calcinado de petróleo produzido e exportado, não gozaria de imunidade tributária desenvolvendo longas considerações doutrinárias para sustentar os seus direitos ao ressarcimento e à compensação.

É o relatório.

#### Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso não reúne as condições de admissibilidade por manifesta ausência de objeto eis que, tendo a r. Decisão recorrida determinado a anulação do processo a partir do Termo de Diligência Fiscal de fls. 32 e seja prolatada nova decisão, na boa e devida ordem, devolvendo-se o prazo para o sujeito passivo recorrer", até que haja novo despacho decisório sobre o novo recurso, não há o que ser deliberado por esta superior instância.

Isto posto, não conheço do presente recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2009

A handwritten signature in black ink, reading "Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça". The signature is written in a cursive, flowing style with some capital letters.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA