



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

Processo nº 10875.902020/2009-28
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3803-006.594 – 3ª Turma Especial
Sessão de 14 de outubro de 2014
Matéria IPI - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado YAMAHA MOTOR DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2004 a 15/08/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIOS. INOCORRÊNCIA.

Cabem Embargos de Declaração, em regra, somente 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Paulo Renato Mothes de Moraes e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos pela DRJ Ribeirão Preto/SP contra o Acórdão nº 3803-03.855, de 31 de janeiro de 2013, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), com fulcro no art. 65, inciso IV, do

Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RI/CARF).

O presente processo originara-se de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) apresentados pelo contribuinte, em que se pretendeu extinguir débito de sua titularidade com saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) no montante de R\$ 10.539,41, pedido esse indeferido tanto na repartição de origem quanto na DRJ Ribeirão Preto/SP.

No momento de apresentação da Manifestação de Inconformidade em face do despacho decisório denegatório do seu direito, o contribuinte trouxe aos autos cópias, dentre outras, da DCTF original (fls. 26 a 34), da DCTF retificadora (fls. 35 a 38), da DIPJ original (fls. 39 a 42) e do Livro Registro de Apuração do IPI, com termos de abertura e de fechamento (fls. 43 a 51), documentos esses que restaram não apreciados pela Delegacia de Julgamento, que se valeu apenas do argumento de que a retificação da DCTF havia se dado em um momento em que o contribuinte não mais gozava de espontaneidade (fls. 61 a 64).

Irresignado, o contribuinte recorreu a este Colegiado, tendo esta 3ª Turma Especial decidido por reformar a decisão de primeira instância, para que uma outra fosse proferida, afastando-se o óbice erigido, referente à falta de espontaneidade do contribuinte no momento da apresentação da DCTF retificadora, com análise de todo o conjunto probatório trazido aos autos na primeira instância, precipuamente o Livro Registro de Apuração do IPI, sem prejuízo de outras providências que se mostrassem necessárias à solução da lide, inclusive diligência junto à repartição de origem.

Os Embargos de Declaração interpostos pela PGFN, com fulcro no art. 65 do Anexo II do Regimento do CARF, em que se alegara a inobservância da Súmula CARF nº 33¹, foram rejeitados pela Turma, por unanimidade de votos, em razão da inexistência do vício apontado, conforme se verifica do acórdão presente às fls. 127 a 132.

Na sequência, os autos foram encaminhados à DRJ Ribeirão Preto/SP, tendo havido a interposição, pela Delegacia de Julgamento, de Embargos de Declaração, com fulcro no art. 65, inciso IV, do Anexo II do Regimento do CARF, em que se argüiu, sob o fundamento de ocorrência de obscuridade e contradição no acórdão embargado, o seguinte:

a) não se constatou no acórdão embargado qualquer indicação para a anulação da decisão original da DRJ, embora tenha havido alusão a uma suposta afronta aos princípios que norteiam o PAF, tendo sido criado, então, uma situação na qual se determinou o proferimento de nova decisão, sem, contudo, ter havido a anulação da anterior;

b) “não foi por acaso que o nobre conselheiro optou pela não anulação da decisão recorrida”, pois o “Voto proferido pelo julgador *a quo* está plenamente fundamentado”, pois o “motivo do indeferimento foi justificado pela falta de liquidez do direito creditório à época da transmissão do PER/DCOMP, já que a DCTF é o instrumento legal para confissão de dívida”;

c) “não ficou caracterizada qualquer ofensa ao princípio da verdade material”, pois, tratando-se “de pedido de restituição combinado com pedido de compensação

¹ Súmula CARF nº 33: “A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício” 2.200-2 de 24/08/2001

(sic), a verdade material não se restringe à existência do direito creditório, mas também, à liquidez e disponibilidade do crédito à data da compensação”;

d) “[ante] a impossibilidade de anular a decisão da Delegacia de Julgamento pela ausência de vícios, o Acórdão proferido pelo Conselho acabou por suscitar uma situação não prevista no Processo Administrativo Fiscal: no caso de prolação de novo Acórdão pela DRJ, a coexistência de duas decisões válidas, da mesma instância, com conclusões e determinações contrárias”.

Submetidos os embargos ao juízo de admissibilidade, foram eles admitidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis

Os Embargos de Declaração foram interpostos pela Delegada da DRJ Ribeirão Preto/SP, que argüiu a ocorrência de obscuridade e contradição no acórdão nº 3803-003.855, de 31 de janeiro de 2013, desta 3ª Turma Especial, com base no art. 65, § 1º, inciso IV, do Anexo II do Regimento do CARF, *verbis*:

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.

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

(...)

*IV - pelos **Delegados de Julgamento**, nos casos de **nulidade** de suas decisões;* (grifei)

Consoante o dispositivo supra, tem-se que, somente em caso de nulidade da decisão de primeira instância, se prevê a hipótese de interposição de embargos de declaração pelo Delegado de Julgamento.

Como bem apontou a própria Delegada de Julgamento em sua peça recursal, no presente caso, não se teve, no acórdão combatido, a declaração de nulidade da decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP, não sendo cabível, a princípio, o manejo desse recurso por parte dessa autoridade administrativa.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972², no processo administrativo fiscal, há nulidade quando houver lavratura de atos e termos por pessoa

² Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

incompetente ou quando os despachos e decisões forem proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nenhuma das hipóteses do art. 59 se aplica ao presente caso, pois, embora tenha havido referência, no voto condutor do acórdão embargado, ao princípio do formalismo moderado e às demais regras e princípios que informam o Processo Administrativo Fiscal (PAF), não se cogitou de preterição do direito de defesa, pois que ao contribuinte restou assegurado o direito de recorrer da decisão de primeira instância, como efetivamente veio a ocorrer.

Conforme constou do voto condutor do acórdão embargado, foi por respeito ao princípio do duplo grau de cognição, que a Turma decidiu por reformar o acórdão recorrido, afastando-se o óbice erigido pelo julgador de piso, a título de prejudicial de mérito, relativamente à apresentação intempestiva da DCTF retificadora, ou seja, sua apresentação após a transmissão da declaração de compensação.

O acórdão da 3ª Turma Especial pretendeu provocar a prolação de nova decisão da Delegacia de Julgamento na condição de ato saneador do ato original, dado o afastamento da questão prejudicial que orientara a decisão de primeira instância.

Não se detectou no acórdão da DRJ Ribeirão Preto/SP a ocorrência de vício que reclamasse anulação, pois que a decisão fora proferida segundo a interpretação então dada pela autoridade julgadora à legislação de regência, interpretação essa que restou superada pela decisão desta 3ª Turma Especial, decisão essa ora embargada.

Nos termos do art. 55 da Lei nº 9.784, de 1999, aplicável subsidiariamente ao PAF³, inexistindo na decisão administrativa a ocorrência de “lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentam defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração”.

Valendo-se do termo presente na lei, tem-se que, na convalidação, há a emissão de outro ato administrativo, preservando-se os demais efeitos do ato original não invalidados.

O ato convalidador preserva e regulariza o ato convalidado, tornando-o “de acordo com a ordem jurídica na qual pretende inserir-se”, ainda que à custa da geração válida de novos efeitos, que surgem a partir da regularização, formando ambos, ato convalidador e ato convalidado, uma unidade⁴.

“[A] Administração não pode ficar impossibilitada de convalidar atos apenas porque já foram impugnados. A convalidação não tornaria inútil a impugnação, pois tal

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

³ Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

⁴ BIGOLIN, Giovani. Segurança jurídica: a estabilização do ato administrativo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 118-119.

circunstância seria o elemento ativador da correção do vício, restaurando o influxo das normas jurídicas cogentes”⁵.

Prepondera na doutrina pátria o entendimento de que, por força da legitimidade que caracteriza os atos administrativos, não se mostra razoável a sua invalidação sem que antes se verifique a possibilidade de correção de eventuais defeitos existentes em sua prolação⁶.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro considera ser “possível substituir-se o ato vicioso quanto ao seu objeto por outro, de “anatomia” perfeita, observando-se que neste caso ocorre o que se convencionou chamar de *conversão*”⁷.

Além disso, tendo-se em conta a dicção do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), “[as] irregularidades, incorreções e omissões [...] não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

O saneamento de irregularidades, incorreções e omissões se mostra como a medida aplicável nas hipóteses de inocorrência de nulidades.

No procedimento adotado, observou esta Turma o direito constitucional do contribuinte ao contraditório e à ampla defesa⁸, pois, ao invés de simplesmente converter o julgamento em diligência à repartição de origem, hipótese em que, ao retornarem os autos, ter-se-ia por suprimida a primeira instância administrativa, decidiu-se, em observância aos princípios constitucionais da eficiência⁹ e da celeridade processual¹⁰, por remeter os autos diretamente à DRJ, para que se analisassem as questões de fato e de direito que restaram prejudicadas em face do argumento do relator de piso afastado no julgamento desta 3ª Turma Especial.

Destaque-se que, conforme nos leciona Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Matínez López, em sua atuação, a Administração Pública deve evitar, na medida do possível, o combate a defeitos puramente formais, devendo-se buscar a “conservação dos atos administrativos, explorando-os ao máximo a convalidação”¹¹.

Merecem destaque, ainda, os princípios da economia processual e da eficiência, em razão dos quais, deve-se buscar “o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais”¹².

⁵ Idem, p. 122.

⁶ Idem, p. 84.

⁷ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito administrativo. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001, p. 233.

⁸ Art. 5º (...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

⁹ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

¹⁰ Art. 5º (...)

LXXVIII a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

¹¹ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tereza Martinez. Processo administrativo fiscal comentado: de acordo com a lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 74.

¹² Idem, p. 77.

O princípio da eficiência “relaciona-se também com a aplicação do princípio da instrumentalidade das formas, em que se preconiza o aproveitamento de atos processuais”, não se anulando “atos imperfeitos quando não prejudicarem as partes, buscando uma proporção entre meios e fins, para equilíbrio do binômio custo-benefício”¹³.

Hely Lopes Meirelles ignora a adoção da figura da anulabilidade em Direito Público, pois, segundo ele, “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, como pretendem alguns autores que transplantam teorias do Direito Privado para o Direito Público sem meditar na sua inadequação aos princípios específicos da atividade estatal. 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”¹⁴.

Muito provavelmente é nessa teoria que se embasa o Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF)¹⁵, pois nesse ato normativo somente há referência expressa às nulidades, não se cogitando da existência no PAF da anulabilidade própria do Direito Privado; havendo menção, além das nulidades, apenas à figura do saneamento das irregularidades, das incorreções e das omissões.

No mesmo sentido se posiciona Diogo de Figueiredo Moreira Neto, para quem a aplicação do instituto da anulabilidade ao Direito Público é inadequada, sendo “pertinente apenas ao ramo do Direito Privado, cujos particulares envolvidos podem deliberar acerca da manutenção ou não do ato”¹⁶.

Considerando tais posições doutrinárias e, portanto, desvinculando-se da dicotomia nulidade/anulabilidade do Direito Privado, no processo administrativo, mostra-se como mais adequada a utilização de termos como “sanear” ou “reformular”, nos casos de correção de eventuais defeitos ocorridos na instância anterior.

¹³ Idem p. 77.

¹⁴ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 189.

¹⁵ CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

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 este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

¹⁶ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Curso de direito administrativo. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001,

Contudo, a Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Federal, em seus artigos 53 e 54¹⁷, prevê a figura da anulação, mas apenas nas hipóteses de vício de legalidade, lesão ao interesse público ou prejuízo a terceiros.

Nesse sentido, inexistente consenso quanto à possibilidade ou não de se anularem atos administrativos em razão da ocorrência de defeitos em sua formulação, defeitos esses que não se configurem vícios de legalidade.

Uns defendem a impossibilidade de se transplantar para o Direito Público a figura da anulabilidade, que segundo eles é própria do Direito Privado, outros argumentam a favor da convalidação, ou mesmo da “conversão”, havendo, quase sempre, referência, ainda que implicitamente, à possibilidade de retificação dos atos administrativos, independentemente de sua anulação.

Não obstante tais constatações, tem-se que a reforma do acórdão recorrido determinada por esta 3ª Turma Especial tem como efeito prático a complementação da decisão da Delegacia de Julgamento a partir do enfrentamento das questões de mérito que restaram prejudicadas em decorrência da razão de decidir até então adotada, “anulando-se”, por conseguinte, a prejudicial de mérito que bloqueara a análise ampla da Manifestação de Inconformidade.

Somente a partir desse esforço hermenêutico se concebe o conhecimento dos embargos interpostos pela Delegada de Julgamento, pois, nos termos do art. 65, § 1º, inciso IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, acima reproduzido, tal prerrogativa somente é cabível nos casos de nulidade das decisões de primeira instância, nulidade essa ora entendida em sua acepção relativa, ou seja, a anulabilidade.

¹⁷ 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.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

§ 1º No caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento.

§ 2º Considera-se exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato.

Processo nº 10875.902020/2009-28
Acórdão n.º **3803-006.594**

S3-TE03
Fl. 134

Diante do exposto, voto por REJEITAR os embargos de declaração, dada a inocorrência de omissão, obscuridade ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator