



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

**Processo n°** 10825.002402/2001-98  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3402-002.153 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2013  
**Matéria** IPI  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CANA DE AÇUCAR E ALCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO - COPERSUCAR

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1998

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXPLICITAÇÃO DA NATUREZA DO VÍCIO QUE MOTIVOU O CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO. OMISSÃO. PERTINÊNCIA. CABIMENTO.

Havendo cancelamento de lançamento tributário por entender ter havido nulidade no ato administrativo que o constituiu, embora não seja obrigatório ao Colegiado, é pertinente que seja consignado na decisão na natureza do vício determinante e condutora da decisão, para dar segurança jurídica às partes.

NULIDADE DE LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE CORRETA E VERDADEIRA DESCRIÇÃO DOS FATOS. LIMITAÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NATUREZA DE VÍCIO MATERIAL.

A decretação da nulidade do Auto de Infração por inexistência de motivação, baseada na falta de uma correta e verdadeira “descrição dos fatos” (inc. III, do art. 10, do Decreto n° 70.235/72), tidos pelo ato administrativo de lançamento como infracionais, limitando o exercício do direito de defesa do contribuinte, reveste-se da natureza jurídica de vício material.

Embargos conhecidos e acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos, sem

efeitos infringentes, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral Dr. Júlio César Soares, OAB 29266.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça, Luiz Carlos Shimoyama (Suplente), Winderley Moraes Pereira (Substituto), João Carlos Cassuli Júnior (Relator) e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Ausentes justificadamente as conselheiras Nayra Bastos Manatta e Silvia de Brito Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Embargos Declaratórios (fls. 638/641) interpostos pela d. PGFN, por suposta *omissão* no v. Acórdão nº 3402-001.964, exarado por esta 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 600/609 – ou 564/568, numeração de páginas do processo físico) de minha relatoria que, em sessão de 27/11/12, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício, e, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário (vencidos os Ilustres Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça), cancelando a exigência tributária ao entendimento de que a autuação, que estava lastreada inicialmente no suporte fático de compensação baseada em *processo judicial não comprovado*, acabou sendo infirmada mediante a comprovação da existência do referido processo judicial, sendo defeso inovar a motivação do lançamento posteriormente, sem oportunizar o direito de defesa ao sujeito passivo, sendo os respectivos fundamentos sintetizados nas seguintes ementa, súmula e conclusão:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Ano-calendário: 1998 Ementa:*

*Recurso de Ofício.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENDÊNCIA DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO EM DCTF. MULTA DE OFÍCIO. NÃO CABIMENTO.*

*Havendo lançamento de ofício na pendência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, do CTN, é descabida a imposição de multa de ofício, ante a ausência de mora. Estando o tributo lançado declarado por meio de DCTF, descabe a imposição de multa através de lançamento de ofício.*

*Recurso de ofício negado.*

*Recurso Voluntário.*

*DCTF. REVISÃO INTERNA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ACUSAÇÃO FISCAL DESTITUÍDA DE SUPORTE FÁTICO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.*

*O lançamento cuja motivação é a inexistência de comprovação de processo judicial informado na DCTF como suporte da compensação procedida, deve ser cancelado quando o sujeito comprovar a existência do processo judicial.*

*Recurso voluntário provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao Recurso de Ofício, e por maioria de votos em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração. Vencidos conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho e conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.*

(...).

*Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto), João Carlos Cassuli Junior (Relator), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Luiz Carlos Shimoyama (Suplente), Silvia de Brito Oliveira, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva.”*

Entende a d. Embargante que a decisão embargada, ao prover o recurso voluntário para cancelar o lançamento tributário, deixou de consignar se o vício identificado, motivador do cancelamento, seria de natureza “formal” ou “material”, após o que, apresenta arrazoado e precedentes no afã de demonstrar tratar-se de vício formal, demonstrando a pertinência desta declaração para os fins do art. 173, do CTN, e, ao final, requer sejam acolhidos os embargos para que seja saneada a omissão apontada, manifestando-se expressamente a Turma, quando a natureza do vício acolhido pelo v. Acórdão embargado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Jr., Relator.

Os Embargos Declaratórios são tempestivos e merecem ser conhecidos, e, no mérito, merecem ser acolhidos sem, porém, que haja alteração no julgamento.

Entendo que efetivamente a definição na natureza jurídica do vício que determinou o cancelamento do Ato Administrativo de Lançamento tem total relevância para o Direito Tributário, como bem pontuado pela d. Embargante, de modo que mesmo não sendo uma obrigação do julgador fazer consignar, em cada um dos acórdãos que proferir, qual a “modalidade” do vício que determinou o cancelamento, e, ainda, que esta é uma interpretação do Direito para cada caso em concreto, entendo que, por vezes, é sim de bom alvitre fazê-lo para que não se gere insegurança jurídica posterior, quanto à correta “aplicação” do direito que emana da decisão (já que trata-se, ela, de uma “norma individual e concreta”).

Assim sendo, tenho por bem em conhecer dos embargos para aclarar a natureza jurídica do vício que determinara o cancelamento do ato de lançamento.

Para tanto, indispensável partir da análise concreta dos “fundamentos” condutores da decisão embargada, a qual entendeu no seguinte sentido:

*“Analisando o mérito da questão tratada no Recurso Voluntário manejado pelo contribuinte, percebe-se que, na parte ainda pendente de decisão neste Recurso, a compensação declarada em DCTF e pretendida pelo contribuinte, após procedimento interno de “revisão interna”, veio a ser indeferida ao fundamento de suposta inexistência de comprovação do processo judicial que ampararia as compensações de débitos confessados nas DCTF, conforme se verifica pela leitura das fls. 22/25 dos autos.*

*Diante dessa situação, devemos nos reportar às fls. 33/235 dos autos, nas quais o contribuinte logra comprovar a existência do processo judicial que embasou as suas compensações pretendidas, juntando cópia da decisão que lhe beneficiou quanto a compensação do próprio IPI, fato que é chancelado, inclusive, pelo próprio Acórdão recorrido.*

*Tratam-se dos Mandados de Segurança nº 97.0006982-9, nº 97.0006971-0, nº 98.0017396-0 e 98.0014954-6, que pretendem assegurar seu direito líquido e certo de não ser compelida ao pagamento de imposto IPI decorrente das saídas de açúcar da safra 97/98.*

*Diante disto, tem-se claro que o processo judicial que inicialmente a Administração [sic] como inexistente, **motivando o lançamento**, existe de fato, fazendo com que a autuação realizada torne-se carecedora de suporte fático.*

(...)

*Assim, havendo comprovação de que os autos indicados na DCTF efetivamente existem, há de se decidir pelo indeferimento do lançamento fiscal, **por desrespeito ao comando contido no artigo 10 do Decreto 70.235/72**, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, e as atividades vinculadas da Administração Pública, **pois que não se admite alteração do motivo determinante do ato administrativo no curso do processo administrativo fiscal**.*

*Neste sentido, em respeito ao comando legal acima citado, **tenho que ausente o motivo determinante do lançamento**, qual seja, aquele indicado nos demonstrativos que acompanham a autuação como 'processo judicial não comprovado', estando-se diante da afronta ao princípio da legalidade a que está estritamente vinculada a atividade da Autoridade Administrativa em questão, tudo conforme comanda também a Constituição Federal, em seu artigo 37.*

(...)

*E nestes autos deu-se de maneira similar, não tendo havido nova intimação para que houvesse defesa contra o **novo motivo**, que passou a sustentar a autuação, de modo que o que está em julgamento, é o lançamento lastreado no despacho eletrônico, cuja **motivação** é "processo judicial não comprovado", mas que acabou sendo comprovado com a impugnação.*

*Diante do exposto, à vista de restar pelo contribuinte, nestes autos, **comprovada a ausência de motivação que deu azo ao lançamento fiscal aqui discutido**, considero extinto o motivo do lançamento efetuado pela Administração Pública, pelo que o mesmo merece ser cancelamento [sic], em atenção ao princípio da legalidade a que está vinculada a atividade administrativa do lançamento." (grifos ausentes no original).*

Com efeito, resta evidente que o fundamento jurídico para o cancelamento do ato administrativo de lançamento, é a "ausência" de "motivo determinante" de sua prática, ou então, a comprovação de que a existência do processo judicial, que a Administração acusara o particular de não o possuir (processo judicial), e assim, consistindo na "infração" cometida ou o meio pelo qual ela se materializou, comprovou-se ser falsa.

Está expresso, no corpo do v. Acórdão, como fundamento legal que conduziu a conclusão do julgamento, que esta ausência de motivo ofende ao art. 10, do Decreto nº 70.235/72. Aqui pertinente transcrevê-lo:

*"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, **e conterá obrigatoriamente**:*

(...)

*III - a descrição do fato;*

(...)"

Este, portanto, o **fundamento legal** apontado pelo v. Acórdão, como fundamento para o cancelamento do lançamento, além de reportar-se, também, ao art. 37, da CRFB-1988, no tocante ao princípio da legalidade e da atividade vinculada e obrigatória da autoridade administrativa.

As nulidades em matéria tributária, embora não sejam as únicas fontes de Direito Positivo que as arrolam, vem expressamente citadas na norma de regência do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

### *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 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)*

**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.*

Portanto, no art. 59 estão arrolados os casos de nulidade material, ou absoluta, que não poderão, segundo permissão do art. 60, ambos do Decreto nº 70.235/1972, serem saneadas pela autoridade julgadora em sede de processo administrativo tributário.

Apenas em amparo ao entendimento ora sufragado em sede de Processo Administrativo Tributário, cumpre frisar que não são apenas as hipóteses descritas nos incisos I e II, do citado art. 59, que são casos de nulidade.

Neste sentido, DE PLÁCIDO E SILVA sustenta o entendimento de que referidos incisos do art. 59 representam casos de nulidade expressa ou legal (que, portanto, devem ser declaradas de ofício, a qualquer tempo), existindo, todavia, outras hipóteses que **igualmente provocam a nulidade absoluta e a conseqüente necessidade de reconhecimento,**

ainda que de ofício, da nulidade do ato administrativo de lançamento. Segundo referido jurista, estas nulidades seriam chamadas de *relativas* ou *acidentais* (que dependem de argüição, podendo os atos inquinados serem ratificados ou sanados) e as nulidades *virtuais* (que resultam da interpretação das leis).

Reforçando esse entendimento, Marcos Vinícius Neder assim nos leciona:

*“(...) o ato processual pode se desviar desse esquema, apresentando uma inadequação como tipo. São atos imperfeitos, atípicos, sujeitos, portanto, a aplicação de uma regra sancionadora que os tornem inválidos e ineficazes, de modo a garantir a obediência aos imperativos do sistema. A imperfeição por si pode não ser evidente e o ato produzirá efeitos normalmente previstos pela ordem jurídica. Apenas com a declaração de nulidade pelo julgador é que o tornará ineficaz. Assim, tanto o legislador como julgador devem ponderar a relevância jurídica da atipicidade e o prejuízo de sua permanência no mundo jurídico. O primeiro, em sua tarefa legiferante, prescreve as causas merecedoras da sanção de nulidade e o segundo as aplica no caso concreto no processo. No dizer de J J Calmon de Passos, o ato só encontra no estado de nulidade após o pronunciamento sancionador do juiz, antes ele é um ato jurídico capaz de produzir efeitos, embora imperfeito.”*  
(NEDER, Marcos Vinicius. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. São Paulo: Dialética, 2004, p. 467.)

Voltando ao caso em concreto, deve-se perquirir se a ausência de “suporte fático”, ou sua “inveracidade”, destituindo o ato de lançamento de “motivação”, é ato que importa em “preterição do direito de defesa”, ou ainda, em outro vício substancial ao lançamento? Ou se ao contrário, referido vício era formal, inerente à sua emissão apenas, sem vinculação à sua legalidade intrinsecamente relacionada?

Aplicando referido entendimento ao caso em concreto, e considerando que a própria decisão que decretara a nulidade do Auto de Infração, foi textual ao fundamentar que referida nulidade deveu-se a falta de descrição correta dos fatos e, conseqüentemente, refletindo efeitos nos correspondentes enquadramentos legais relativos a matéria tributada, ao ponto de ter sido alterado seu fundamento posteriormente à sua lavratura, em se oportunizar ao sujeito passivo que apresentasse nova impugnação contra esse “novo” fundamento (alterado), de modo a limitar o exercício do direito de defesa, entendo estarmos diante de um vício que se amolda, na essência, àqueles de natureza material, e não meramente formal, caso em que seria plenamente saneável.

Portanto, o caso dos autos, a nulidade do lançamento tributário deve-se a hipótese legal prevista no inciso II, *in fini*, do art. 59, do Decreto 70.235/72, sendo esse um típico caso de nulidade material.

Quando integrante da 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho, tive oportunidade de participar de um julgamento debatendo questão similar, no qual acabei sendo designado Redator, e que acabou sendo concluído nos seguintes termos:

**“NULIDADE DE LANÇAMENTO ANTERIOR POR  
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NATUREZA DE  
VÍCIO MATERIAL. Constatado que houve cancelamento de Auto 0/0**

*de Infração lavrado anteriormente, sob os fundamentos de ausência de descrição minuciosa dos fatos tidos por infracionais e de insuficiência nos enquadramentos legais da matéria tributável, os quais impediam ou dificultavam o exercício, por parte do contribuinte, do contraditório e da ampla defesa, deve ser reconhecida as naturezas jurídicas de nulidades por vícios materiais, ainda que tenha sido consignado na decisão anterior tratarem-se de vícios formais, em homenagem e aplicação do Princípio da Legalidade que orienta o Direito Público.” (CARF. 2ª Seção. 2ª Câmara. 2ª Turma. PAF 13116.000552/2004-02 - j. 30.11.2010).*

Naquela ocasião também baseei o entendimento do Colegiado em precedentes que demonstravam o posicionamento consolidado pelo 1º Conselho Federal de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, atualmente consolidados no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, nos seguintes julgados:

*“PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA: A ausência, nos autos, de descrição minuciosa dos fatos e, ainda, de demonstrativos hábeis a esclarecer o critério adotado para apurar o montante de ‘recursos’ e ‘aplicações’, consignados nos demonstrativos de acréscimo patrimonial a descoberto, além de cercear a garantia constitucional de ampla defesa, impedem o exame da matéria pela autoridade julgadora de segunda instância. DECLARAR a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.” (BRASIL. Primeiro Conselho de Contribuintes. Sexta Câmara. Acórdão ° 106-11.750). – Grifei.*

*“VICIO FORMAL – NULIDADE – INEXISTÊNCIA – Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. A descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por conseqüência, das infrações correspondentes, sendo, portanto, vício material, pois mitiga, indevidamente, a participação do contribuinte na instauração do litígio, mediante a apresentação da impugnação.” (BRASIL. Primeiro Conselho de Contribuintes. Oitava Câmara. Acórdão ° 108-07.556). – Grifei.*

*“NULIDADE. LANÇAMENTO SEM ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE. A ausência no lançamento da capitulação prevista para as infrações imputadas ao contribuinte implica em nulidade da exigência uma vez que foi emitido em desacordo com o disposto no artigo 142 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72.” (BRASIL. Primeiro Conselho de Contribuintes. Quarta Câmara. Acórdão nº 104-17.440). – Grifei.*

Assim sendo, considerando que a essência do vício que levou a decretação da nulidade do Auto de Infração discutido neste PAF foi a inexistência de motivação, baseada na falta de uma correta e verdadeira “descrição dos fatos” (inc. III, do art. 10, do Decreto nº 70.235/72) tidos pela autoridade como infracionais, limitando o exercício do direito ao contraditório e ampla defesa pelo contribuinte, entendo tratar-se de vício material.

Ante ao exposto, **conheço e acolho os Embargos Declaratórios** para declarar que o cancelamento do lançamento deu-se em virtude de vício de natureza material, sem alteração do resultado do julgamento.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator