



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 02 / 12 / 2003  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10980.005778/00-91

Recurso nº : 118.078

Acórdão nº : 202-14.625

Recorrente : **EXTENSÃO COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

Recorrida : **DRJ em Curitiba - PR**

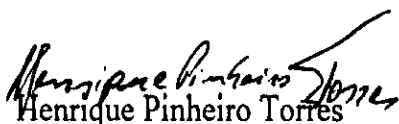
**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – NULIDADE** - 1) A autoridade julgadora em primeira instância deve referir-se expressamente a todas as razões de defesa suscitadas pela impugnante contra todas as exigências. 2) O ato administrativo ilegal não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade reconhecida, seja pela Administração ou pelo Judiciário, opera-se *ex tunc*, isto é retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.

**Processo ao qual se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**EXTENSÃO COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Sala das Sessões, em 18 de março de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres

**Presidente**

  
Ana Neyle Olímpio Holanda

**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Gustavo Kelly Alencar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt e Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Processo nº : 10980.005778/00-91

Recurso nº : 118.078

Acórdão nº : 202-14.625

Recorrente : **EXTENSÃO COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, que passamos a transcrever:

*"Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 32/42, que exige o recolhimento de R\$ 451.957,68 a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e R\$ 338.968,16 de multa de ofício, prevista no art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985; art. 2º da Lei nº 7.683, de 02 de dezembro de 1988; art. 4º, I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 106, II, "c", da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), além dos encargos legais.*

2. *A autuação, cientificada em 28/08/2000, ocorreu devido à falta/insuficiência de recolhimento da contribuição ao PIS, inclusive por substituição tributária, relativamente aos períodos de apuração 01/06/1996 a 31/12/1996; 01/09/1997 a 31/01/1999 e 01/03/1999 a 30/09/1999, conforme demonstrativos de apuração às fls. 32/34 e de multa e juros de mora às fls. 35/37, tendo como fundamento legal: art. 3º, "b", da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970; art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973; título 5, capítulo 1, seção 1, "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 142, de 15 de julho de 1982; arts. 2º, I, 3º, 8º, I, e 9º, da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e reedições, e arts. 2º, I, 3º, 6º, 8º, I, e 9º, da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, e reedições, ambas convalidadas pela Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998; arts. 2º a 6º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações dos arts. 4º e 5º da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e reedições, e da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e reedições.*

3. *À fl. 39, no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", do auto de infração, item 001 (PIS-Faturamento), consta que os valores relativos aos períodos de apuração 01/12/1996 a 31/12/1996 e 01/09/1997 a 31/01/1999, foram apurados a partir das informações existentes nas planilhas de fls. 06/12, firmadas pela própria contribuinte, e que os valores não-recolhidos deixaram de ser incluídos nas Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, respectivas. Consta, também, que nos períodos de apuração 01/07/1995 a 31/05/1996, a empresa exerceu a atividade de TRR – Transportador Revendedor Retalhista, somente efetuando compras de derivados de petróleo e álcool etílico de distribuidores*

*J.A.* 2



Processo nº : 10980.005778/00-91  
Recurso nº : 118.078  
Acórdão nº : 202-14.625

*contribuintes do PIS por substituição. Consta, ainda, que a partir de junho de 1996 a empresa passou a operar como distribuidora, passando à condição de contribuinte por substituição em relação às respectivas operações.*

4. *Já, à fl. 40, no mesmo campo do auto de infração, item 002 (PIS-Substituição Tributária), consta que, em relação aos períodos de apuração 01/06/1996 a 30/11/1996; 01/09/1997 a 31/01/1999 e 01/03/1999 a 30/09/1999, a contribuinte, na condição de substituto tributário, deixou de recolher, ou recolheu a menor as contribuições ao PIS apuradas com base nas informações contidas nas planilhas de fls. 13/25, por ela própria firmadas, sendo que os valores respectivos não foram inseridos nas DCTF ou nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais. Consta, ainda, que as bases de cálculo foram levantadas segundo os critérios fixados na legislação; que a partir de fevereiro de 1999, a empresa passou a ser substituta do comerciante varejista em relação às operações de comercialização de álcool para fins carburantes e de álcool adicionado à gasolina automotiva, e que a partir do mês de maio de 1999, em face do início de atividades da filial inscrita no CNPJ sob nº 77.994.177/0004-65, as bases de cálculo relativas às operações respectivas foram consolidadas na matriz.*

5. *Tempestivamente, em 27/09/2000, a interessada, por intermédio de procurador legalmente habilitado (procuração às fls. 47 e 62), interpôs a impugnação de fls. 48/61, instruída com os documentos de fls. 63/473, alegando, em síntese, que:*

- tratando-se de supostos ilícitos cuja comprovação depende dos mesmos elementos de prova (art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972), conveniente e razoável seria que os autos de infração de PIS e Cofins (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) fossem reunidos em um só processo;*
- em nenhum momento foram solicitadas informações ou esclarecimentos acerca das supostas diferenças encontradas, ou seja, não houve aprofundamento na investigação dos fatos (transcreve doutrina acerca do direito constitucional à ampla defesa);*
- houve equívoco na informação prestada acerca do valor da exclusão da base de cálculo no mês 12/1996 (junta as planilhas de fls. 63/66);*
- não-recolhimento dos débitos relativos ao período de apuração 01/09/1997 a 28/02/1998 deve-se à compensação implementada em face de créditos relativos aos valores pagos a maior a título de Finsocial*



Processo nº : 10980.005778/00-91  
Recurso nº : 118.078  
Acórdão nº : 202-14.625

*(contribuição para o Fundo de Investimento Social), em alíquotas superiores a 0,5%, no período de 09/1989 a 03/1992, e de valores suportados, enquanto TRR, na qualidade de contribuinte substituído tributário, em montante superior ao devido (junta as planilhas de fls. 67/350);*

- *as diferenças relativas aos períodos de 06/1996 a 11/1996, 03/1997, 09/1997 a 10/1998 e 03/1999 a 11/1999, estão relacionadas à substituição tributária, nelas se justificando;*
- *a substituição "progressiva" ou "para frente" sempre foi refutada pela doutrina, pois tributa operações futuras, cujo acontecimento é sempre incerto;*
- *a substituição tributária, na forma como implementada ("para frente"), implica a incorreta identificação da base de cálculo, tornando improcedentes os lançamentos de PIS e Cofins (transcreve doutrina);*
- *não foi considerado pela fiscalização o fato de que em algumas operações a contribuinte foi eleita como substituída (transcreve o art. 4º, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 e o art. 6º da Lei nº 9.715, de 1998), sendo de fácil percepção que a formação da base de cálculo, em vários períodos, ocorreu de modo absolutamente incorreto;*
- *no período de 1º/06/1998 a 31/12/1998 parte dos combustíveis foi adquirida para revenda diretamente de outras distribuidoras, e, nessas operações houve substituição tributária, tendo as contribuições ao PIS e Cofins sido retidas na operação originária (juntas as planilhas de fls. 353/367);*
- *parte dos combustíveis comercializados no período de 1º/01/1998 a 31/01/1999 tem origem em operações de mútuo com a empresa Único Combustíveis Ltda., que já efetuou o pagamento, por substituição tributária, dos débitos de PIS e Cofins quando das aquisições feitas da distribuidora (junta as planilhas e documentos de fls. 368/402);*
- *valor referente ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não pode ser considerado no conceito de faturamento, tal como*



Processo nº : 10980.005778/00-91  
Recurso nº : 118.078  
Acórdão nº : 202-14.625

*previsto no art. 3º, parágrafo único da Lei nº 9.715, de 1998, e no art. 2º, parágrafo único da Lei Complementar nº 70, de 1991, eis que representa mera recuperação de despesas da pessoa jurídica (transcreve jurisprudência e o disposto no art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718, de 1998);*

- *a exclusão do ICMS na formação da base de cálculo, seja nas operações próprias, seja nas operações de substituição é medida de rigor, estando incorretas as bases de cálculo do lançamento (junta as planilhas e documentos de fls. 403/473), e*
- *a parcela relativa à variação da Selic (Sistema Especial de Liquidação e Custódia) deve ser excluída da exigência, haja vista o flagrante descompasso com a Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988 (art. 192, § 3º); o Código Civil Brasileiro (Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916 - art. 1062); a Lei de Usura (Decreto nº 22.626, de 7 de abril de 1933) e o próprio CTN, de 1966, uma vez que todos prevêem que a taxa de juros moratórios deve ser de, no máximo, 12% (doze por cento) ao ano (transcreve jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça).*

6. *Ao final, requer o cancelamento do auto de infração.*

7. *Tendo em vista os argumentos e a documentação apresentada, o processo foi devolvido à repartição de origem (fls. 475/476), retornando para julgamento (fl. 484) após a juntada dos esclarecimentos e planilhas de fls. 478/483.*

8. *Além dos documentos mencionados, instruem o processo: termo de início de ação fiscal (fl. 03); tabela de preços máximos ao consumidor e de menor preço máximo, de gasolina, álcool hidratado e óleo diesel (fls. 04/05); extratos do Sistema de Informações da Arrecadação Federal - 9ª Região Fiscal - SINAL09 (fls. 26/29); demonstrativos de imputação de pagamentos (fls. 30/31) e termo de encerramento de ação fiscal (fl. 43)."*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR manifestou-se pela procedência parcial do lançamento, não acatando as preliminares de necessidade de juntada dos processos administrativos referentes à contribuição para o PIS e à COFINS, por ser contrária às determinações do artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, e de cerceamento de direito de defesa na fase de apuração dos dados para a elaboração do lançamento, por entender que, quando da realização da auditoria fiscal, ainda não se instalou o contraditório, que este se inicia com a impugnação. Quanto ao mérito manifestou-se da seguinte forma: não acatou a alegativa de existência de erro material quando do levantamento da base de cálculo de dezembro de 1996,

J 5



**Processo nº :** 10980.005778/00-91  
**Recurso nº :** 118.078  
**Acórdão nº :** 202-14.625

pois o valor apresentado pela autuada deu-se pela multiplicação do montante de litros de combustíveis vendidos pelo preço-base de retenção, quando o correto seria a metodologia utilizada pela fiscalização, que tomou o menor valor, no país, constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo – Lei nº 9.715/98, artigo 6º; não conheceu as argumentações referentes às compensações efetuadas com valores que dizem respeito a crédito de contribuição para o FINSOCIAL, pagos a alíquotas superiores a 0,5%, como a créditos com valores suportados, na condição de Transportador Revendedor Retalhista – TRR, na qualidade de contribuinte substituído, em montante superior ao devido quando da efetiva venda dos produtos, invocando a falta de previsão legal que permita à autoridade julgadora de primeira instância administrativa apreciar questões ligadas à compensação de tributos, ressaltando-se as manifestações de inconformidade do sujeito passivo quanto a procedimentos emanados do órgão de domicílio do contribuinte; também deixou de apreciar as considerações acerca da sistemática da substituição tributária progressiva ou “para frente” por considerar que a sua imposição decorre de previsão legal, não sendo as instâncias administrativas foros competentes para apreciar inconformação quanto à incidência de lei, cuja competência, por determinação constitucional, é do Poder Judiciário; não considerou a argumentação de que a fiscalização não observou o fato de que, em algumas operações realizadas no período de 1º/06/1998 a 31/12/1998, teria adquirido combustíveis diretamente de distribuidoras, o que implicaria em que foi contribuinte substituída, vez que a autuada apresentou apenas planilhas e relatórios, desacompanhados de provas capazes de elidir o lançamento, quando lhe caberia apresentar as notas fiscais respectivas, com a comprovação de que foram devidamente escrituradas; acatou o argumento de que parte dos combustíveis comercializados no período de 1º/01/1998 a 31/01/1999 teriam origem em operações de mútuo com a empresa Único Combustíveis Ltda., que já teria efetuado o pagamento da contribuição para o PIS, por substituição tributária, pelo que foram ajustadas as bases de cálculo no período citado; refutou as alegativas de que os valores correspondentes ao ICMS representariam mera recuperação de receitas, e não poderiam ser incluídos no conceito de faturamento, afirmando que o ICMS, como imposto incidente sobre as vendas, comporia a receita bruta da empresa, sendo, portanto, integrante da base de cálculo da contribuição; quanto ao ICMS retido pelo vendedor, na condição de substituto tributário afirmou ser mera antecipação do imposto devido pelos contribuintes substituídos, e que, de acordo com o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação nº 77, de 23/10/1986, não deverá ser incluído na receita bruta, entretanto, não obstante a autuada ter apresentado as cópias das guias de recolhimento do ICMS e de algumas folhas do livro de apuração pertinente, não foi possível inferir com segurança se os valores relativos ao ICMS retido pelo substituto tributário foram ou não incluídos nas bases de cálculo listadas nos demonstrativos de fls. 06/25, e, considerando que tais demonstrativos foram preenchidos e firmados como sendo a expressão da verdade pelo sujeito passivo, e o disposto no artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/72, não foi efetuada alteração no lançamento; por derradeiro, não acatou a inconformação quanto à utilização da taxa SELIC como base para os juros moratórios dizendo que decorrem de previsão legal, e que a apontada impertinência com o Código Civil e o Código de Defesa do Consumidor se deve a que tais leis têm caráter genérico, sendo dirigidas às relações de direito privado, e, por isso, culminam por sucumbir à existência de legislação específica para fins fiscais.

Irresignada com o julgamento *a quo*, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, observando que, embora a Intimação nº 281/2000 (fl. 504) exija, em seu item



**Processo nº : 10980.005778/00-91**

**Recurso nº : 118.078**

**Acórdão nº : 202-14.625**

3, a realização de depósito recursal de 30% do valor do crédito tributário mantido em primeira instância, a exigência fiscal já estaria integralmente garantida, vez que, durante o procedimento de verificação fiscal, após a lavratura do auto de infração, a autoridade fiscal levou a termo o arrolamento de bens e direitos, nos moldes previstos no artigo 64 da Lei nº 9.532/97, formalizado através do processo nº 10980.006021/00-98, assim sendo, não haveria que se falar em prestação de nova garantia, pois o arrolamento já existente supre a exigência legal, conforme expresso no artigo 14 da IN/SRF nº 26, de 06/03/2001, editada em face do Decreto nº 3.717, de 03/01/2001.

Na petição recursal, o sujeito passivo repisa todos os argumentos de defesa apresentados na impugnação pertinentes às argumentações não acatadas pela autoridade julgadora de primeira instância, para, ao final, defender o provimento do recurso, e anexa os documentos de fls. 530/1318.

Às fls. 162/166, a interessada vem aos autos para apresentar a petição de fls. 1323/1324, onde, argumenta que, na peça impugnatória, demonstrara que parte dos valores exigidos no auto de infração ora discutido haviam sido por ela compensados com créditos de sua titularidade, sendo que a autoridade julgadora singular se deu por incompetente para apreciar a compensação, e que não caberia à autuada pleitear, naquela fase processual, tal direito. Também na impugnação, solicitou diligência fiscal no sentido de aferir a veracidade de tudo quanto por ela foi afirmado, o que, todavia, não foi acatado. Nesse contexto, e em vista dos princípios da economia processual e da informalidade que regem o processo fiscal, requer a juntada dos documentos de fls. 1326/1353, de cuja análise restaria demonstrada inequivocamente a verdade dos dados e números relacionados nas planilhas apresentadas, ficando claro e evidente que a compensação dos créditos de que é titular foi procedida antes da lavratura do auto de infração.

Intimada a tomar ciência dos documentos acostados aos autos, a Procuradoria da Fazenda Nacional se manifestou no sentido de deferir o pedido, desde que, dentro dos parâmetros do Direito e da Justiça, em vislumbrando a relatora a quem foi incumbida a apreciação do recurso voluntário, razões pelas quais entenda satisfeitas as exigências legais no tocante à juntada dos documentos apresentados, como também ao fornecimento de subsídios ao julgamento do litígio.

É o relatório.



Processo nº : 10980.005778/00-91  
Recurso nº : 118.078  
Acórdão nº : 202-14.625

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O lançamento ora guerreado diz respeito à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, e foi efetuado em razão de ter a autoridade fiscal constatado ausência de recolhimentos ou recolhimentos efetuados a menor, nos períodos de apuração de dezembro de 1996 e de setembro de 1997 a fevereiro de 1998.

Especificamente para contraditar a exação no período abrangido pelos meses de setembro de 1997 a fevereiro de 1998, a autuada, desde a impugnação, argumenta que a ausência de recolhimentos deve-se à compensação implementada em face dos créditos relativos aos valores pagos a maior a título de contribuição para o FINSOCIAL, em alíquotas superiores a 0,5% no período de 09/1989 a 03/1992, e de valores suportados, enquanto Transportador Revendedor Retalhista - TRR, na qualidade de contribuinte substituído tributário, em montante superior ao devido.

A autoridade julgadora *a quo* não conheceu as argumentações referentes às compensações efetuadas com valores que dizem respeito a crédito de contribuição para o FINSOCIAL, pagos a alíquotas superiores a 0,5%, como a créditos com valores suportados, na condição de Transportador Revendedor Retalhista – TRR, na qualidade de contribuinte substituído, em montante superior ao devido quando da efetiva venda dos produtos, invocando a falta de previsão legal que permita à autoridade julgadora de primeira instância administrativa apreciar questões ligadas à compensação de tributos, ressaltando-se as manifestações de inconformidade do sujeito passivo quanto a procedimentos emanados do órgão de domicílio do contribuinte.

Ocorre que este colegiado tem se pronunciado no sentido de não conhecer as argumentações de ter o sujeito passivo procedido compensações com tributos pagos a maior apenas quando este argumento é trazido sem a comprovação de que tal compensação tenha realmente sido efetuada antes do procedimento de auditoria fiscal. Daí decorre que, em comprovando a autuada que havia procedido a compensação por conta própria, e que a autuação se deu em virtude do fato de que a autoridade fiscal não tenha aceitado tal procedimento, lícito que o sujeito passivo traga aos autos tal questionamento. Sendo cabível a averiguação da pertinência do alegado na seara do processo que trata da cobrança de valores contidos em auto de infração.

Entretanto, diante do não enfrentamento pelo julgador de primeira instância da questão que lhe foi posta à apreciação, não pode o julgador de segunda instância sobre ela se manifestar originariamente, vez que a análise de matéria não enfrentada pelo julgador de primeiro grau reverte o devido processo legal, pois transferiria para a fase recursal a instauração do litígio. Se o colegiado de segunda instância acolher tal espécie de recurso estará ferindo,



**Processo nº : 10980.005778/00-91**  
**Recurso nº : 118.078**  
**Acórdão nº : 202-14.625**

também, o princípio do duplo grau de jurisdição, suprimindo uma instância, o que afrontaria o amplo direito de defesa do sujeito passivo.

Tendo como norte a necessidade de garantir ao sujeito passivo o direito à sua plena defesa, faz-se por demais importante que os julgamentos sejam exarados da forma mais clara, com total publicidade, e, indubitavelmente, com a análise de todas as objeções que formalmente tenham sido opostas à pretensão do Fisco de constituir o crédito tributário.

Os atos administrativos são assinalados pela observância a uma forma determinada, indispensável para a segurança e certeza dos administrados quanto ao processo deliberativo e ao teor da manifestação do Estado, impondo-se aos seus executores, uma completa submissão às pautas normativas.

Ao Contencioso Administrativo, no direito brasileiro, é atribuída a função primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos, cabendo às instâncias julgadoras administrativas reconhecer e declarar nulo o ato que se deu em desconformidade com as determinações legais. Máxime, quando, por efeito da interposição dos recursos administrativos, é levado ao pleno conhecimento do julgador *ad quem* a matéria discutida pela instância inferior, com a transferência, para o juízo superior, do ato decisório recorrido, que, reexaminando-o, profere novo julgamento, que, embora limitado ao recurso interposto, sob o ditame da máxima: *tantum devolutum, quantum appellatum*, não pode olvidar a averiguação, de ofício, da validade dos atos praticados. O recurso é fórmula encontrada para o Estado efetuar o controle da legalidade do ato administrativo de julgamento, sendo, na sua essência, um remédio contra a prestação jurisdicional que contém defeito.

Nas palavras de Antônio da Silva Cabral<sup>1</sup> (...) por força do recurso o conhecimento da questão é transferido do julgador singular para um órgão colegiado, e esta transferência envolve não só as questões de direito como também as questões de fato. Para o autor, o recurso voluntário remete à instância superior o conhecimento integral das questões suscitadas e discutidas no processo, como também a observância à forma dos atos processuais, que devem obedecer às normas que ditam como devem proceder os agentes públicos, de modo a obter-se uma melhor prestação jurisdicional ao sujeito passivo.

E, vez que a ilegalidade incontestemente encontra-se entre as determinantes da nulidade dos atos administrativos, cabe às instâncias julgadoras administrativas reconhecer e declarar nulo o ato que se deu em desconformidade com as determinações legais. Posicionamento que se esteia na mais abalizada doutrina, conforme excerto do administrativista Hely Lopes Meirelles<sup>2</sup>, quando se refere aos atos nulos, a seguir transcrito:

*"(...) é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando a*

<sup>1</sup> Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, p.413.

<sup>2</sup> Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.

J/A



**Processo nº : 10980.005778/00-91**

**Recurso nº : 118.078**

**Acórdão nº : 202-14.625**

*invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (...), mas essa declaração opera ex tunc, isto é retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.” (destaques do original)*

Com essas considerações, voto no sentido de que a decisão de primeira instância seja anulada, para que outra seja produzida na forma do bom direito, com o enfrentamento de todas as questões de defesa argüidas pelo sujeito passivo na impugnação.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2003

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA //