



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

**Processo nº** 13502.000374/2005-39  
**Recurso nº** 873.635            Voluntário  
**Acórdão nº** **3101-00.885**            **1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 6 de outubro de 2011  
**Matéria** Cofins não-cumulativa (ressarcimento e compensação)  
**Recorrente** OXITENO NORDESTE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 28/02/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.  
INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA MOTIVAÇÃO.  
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O princípio da motivação é postulado pelo princípio da legalidade e a sua inobservância caracteriza cerceamento do direito de defesa. Nulo é o ato administrativo maculado com vício dessa natureza.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário para declarar nulos os atos processuais a partir da intimação do despacho decisório imediatamente antecedente à inauguração do litígio, inclusive.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 13/10/2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinho Oliveira Machado, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Mussi da Silva, Luiz Roberto Domingo, Octávio Carneiro Silva Corrêa e Tarásio Campelo Borges.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Quarta Turma da DRJ Salvador (BA) [1] que rejeitou manifestação de inconformidade [2] contra indeferimento de pedido de ressarcimento de contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), regime não-cumulativo, atrelado a declaração de compensação com débitos de natureza tributária administrados pela RFB [3].

Na indicação da origem de seus créditos, apuração efetuada no período 01/02/2005 a 28/02/2005, a petionária apontou: crédito da Cofins, mercado externo [4].

Indeferido o pedido pela Delegacia da Receita Federal competente [5], a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade com as razões de folhas 116 a 132, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

1. Preliminarmente, restou caracterizada a ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, uma vez que somente em 14/09/2009 a manifestante recebeu o Despacho Decisório nº 072/2009, proferido nos autos do processo nº 13502.000220/2005-47, onde foi demonstrada a análise do crédito, estando assim impossibilitada de realizar sua defesa dentro do prazo legal;

2. Alega a impossibilidade de se pronunciar no prazo de 30 dias quando os motivos que levaram ao indeferimento do pleito compensatório somente chegaram duas semanas depois, e são informações necessárias e imprescindíveis para o conhecimento e avaliação de eventual defesa;

3. Destarte, requer que seja anulado o Despacho Decisório nº 074/2009 em análise no presente processo;

4. Se vencida a preliminar suscitada, no mérito a manifestante tentará, apesar de sofrido às duras penas o flagrante cerceamento de defesa,

---

<sup>1</sup> Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 192 a 198.

<sup>2</sup> Manifestação de inconformidade acostada às folhas 116 a 132.

<sup>3</sup> Pedido de ressarcimento e declaração de compensação acostados às folhas 1 e 2.

<sup>4</sup> Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, artigo 6º: A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: (I) exportação de mercadorias para o exterior; [...] (§ 1º) Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de: (I) dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno; (II) compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria. (§ 2º) A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (§ 3º) O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º. [...].

<sup>5</sup> Indeferimento do ressarcimento às folhas 104 a 107. Motivo: “**Tal crédito já foi objeto de análise no processo 13502.000220/2005-47, tendo sido emitido o Despacho Decisório DRF/CCI nº 0072/2009, cópia às fls. 79 a 103, por meio do qual foi não homologada a compensação do débito discriminado na respectiva DCOMP, em razão da não-comprovação do crédito** supostamente oriundo da sistemática de apuração da COFINS não cumulativa, referente ao mês de fevereiro de 2005, utilizado pela OXITENO NORDESTE S/A INDUSTRIA E COMERCIO, CNPJ nº 14.109.664/0001-06.” (folha 106, parágrafo 10).

combater o indeferimento das compensações, ainda que com o tempo extremamente exíguo;

5. Quanto aos créditos informados na linha 12.02 do DACON, referentes a "Bens utilizados como insumos", à época do creditamento não existia qualquer norma que disciplinasse corretamente quais seriam os insumos que se sujeitariam ao crédito da Cofins, sendo forçoso trazer à colação o Parecer Normativo CST nº 65, que disciplina os créditos do IPI, para disciplinar a tomada de créditos da Cofins, e embora ambos os tributos possuam a sistemática da não cumulatividade, cada qual possui regras específicas para o creditamento de insumos;

6. Desta forma, protesta "pela glosa do valor" e, conseqüentemente, também pela alteração do percentual relativo às "Despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica" (linha 12.05), às "Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas" (linha 12.06) e ao "Ativo imobilizado" (linha 12.10);

7. No que tange às "Despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda" (linha 12.07), a interessada discorda das glosas relativas às despesas com cabotagem, que, por definição, é o transporte marítimo entre portos brasileiros, no caso, de Camaçari/BA para Triunfo/RS, e se constitui em operação anterior imprescindível e necessária à operação de venda do produto transportado a cliente pertencente ao mercado de Triunfo/RS;

8. A interessada protesta pela glosa do valor de R\$ 596.471,08 referente a "Créditos a descontar de Cofins importação" (linha 12.22), indicando os lançamentos efetuados na conta 112511 do Razão (fl. 137) e anexando Comprovantes de Arrecadação (fls. 134/136), protestando pela juntada posterior das cópias das declarações de importação correspondentes;

9. Quanto aos "Ajustes positivos de créditos" (linha 12.30), cujo valor informado a título de perdas em operação de hedge não foi acatado pela autoridade fiscal, alega a interessada que as operações contratadas foram destinadas, exclusivamente, à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preço, e estando o objeto do contrato relacionado com as atividades operacionais, ou ainda, destinado à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica, a tomada de tais créditos é lícita e amparada no art. 84 da Lei nº 10.833, de 2003, que preceitua que o crédito de 4,6% deve ser calculado sobre o valor das perdas verificadas no mês, e não sobre as perdas contabilizadas no mês;

10. A contabilização ocorreu por competência e no mês da liquidação, já que o crédito também se apura na liquidação, e assim o valor de R\$ 7.309.516,58 consiste nas perdas de fevereiro de 2005, consideradas desde a data de contratação do hedge até a data do resgate, que ocorreu, por óbvio, em fevereiro de 2005, diferentemente, então, do valor de R\$ 2.219.838,45, que são as perdas contabilizadas através da conta 362304 (fl. 139);

11. Quanto aos valores da "receita de venda no mercado interno de produtos de fabricação própria", em relação aos quais a fiscalização afirmou haver divergências entre o DACON e o somatório pelo livro de saídas, esqueceu-se o agente do Fisco que o valor do IPI não deve ser considerado para compor a base de cálculo do crédito, conforme determinam o artigo 24 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, o artigo 22 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e o artigo 50 da Instrução Normativa SRF nº 594, de 26 de dezembro de 2005;

12. Desta forma, descontando-se o IPI do somatório dos CFOP 5.101/6.101, 6.111, 6.122 e 5.124 do Registro de Saídas, tem-se que o valor correto, R\$ 84.800.160,55, é superior ao valor informado no DACON, concluindo-se que foi pago valor a maior de Cofins;

13. O valor total de R\$ 172.935,05 informado na linha 13.25 – "Outras exclusões" refere-se a venda de sucatas, demonstrado no Livro Razão (fl. 140), ou seja, venda de bens do ativo permanente que não devem integrar a base de cálculo da Cofins, razão pela qual protesta pela glosa;

14. A interessada entende que na linha 17B.23 do DACON - "Cofins retida na fonte por órgãos, autarquias e fundações federais" deve ser considerado o valor de R\$ 34.013,50, conforme planilha à folha 141, pois o fato de a Petrobrás informar valor diferente em seu informe de rendimento não invalida o montante creditado, eis que legítima a tomada de tal crédito, mormente quando, ao final do ano de 2005, a manifestante se apropriou de valor inferior àquele que teria direito, conforme documentos às folhas 142/152, tendo reconhecido créditos da Cofins também em valor inferior ao que tinha direito;

15. No que tange ao item "Cofins a pagar", equivocou-se o agente fiscal ao não considerar o saldo credor do mês anterior, e adotando-se o percentual correto de 24,07%, em vez de valor a pagar da Cofins, há saldo credor que deve ser transportado para o mês anterior;

16. Por fim, requer que seja reconhecido seu direito creditório pleiteado, com a consequente homologação da compensação, bem como protesta pela juntada de outros documentos que se façam necessários.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 01/06/2005

**RECEITAS NÃO CONSIDERADAS. DESPESAS E CUSTOS INDEVIDOS. BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO.**

Na apuração do valor a ressarcir da Cofins não-cumulativa, devem-se somar as receitas não consideradas e diminuir as despesas e custos indevidamente considerados, ambos para fins de apuração da base de cálculo da contribuição que serve para apurar o valor do ressarcimento, nos termos da legislação.

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.**

Somente podem gerar créditos da Contribuição as despesas com matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

**FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.**

O valor do frete contratado com pessoa jurídica domiciliada no país para a realização de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do sujeito passivo não pode ser utilizado como crédito a ser descontado da Cofins devida sob

a forma não-cumulativa, por não integrar a operação de venda a ser realizada posteriormente.

#### CRÉDITOS A DESCONTAR. IMPORTAÇÃO.

Nos pedidos de ressarcimento e de compensação, é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório.

#### RETENÇÃO NA FONTE. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA.

A Cofins retida na fonte por sociedade de economia mista sobre os pagamentos que efetuar às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, poderá ser deduzida pelo contribuinte do valor da Cofins devida, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 224 a 249 (volume II). Nessa petição, preliminarmente, assevera:

#### **DO CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA**

4. A recorrente foi intimada do Despacho Decisório que analisou a presente compensação em 3/set/2009. Ao fundamentar, o motivo da não homologação da compensação, o Despacho Decisório limitou-se a se reportar ao Despacho Decisório nº 72/09, proferido no processo administrativo nº 13502.000220/2005-47, que trata do mesmo crédito (fev/05).

Ocorre que, em 3/set/09 (data do recebimento da decisão), a recorrente ainda não havia sido intimada do Despacho Decisório nº 72/09, o que a impediu de verificar quais os motivos da glosa do crédito, em franca violação aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal.

5. A recorrente só foi intimada do Despacho Decisório nº 72/09 em 14/set/09, o que lhe tolheu cerca de 11 (onze) dias do seu prazo para análise dos fatos e apresentação de manifestação de inconformidade.

6. Assim, considerando que, após a intimação do Despacho Decisório, a recorrente só pode ter acesso aos motivos da glosa do crédito após 11 (onze) dias, de rigor seja reconhecido o cerceamento do direito de defesa da recorrente, anulando-se o presente processo administrativo.

#### **DA NULIDADE DO ATO FISCALIZATÓRIO PAUTADO APENAS EM PRESUNÇÃO**

7. Preliminarmente, há um aspecto decisivo para a avaliação da validade e eficácia do Despacho Decisório e, conseqüentemente, do acórdão recorrido, eis que a auditoria deixou de apontar, topicamente, o motivo pelo qual os inúmeros produtos adquiridos pela recorrente foram desqualificados como insumo.

Ao invés de indicar, objetivamente, a razão pela qual foram desconsiderados os produtos glosados, a auditoria argumentou, de forma apriorística, que "os bens adquiridos não podem ser caracterizados como insumos geradores do crédito ..., pois não se enquadram do conceito abrangido pelo § 4º, art. 8, da IN SRF nº 404/04".

Alegou *sic et simpliciter* que realizou "uma análise amostral das NF". Ou seja, a fiscalização não se deteve na análise dos bens e produtos cujos créditos foram glosados e na sua qualificação como insumos, à vista de sua utilização no ciclo produtivo da empresa. De uma penada, efetuou a glosa de todas as notas fiscais de entrada, ceifando, de roldão, indiscriminadamente, todas as aquisições no período, ainda que matérias-primas ou produtos intermediários, presumindo não se tratarem de insumos. [6]

Ainda em sede de preliminar, alude que o saldo credor do mês anterior foi desconsiderado sem a devida motivação e vaticina: "por não ter dedicado uma linha sequer para justificar a glosa do crédito do mês anterior, de rigor seja reconhecida a nulidade do despacho decisório e do acórdão nesse ponto" [7].

No mérito, aduz que "produz óxidos, glicóis, aminas, éteres e etoxilados, que são fornecidos para os mais diversos setores industriais, tal o setor têxtil, o de embalagens, de tintas, vernizes, detergentes e cosméticos. Portanto, a produção da recorrente envolve, basicamente, a promoção de reações químicas para transformação da matéria" [8] e reclama:

(1) nas palavras da DRF em Camaçari (BA), "os bens adquiridos não podem ser caracterizados como insumos geradores do crédito do inciso II, art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, pois não se enquadram dentro do conceito abrangido pelo § 4º, do art. 8º, da IN SRF nº 404/2004, conceito esse bem explicitado no Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (CSL) nº 65, de 30 de outubro de 1979" [9]. No entanto o referido órgão da Receita Federal do Brasil, "ao invés de desconsiderar apenas as notas fiscais de produtos que, a seu ver, não se enquadrariam no conceito de *insumo*, [...] glosou todas as NF's, indistintamente, sem se deter na qualificação do produto. Com isso, impediu o creditamento da COFINS sobre diversos produtos que se enquadram perfeitamente no conceito adotado pela própria Administração tributária (cf. IN/SRF 404/04) - o que soa verdadeiramente teratológico" [10];

(2) o crédito relativo aos insumos importados é direito reconhecido no artigo 15 da Lei 10.865, de 30 de abril de 2004, mas "o Despacho Decisório glosou o creditamento ao argumento de que não foram apresentadas as Declarações de Importação que comprovam tratar-se de insumos" [11];

(3) as perdas em operações de hedge cambial, cujos créditos foram glosados sob o fundamento de inobservância do regime de competência na apuração dos

---

6 Recurso voluntário, folhas 227 e 228.

7 Recurso voluntário, parágrafo 63.

8 Recurso voluntário, parágrafo 13.

9 Recurso voluntário, parágrafo 2.

10 Recurso voluntário, parágrafo 16 (grifos do original).

11 Recurso voluntário, parágrafo 2, segunda parte.

créditos da contribuição, equivocadamente considerado inarredável no caso de pessoa jurídica que apura o imposto de renda com base no lucro real [12];

(4) as despesas com cabotagem devem ser equiparadas ao frete na operação de venda, porque para ser competitiva no mercado a recorrente necessita remeter para a filial mais próxima do polo consumidor e nela estocar o produto industrializado pela sua matriz [13]; e

(5) a auditoria equivocou-se no cálculo da receita de exportação, porque tomou por base “o balancete quando o correto seria as informações lançadas na própria DACON” [14].

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa [15] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em dois volumes, ora processados com 258 folhas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 224 a 249 (volume II), porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

---

<sup>12</sup> Recurso voluntário, parágrafos 40 a 51.

<sup>13</sup> Recurso voluntário, parágrafos 52 a 57.

<sup>14</sup> Recurso voluntário, parágrafo 58.

<sup>15</sup> Despacho acostado à folha 258 determina o encaminhamento dos autos para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Versa o litígio, conforme relatado, sobre ressarcimento de contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), regime não-cumulativo, atrelado a declaração de compensação com débitos de natureza tributária administrados pela RFB.

Na segunda e terceira folhas da peça que inaugura a lide, a ora recorrente delata vício na intimação do despacho decisório que indeferiu o ressarcimento pretendido, recebido em 3 de setembro de 2009 [<sup>16</sup>], senão vejamos:

#### **DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA**

3. A ora Manifestante foi atacada pelo cerceamento de defesa e ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, uma vez que ao Sr. Fiscal se referir que a não homologação do crédito do processo administrativo nº 13502.000374/2005-39 (processo ora combatido) estar demonstrado na análise do processo nº 13502.000220/2005-47, onde foi emitido o Despacho Decisório DRF/CCI nº 0072/2009, **que somente foi recebido em 14/09/2009** pela Manifestante.

4. Assim, como pode a Manifestante se pronunciar no prazo de 30 dias, se os motivos que levaram ao indeferimento de suas compensações só chegaram duas semanas depois ???

5. É desta forma que é imperioso requerer que este respeitável órgão julgador preste-se à sua finalidade, qual seja: fazer transparecer a VERDADE MATERIAL, A VERDADE REAL DOS FATOS, A ÚNICA CAPAZ DE CONDUZIR O PROCESSO ADMINISTRATIVO AO SEU VERDADEIRO FIM, QUE É O DE CONTROLAR OS ATOS PRATICADOS PELA ADMINISTRAÇÃO. [<sup>17</sup>]

A despeito do relatório, reitero: essas razões vestibulares, desprezadas no julgamento de primeira instância, são integralmente renovadas no recurso voluntário.

De certo, nenhuma controvérsia existe nos autos deste processo administrativo sobre: (1) data da ciência do despacho decisório que indeferiu o ressarcimento ora discutido, levada a efeito em 3 de setembro de 2009; (2) motivação do ato administrativo referido no item anterior, mera remissão ao Despacho Decisório DRF/CCI 72, de 2009; e (3) ciência do Despacho Decisório DRF/CCI 72, de 2009, pelo contribuinte, em 14 de setembro de 2009.

Por outro lado, entendo que os §§ 4º e 5º do artigo 16 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, citados no voto condutor do acórdão recorrido, não podem ser utilizados em desfavor do contribuinte para sanar patente vício inescusável de ato administrativo.

Diante desses fatos, se a parte prejudicada reclama que o prazo ilegalmente reduzido prejudicou seu direito de defesa, não cabe a julgador administrativo afirmar que a manifestação de inconformidade já detalhou a irrisignação com números e provas que a interessada julgou necessários.

---

<sup>16</sup> Aviso de recebimento (AR) acostado à folha 115.

<sup>17</sup> Manifestação de inconformidade, folha 117.

Portanto, preliminarmente, entendo aviltados dois princípios norteadores do direito administrativo: o princípio da motivação e o princípio da verdade material. Nesse sentido, vale lembrar a determinação exarada no *caput* do artigo 2º da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, *verbis*:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Sobre a verdade material, *mutatis mutandis*, transcrevo, por oportunas, lições de Marcos Vinicius Neder e de Maria Tereza Martínez López:

Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar, exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado. [...]

Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte.<sup>18</sup> Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir *sponte sua* com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias. [<sup>19</sup>]

Igualmente essencial, o princípio da motivação é postulado pelo princípio da legalidade e a sua inobservância, por si só, pode ser suficiente para caracterizar a nulidade do ato administrativo por cerceamento do direito de defesa, consoante lição de Celso Antônio Bandeira de Melo:

29. Deve-se considerar, também, como postulado pelo princípio da legalidade o *princípio da motivação*, isto é, o que impõe à Administração Pública o dever de expor as razões de direito e de fato pelas quais tomou a providência adotada. Cumpre-lhe fundamentar o ato que haja praticado, justificando as razões que lhe serviram de apoio para expedi-lo.

39. Dito princípio implica para a Administração o dever de justificar seus atos, apontado-lhes os fundamentos de direito e de fato, assim como a correlação lógica entre os eventos e situações que deu por existentes e a providência tomada, nos casos em que este último esclarecimento seja necessário para aferir-se a consonância da conduta administrativa com a lei que lhe serviu de arrimo.

<sup>18</sup> XAVIER, Alberto. **Do lançamento: teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 124.

<sup>19</sup> NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tereza Martínez. **Processo administrativo fiscal federal comentado**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004, p. 74.

A motivação deve ser prévia ou contemporânea à expedição do ato. Em algumas hipóteses de atos vinculados, isto é, naqueles em que há aplicação quase automática da lei, por não existir campo para interferência de juízos subjetivos do administrador, a simples menção do fato e da regra de Direito aplicanda pode ser suficiente, por estar implícita a motivação. Naqueloutros, todavia, em que existe discricionariedade administrativa ou em que a prática do ato vinculado depende de aturada apreciação e sopesamento dos fatos e das regras jurídicas em causa, é imprescindível motivação detalhada. É o que sucede, por exemplo, na tomada de decisões em procedimentos nos quais exista uma situação contenciosa, [...].

40. O fundamento constitucional da obrigação de motivar está – como se esclarece de [sic] seguida – implícito tanto no art. 1º, II, que indica a cidadania como um dos fundamentos da República, quanto no parágrafo único deste preceptivo, segundo o qual todo o poder emana do povo, como ainda no art. 5º, XXXV, que assegura o direito à apreciação judicial nos casos de ameaça ou lesão de direito. É que o princípio da motivação é reclamado quer como afirmação do direito político dos cidadãos ao esclarecimento do “porquê” das ações de quem gere negócios que lhes dizem respeito por serem titulares últimos do poder, quer como direito individual a não se assujeitarem a decisões arbitrárias, pois só têm que se conformar às que forem ajustadas às leis.

Por isso Ramón Real disse que o dever de motivar é exigência de uma administração democrática<sup>20</sup> – e outra não se concebe em um Estado que se declara “Estado Democrático de Direito” (art. 1º, *caput*) –, pois o mínimo que os cidadãos podem pretender é saber as razões pelas quais são tomadas as decisões expedidas por quem tem de servi-los.

De outra parte, não haveria como assegurar confiavelmente o contraste judicial eficaz das condutas administrativas com os princípios da legalidade, da finalidade, da razoabilidade e da proporcionalidade se não fossem contemporaneamente a elas conhecidos e explicados os motivos que permitiriam reconhecer seu afinamento ou desafinamento com aqueles mesmos princípios. Assim, o administrado, para insurgir-se ou para ter elementos de insurgência contra atos que o afetem pessoalmente, necessita conhecer as razões de tais atos na ocasião em que são expedidos. Igualmente, o Judiciário não poderia conferir-lhes a real justeza se a Administração se omitisse em enunciá-las quando da prática do ato. É que, se fosse dado ao Poder Público aduzi-los apenas serodidamente, depois de impugnada a conduta em juízo, poderia fabricar razões *ad hoc*, “construir” motivos que jamais ou dificilmente se saberia se eram realmente existentes e/ou se foram de veras sopesados à época em que se expediu o ato questionado.

Assim, atos administrativos praticados sem a tempestiva e suficiente motivação são ilegítimos e invalidáveis pelo Poder Judiciário toda vez que sua fundamentação tardia, apresentada apenas depois de impugnados em juízo, não possa oferecer segurança e certeza de que os motivos aduzidos efetivamente existiam ou foram aqueles que embasaram a providência contestada. [21]

<sup>20</sup> Alberto Ramón Real, **La fundamentación del acto administrativo**, RDP, 6/17.

<sup>21</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 12. ed. rev. atual. e amp. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 40 e 82 a 84.

Com essas considerações, entendo a inobservância dos princípios da verdade material e da motivação fato caracterizador de cerceamento do direito de defesa e dou provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade dos atos processuais a partir da intimação do despacho decisório imediatamente antecedente à inauguração do litígio, inclusive.

Tarásio Campelo Borges