



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75  
Recurso nº. : 144.972  
Matéria : IRPJ e OUTRO – EXS.: 1998 a 2000  
Embargante : FAZENDA NACIONAL  
Embargada : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Interessada : EMBRAER EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA S.A.  
Sessão de : 28 DE MARÇO DE 2007  
Acórdão nº. : 108-09.256

**PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA – VIOLAÇÃO – EQUÍVOCO NA MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO DO LANÇAMENTO** – Ao contribuinte é garantida, por força da Constituição Federal, a ampla defesa do que se lhe acusa. A ampla defesa existe se for franqueada possibilidade de reagir diante de uma determinada acusação. Se a peça acusatória não contiver o adequado motivo para aplicação da norma jurídica, impede-se o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte.

**ERRO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPOSSIBILIDADE DE AJUSTE PELA AUTORIDADE JULGADORA** – À autoridade julgadora (DRJ ou Conselho de Contribuintes) não é permitido ajustar o lançamento, ainda que na motivação constante da descrição dos fatos, por faltar-lhe competência para tanto e também por implicar cerceamento do direito de defesa.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER os Embargos de Declaração para sanar a contradição apontada, sem, contudo, alterar a decisão consubstanciada no Acórdão nº 108-08.712, de 22/2/2006, vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Relatora) e José Carlos Teixeira da Fonseca que acolhiam os embargos com efeitos infringentes para DAR provimento ao recurso de ofício da DRJ de CAMPINAS/SP, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro José Henrique Longo para redigir o voto vencedor.



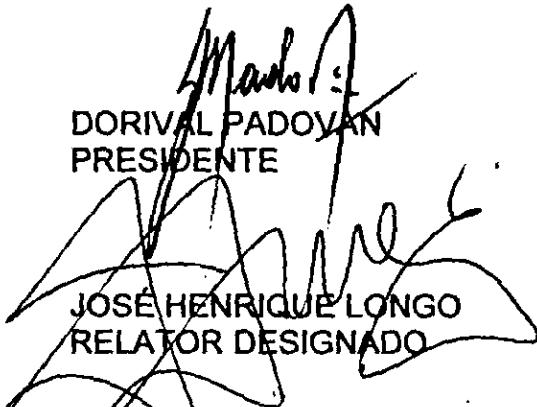
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

Recurso nº. : 144.972

Embargante : FAZENDA NACIONAL

  
DORIVAL PADOVANI  
PRESIDENTE

  
JOSÉ HENRIQUE LONGO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

Recurso nº. : 144.972

Embargante : FAZENDA NACIONAL

**RELATÓRIO**

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 108-08.712, de 22/02/2006, f. 503-519, e com fulcro no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55/98, interpôs, tempestivamente, embargos de declaração (f.538-543), requerendo efeitos infringentes para a reforma do julgado embargado.

Alega que a decisão da Câmara encerrou flagrante contradição, pois reconheceu a existência da infração, mas julgou improcedente o lançamento, assim devendo ser revista aquela decisão.

Com fundamento no art. 27, § 2º, do RICC, os autos retornaram para exame dos embargos de declaração sendo submetida à deliberação do Colegiado a proposta de retificação do acórdão.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75  
Acórdão nº. : 108-09.256

**VOTO VENCIDO**

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

Os embargos são tempestivos e merecem conhecimento.

É matéria dos embargos, CONTRADIÇÃO no voto proferido no acórdão nº 108-08.712, de 22/02/2006, f. 503-519, recurso de ofício cuja Câmara negou provimento à unanimidade.

O lançamento, segundo o autuante, decorreu da falta de adição das parcelas de juros recebidos – mútuo com pessoa vinculada no exterior, capitulada no artigo 22, § 1º da Lei 9430/1996, art. 243 do RIR/1999, para o IRPJ nos anos de 1997, 1998, 1999 (fls.318/323) Por decorrência houve lançamento para a CSLL, fls.324/329.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 314/317, disse o autuante:

"Os valores remetidos para o exterior via CC5, objeto destes contratos, referem-se aos empréstimos da EMB à EFL, cujas remessas foram efetuadas através de Transferências Internacionais em Reais por intermédio do Banco do Estado de São Paulo.

Durante a verificação fiscal que abrangeu os contratos de mútuo firmados, no período de 1995 a 1997, com relação aos Preços de Transferência sobre os juros decorrentes, observei que referidos contratos não estavam registrados no Banco Central do Brasil.

Assim, intimei o contribuinte, em 07/02/2003 (fls. 126/127) e em 26/02/2003 (fls. 141/142), a apresentar os certificados de registro dos contratos de mútuo no Bacen, com os quais a

40  
f



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

empresa poderia reconhecer as receitas financeiras calculadas com base na taxa Libor estipulada no contrato de mútuo. Entretanto, o contribuinte não logrou comprovar o efetivo registro dos contratos de mútuo naquele órgão, exibindo à fiscalização apenas os documentos relativos aos registros dos contratos de câmbio firmados com a instituição financeira no Bacen (fls. 139/140 e 144/163) e nos cálculos dos juros não foram considerados o spread de 3% (fls. 96 a 108), a partir de 1997, conforme informações do contribuinte (fls. 207).

Diante da insistência de tal registro, o contribuinte deveria nos moldes do art. 22 da Lei nº 9.430/96 e art. 25, parágrafo 1º da IN nº 38/97, a partir de 1997, reconhecer a receita financeira correspondente a, no mínimo, o valor calculado com base na taxa Libor semestral, acrescido de 3% anuais a título de spread, proporcionais em função do período a que se referirem os juros.

Desta forma, apurei no período sob exame, os valores dos juros incidentes sobre os valores remetidos para o exterior de todos os contratos de mútuo existentes, com base nas taxas Libor (275/313), fornecidas pelo contribuinte, conforme resumo das diferenças apuradas (fls. 196/198).

Estas diferenças, apuradas preliminarmente, foram enviadas ao contribuinte para sua justificação (fls. 195/198). De acordo com a resposta do contribuinte (fls. 203/204), os seguintes pontos foram objeto de contestação dos valores apresentados:

"Incidência de juros sobre juros nos cálculos mensais apresentados nas planilhas e  
Autuação fiscal anterior no mesmo período e no mesmo objeto da presente ação fiscal".

Considerando a legitimidade da contestação apresentada pelo contribuinte, refiz os cálculos de juros, aplicando o modo simples de juros e excluindo os cálculos de juros do período de 1997 somente para os contratos de mútuo firmados naquele ano, por ter sido já fiscalizado anteriormente através do MPF nº 08.1.71.00-2000.0006 e mantidos os demais períodos.

Assim, apurei novos valores conforme planilhas (fls. 208/273), de acordo com os critérios abaixo, a partir de 1997, considerando a taxa Libor semestral acrescido de 3% de





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

spread, que foram objeto de pedido ao contribuinte para complementação e justificação das novas diferenças através de intimação fiscal (fls. 205).

Na apuração das diferenças de juros foram utilizados os seguintes critérios:

- a) os valores em reais remetidos ao exterior foram convertidos pela taxa livre do Banco Central do Brasil – venda do dólar, nas datas das remessas de numerário. Assim, os valores em dólar, assim apurados, correspondentes aos valores em reais remetidos, diferem em todos os contratos examinados, dos valores em dólar que o contribuinte atribui às quantias em reais destinadas ao envio à empresa vinculada;
- b) os contratos que tiveram vigência por mais de seis meses, foram divididos por período, incidindo a taxa Libor semestral sobre a data inicial de cada período proporcionalmente ao número de dias em que o contrato esteve em vigor;
- c) os juros de 3% ao ano foram aplicados proporcionalmente ao número de dias de vigência do contrato, na forma de juros simples, como é a prática do mercado internacional e convertidos para reais pela taxa livre, do Banco Central, de compra do dólar.

Segundo informações do contribuinte (fls. 207), estas diferenças apuradas justificam-se pelo critério utilizado pela empresa de aplicar a taxa Libor estipulada no contrato de mútuo, por entender que todos contratos estão registrados no Banco Central do Brasil, portanto, de acordo com as legislações vigentes.”

Ou seja, o lançamento decorreu da falta de reconhecimento do valor dos juros ativos recebidos pela autuada que os reconheceu apenas com base na taxa LIBOR, transferindo o reconhecimento dos juros para a regra contida no § 1º do artigo 22 da 9430/1996, cuja redação é a seguinte:

“Art. 22. Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

§ 1º No caso de mútuo com pessoa vinculada, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo o valor apurado segundo o disposto neste artigo.

§ 2º Para efeito do limite a que se refere este artigo, os juros serão calculados com base no valor da obrigação ou do direito, expresso na moeda objeto do contrato e convertida em reais pela taxa de câmbio, divulgada pelo Banco Central do Brasil, para a data do termo final do cálculo dos juros.

§ 3º O valor dos encargos que exceder o limite referido no caput e a diferença de receita apurada na forma do parágrafo anterior serão adicionados à base de cálculo do imposto de renda devido pela empresa no Brasil, inclusive ao lucro presumido ou arbitrado.

§ 4º Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada" [destaques acrescidos].

A decisão de primeiro grau cancelou o lançamento porque embora havendo a infração (diferença no valor da taxa LIBOR considerada pela autuada e aquela demonstrada no curso da ação fiscal), o autuante teria vinculado a infração à falta de registro de contrato no BACEN.

Além do mais as operações de empréstimos tomados de empresas com sede no exterior (caput do artigo 22 da Lei 9430/1996) não se compaginariam com as operações de mútuo onde a mutuante tem domicílio no Brasil (conforme § 1º do artigo ).

No voto embargado concordei com esta decisão. Todavia, melhor analisando os autos vejo que assiste razão ao embargante porque presente a contradição.

No relatório que precedeu a decisão, mencionei que o auditor-fiscal teria fundamentado o lançamento apenas na inexistência de registro dos contratos do Banco Central, quando, na verdade, este fato foi tido apenas como inexistência



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

de uma causa excludente da hipótese de incidência tributária ("diante da inexistência de tal registro..."). Assim não houve erro de fato sobre o motivo do lançamento devendo o mesmo ser mantido.

A autoridade fiscal não tributou o contribuinte pela falta de registro dos contratos de mútuo junto ao Banco Central, mas porque não calculara sua receita na forma da lei. E o motivo do lançamento foi a falta de adição ao lucro líquido dos juros recebidos do exterior no montante previsto em lei e não a ausência dos registros do contrato de mútuo no Banco Central.

O lançamento vincula-se apenas aos motivos legais que foi a adição de receitas financeiras em montante inferior ao determinado no art. 22, § 1º da Lei 9430/96.

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2<sup>a</sup> ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que o "procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual a manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento-e, portanto insuscetível de renúncia".

Diante do exposto acolho os embargos para integrá-lo quanto à obscuridade invocada, implicando em alterar a decisão do arresto combatido, dando provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 28 de março de 2007.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13884.005045/2003-75  
Acórdão nº. : 108-09.256

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator Designado

Com a devida vénia, ouso discordar da eminente Conselheira relatora, pelos motivos que seguem adiante.

O voto vencido nos Embargos em apreço – que estaria invertendo o resultado de julgamento unânime desta 8ª Câmara – baseia-se neste argumento:

A autoridade fiscal não tributou o contribuinte pela falta de registro dos contratos de mútuo junto ao Banco Central, mas porque não calculara sua receita na forma da lei. E o motivo do lançamento foi a falta de adição ao lucro líquido dos juros recebidos do exterior no montante previsto em lei e não a ausência dos registros do contrato de mútuo no Banco Central.

Discordo de tal assertiva. Explico com a seqüência de fatos adiante, a qual se refere tanto ao procedimento de fiscalização, quanto ao próprio auto de infração (descrição dos fatos) e ainda à defesa do contribuinte:

- i. Como se vê da intimação de fl. 141, a fiscalização solicitou à contribuinte **“comprovar, através de documento hábil, o registro dos contratos de mútuo (ANEXO 1) junto ao Banco Central do Brasil (BACEN)”**;
- ii. A empresa apresentou, em resposta (fls. 143 e seg.), **“cópias da tela do Sistema do Banco Central – SISBACEN, que comprova o registro dos contratos de mútuos relacionados no anexo 1 da referida intimação”**.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

iii. Intimação para justificar a diferença de juros do contrato de mútuo, entre o cálculo da empresa e o cálculo do fisco, sendo que foi informada a base legal tanto no corpo da intimação quanto nas anexas planilhas (art. 22 da Lei 9430/96);

iv. Às fls. 203 a empresa responde à intimação com a justificativa de que utilizou a taxa Libor com base no parágrafo 4º do art. 22 da Lei 9430, e que “**a legislação trazida no Termo de Intimação Fiscal refere-se a contratos não registrados no Banco Central do Brasil, não se aplicando, portanto, aos contratos de mútuo em questão**”;

(a questão sobre a justificativa e respectiva resposta foram repetidas às fls. 205 e 207, respectivamente)

v. No Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 314/317) – indicado expressamente no auto de infração com a descrição dos fatos – constam os seguintes motivos para a constituição da exigência:

v.1 – “**Durante a verificação fiscal que abrangeu os contratos de mútuo firmados [...] observei que referidos contratos não estavam registrados no Banco Central do Brasil**”;

v.2 – “... intimei o contribuinte [...] a apresentar os certificados de registro dos contratos de mútuo no BACEN, com os quais a empresa poderia reconhecer as receitas financeiras calculadas com base na taxa LIBOR estipulada no contrato de mútuo” (grifo do original);

v.3 – “**Diante da inexistência de tal registro, o contribuinte deveria nos moldes do art. 22 da Lei nº 9430/96 e art. 25, parágrafo 1º da IN nº 38/97, a partir de 1997, reconhecer a receita financeira a, no mínimo, o valor calculado com base na taxa LIBOR semestral, acrescido de 3% anuais a título de spread...**”





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

v. A impugnação se esforçou a cumprir o que apontou no seu início (fls. 335): **"De fato, como será demonstrado na presente impugnação, as regras de preço de transferência somente são aplicáveis a empréstimos realizados entre empresas vinculadas, que não sejam registrados no Banco Central do Brasil. Portanto, àqueles empréstimos que tenham sido registrados na forma da legislação vigente do Banco Central do Brasil, não podem ser aplicados os dispositivos constantes do já mencionado artigo 22 da Lei nº 9430/96"** (grifo original);

vi. Os temas da impugnação foram de encontro à acusação do Termo de Verificação: **"4.2. Do Registro de Capitais no Banco Central do Brasil"** e **"4.3 Da Não aplicação do Artigo 22 da Lei nº 9.430/96"**.

Portanto, não resta dúvida que, de um lado, a acusação e, de outro lado, a defesa tiveram como contraditório a polêmica acerca do REGISTRO DO CONTRATO DE MÚTUO JUNTO AO BANCO CENTRAL DO BRASIL.

Diga-se que se equivocou o auditor fiscal no seu raciocínio – e acusação – de que à falta de registro dos contratos de mútuo perante o Bacen (item v.1 acima), que permitiriam a empresa a utilizar a taxa Libor apenas (item v.2), e que a sua falta a obrigaria a reconhecer a receita financeira de 3% além da Libor (item v.3).

Essa conduta do auditor fiscal provocou o contraditório sobre esse equivocado entendimento.

O correto lançamento deveria constituir o crédito tributário em idêntico montante, mas o seu motivo deveria ser: **por se tratar de mútuo com pessoa vinculada, a Embraer (mutuante) domiciliada no Brasil, deveria ter reconhecido como receita de juros correspondente à operação, no mínimo, o valor calculado com base na taxa Libor acrescida de 3% anuais a título de spread.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75  
Acórdão nº. : 108-09.256

Por outras palavras, a obrigação independe de registro de contrato de mútuo no Bacen (o que, como ficou amplamente demonstrado nos autos, não é possível).

Pois bem, a Turma Julgadora da DRJ e a 8ª Câmara, no seu original julgamento, perceberam que a empresa deveria efetivamente adicionar o valor correspondente ao spread de 3%, relativamente aos mútuos concedidos à empresa do Grupo Embraer.

Confuso, diante do equívoco da acusação e da impossibilidade de se corrigir, pela autoridade julgadora (cuja competência exclusiva é de verificar a adequação do lançamento em face da aplicação da legislação indicada no ato administrativo aos fatos; ou seja, o controle da legalidade do ato administrativo do lançamento), prevaleceu o princípio da ampla defesa e do contraditório.

O brilhante voto da Presidente da 2ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas (fls. 481 e seguintes) é exaustivo para espancar pretensão (agora da embargante) de que não se trataria de erro insanável. Vale transcrever:

47. "Apesar de provada a infração à legislação que fundamenta a autuação, tendo em conta que não há coincidência entre o *motivo legal*, a previsão abstrata de uma situação fática, e o *motivo do lançamento*, qual seja, a situação material, empírica, que efetivamente serviu de suporte real e objetivo para a prática do ato (lançamento), não há como subsistir a exigência. Em síntese, não há correspondência entre o fato ocorrido constituído no lançamento (fundamento fático) e o fato descrito na Lei (fundamento jurídico).

48. ...

49. ...

50. Nas lições do Mestre Celso Antonio Bandeira de Mello, segundo a "teoria dos motivos determinantes", os motivos que determinaram a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato. Em assim sendo, a invocação de "**motivos de fato**" falsos, inexistentes ou **incorretamente qualificados** vicia o ato, mesmo quando a Lei não haja estabelecido, antecipadamente, os motivos que ensejariam a prática do ato. [...]



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75  
Acórdão nº. : 108-09.256

51. *In casu*, os motivos de fato invocados estão incorretamente qualificados, porque a **incidência da norma do preço de transferência sobre as operações em questão independe do registro dos contratos de mútuo no Bacen**, fundamento fático da autuação. A ausência de registro dos contratos não justifica o lançamento.

52. Não há adequação entre o pressuposto fático (motivo) e o lançamento, ou seja, não há vínculo de pertinência entre o motivo e o conteúdo do ato administrativo, ou seja, a falta de registro do contrato de mútuo no Bacen não é causa ou pressuposto lógico do lançamento."

E desde a decisão de 1º grau já se firmou que não cabe à autoridade julgadora aperfeiçoar o lançamento, em face da especialização das funções lançadora e julgadora, com a inovação da exigência por meio de acórdão. Isto é, o art. 224, I, da Portaria MF 030/2005, que aprovou o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, confere competência às Delegacias de Julgamento para julgar os processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários. E ao Conselho de Contribuintes apenas julgar recurso voluntário e de ofício de decisão de primeira instância (Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, art. 7º).

Como se disse acima, prosperaram – vez mais – os princípios da ampla defesa e do contraditório, previstos na Constituição Federal:

"Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

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;"

A Lei 9784/99, que regula o processo administrativo federal, repetiu de maneira vinculada à própria motivação do agente:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

"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." (grifei)

E ainda reservou um capítulo para o tema da motivação, o que indica a relevância da demonstração da concepção do ato administrativo:

**"CAPÍTULO XII  
DA MOTIVAÇÃO**

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

- I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;
- II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;
- III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;  
V - decidam recursos administrativos;

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

[...]"

A jurisprudência é firme, tanto na esfera administrativa quanto na judicial. No âmbito deste Conselho, há reconhecimento de que a violação à ampla defesa do contribuinte acarreta a nulidade do ato (grifei):

**"ZONA FRANCA DE MANAUS – IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – REDUÇÃO – Princípios da imutabilidade do lançamento e da ampla defesa. Sua violação acarreta nulidade insanável. No mérito não descaracterizado o PPB **CSRF/03-03.300****

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – OMISSÃO QUANTO À APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS EXPENDIDOS NO RECURSO ESPECIAL:** A omissão na parte expositiva do voto condutor da decisão embargada de apreciação de argumento expedito no recurso especial deve ser suprida, já que tal argumento se alinha contrário ao veredito, mesmo que se mantenha a decisão embargada. Os embargos devem ser apreciados nos seus estreitos limites. Ainda que não se altere a decisão, deve ser alterada a parte expositiva do voto com inclusão da apreciação do argumento não atacado, em garantia da ampla defesa e do contencioso. **CSRF/01-05.456**"



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

Em situações diversas do caso aqui analisado, afasta-se a alegação de cerceamento do direito de defesa quando, havendo erro na descrição ou na capitulação legal, o contribuinte teve condições de se defender (grifei):

**"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. VÍCIO DE FORMA. LANÇAMENTO FISCAL COM INOBSERVÂNCIA A ATO NORMATIVO. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. OFENSA. INOCORRÊNCIA. Não ocorre vício de forma com ofensa ao contraditório e à ampla defesa a perpetração do crédito tributário, quando restar demonstrado que a peça acusatória não só descreve o motivo do lançamento, como indica os artigos infringidos, correlacionando a infração com os montantes impugnados pela Autoridade Fiscal, a partir de dados ofertados pela recorrente em sua declaração de rendimentos. Acórdão 103-20694"**

No julgado adiante colacionado, o relator foi feliz ao afirmar o que representa o contraditório, sendo certo que no caso em exame à Embraer não foi dada a oportunidade de reagir (grifei):

**"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1998 A 31/12/2000 – EMENTA: OFENSA AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA – NULIDADE - O contraditório se desdobra em informação e possibilidade de reação. A realização de diligência após a impugnação, sem que se dê ciência ao autuado das conclusões dela decorrentes, obsta a livre opção do fiscalizado pela reação em momento processual oportuno, o que impede o exercício da defesa ampla, vedando-lhe os meios e recursos integrais, que lhe são inerentes. A decisão do órgão ad quem, em tais circunstâncias, suprimiria instância recursal prevista em lei, porque restaria definitivamente afastada, para o autuado, a oportunidade de alegar fundamentos de fato e de direito perante o julgador a quo, motivo por que devem ser anulados os atos processuais a partir, inclusive, da decisão recorrida, reabrindo-se prazo ao autuado para impugnar, se assim o desejar, as conclusões da diligência empreendida. Acórdão 103-22633"**

A própria relatora vencida já se manifestou no sentido de equívoco do ato administrativo se o motivo nele inscrito não existiu:

**"IRPJ - REEXAME NECESSÁRIO -RECURSO DE OFÍCIO - O ato administrativo será revisto de ofício se o motivo nele inscrito não existiu. Súmula 473 do STF. Acórdão 108-09196"**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13884.005045/2003-75

Acórdão nº. : 108-09.256

O E. Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal, preserva o princípio do contraditório e o da ampla defesa, como no caso em que houve deficiência na acusação gerando nulidade absoluta e insanável (grifei):

"1. AÇÃO PENAL. Denúncia. Deficiência. Omissão dos comportamentos típicos que teriam concretizado a participação dos réus nos fatos criminosos descritos. Sacrifício do contraditório e da ampla defesa. Ofensa a garantias constitucionais do devido processo legal (due process of law). Nulidade absoluta e insanável. Superveniência da sentença condenatória. Irrelevância. Preclusão temporal inocrrente. Conhecimento da argüição em HC. Aplicação do art. 5º, incs. LIV e LV, da CF. Votos vencidos. A denúncia que, eivada de narração deficiente ou insuficiente, dificulte ou impeça o pleno exercício dos poderes da defesa, é causa de nulidade absoluta e insanável do processo e da sentença condenatória e, como tal, não é coberta por preclusão. 2. AÇÃO PENAL. Delitos contra o sistema financeiro nacional. Crimes ditos societários. Tipos previstos nos arts. 21, § único, e 22, caput, da Lei 7.492/86. Denúncia genérica. Peça que omite a descrição de comportamentos típicos e sua atribuição a autor individualizado, na qualidade de administrador de empresas. Inadmissibilidade. Imputação às pessoas jurídicas. Caso de responsabilidade penal objetiva. Inépcia reconhecida. Processo anulado a partir da denúncia, inclusive. HC concedido para esse fim. Extensão da ordem ao co-réu. Inteligência do art. 5º, incs. XLV e XLVI, da CF, dos arts. 13, 18, 20 e 26 do CP e 25 da Lei 7.492/86. Aplicação do art. 41 do CPP. Votos vencidos. No caso de crime contra o sistema financeiro nacional ou de outro dito "crime societário", é inepta a denúncia genérica, que omite descrição de comportamento típico e sua atribuição a autor individualizado, na condição de diretor ou administrador de empresa. **HC 83301 / RS (1ª Turma), Relator Min. MARCO AURÉLIO, Relator p/ Acórdão Min. CEZAR PELUSO Julgamento: 16/03/2004, DJ 06/08/2004, p 41.**"

Em suma, valendo-me das palavras do eminente Ministro do STF, houve narração deficiente da acusação – por conta de indicação de motivo inadequado – e, por conseguinte, impediu-se o pleno exercício dos poderes de defesa da contribuinte. Por conta disso, não há como reformar a decisão da 2ª Turma da DRJ Campinas que anulou o lançamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13884.005045/2003-75  
Acórdão nº. : 108-09.256

Diante do exposto, acolho os Embargos de Declaração da Fazenda Nacional para prestar os esclarecimentos no sentido de que não há contradição na decisão embargada que negou provimento ao recurso de ofício, devendo ser mantida a decisão do Acórdão 108-08.712 da sessão de 22.02.2006.

Sala das Sessões - DF, em 28 de março de 2007.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'JOSE HENRIQUE LONGO', is written over a stylized, jagged, mountain-like outline.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'MARIO HENRIQUE LONGO', is written vertically.