



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

**Processo n°** 13888.000093/2002-56  
**Recurso n°** 503.265 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-01.276 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 01 de março de 2011  
**Matéria** IPI - LANÇAMENTO ELETRÔNICO - DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF  
**Recorrente** COSAN S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS COM CRÉDITOS JUDICIALMENTE RECONHECIDOS. PROCESSO JUDICIAL NÃO COMPROVADO.

Cancela-se a exigência fiscal, formulada sob o fundamento de que o processo judicial que teria reconhecido os créditos opostos em compensação dos débitos lançados não estava comprovado, quando o sujeito passivo comprova que tal imputação é improcedente. Teoria dos Motivos Determinantes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos em dar provimento ao recurso por maioria de votos. Vencido o Conselheiro Hécio Lafetá Reis, que votou pelo não-conhecimento do recurso. Os Conselheiros Alexandre Kern, Belchior Melo de Sousa, Carlos Henrique Martins de Lima e Daniel Maurício Fedato votaram pelas conclusões. O Conselheiro Alexandre Kern fez declaração de voto.

[assinado digitalmente]  
Alexandre Kern - Presidente

[assinado digitalmente]  
Rangel Perrucci Fiorin - Relator

EDITADO EM: 30/03/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Souza; Carlos Henrique Martins de Lima; Hécio Lafetá Reis; Daniel Mauricio Fedato.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário objetivando a reforma do Acórdão que por unanimidade de votos considerou procedente em parte o lançamento realizado por meio de auto de infração, que em auditoria interna de DCTF identificou a falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, supostamente devido sobre saídas de açúcares realizadas nos meses de janeiro a março de 1997.

Inconformado com a autuação no valor de R\$ 55.051,27, acrescido da multa de ofício de R\$ 41.288,45 e juros de mora de R\$ 53.129 91, perfazendo o total de R\$ 149.469,63, o interessado apresentou impugnação alegando que a exigência tributária não tem mínimas condições de prosperar, seja porque a própria Receita Federal, que por intermédio da IN nº 67/98 reconheceu a não-incidência do IPI quanto a parte das operações em questão, seja porque, antes da edição do referido ato administrativo, a impugnante impetrou Mandado de Segurança (MS nº 96.1300985-0) perante a Justiça Federal, para afastar a exação em discussão, tendo obtido a competente medida suspensiva da exigibilidade do crédito.

Após impugnação apresentada, os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, consideraram procedente em parte o lançamento, cancelando a multa de ofício e, quanto ao mérito objeto de ação judicial, não conhecer da impugnação e declarar a definitividade do crédito tributário de IPI para cobrança imediata, por entender, em síntese que:

a) O auto de infração tem origem em valores declarados em DCTF pela própria autuada, mas que estavam vinculados a suspensão da exigibilidade por processo judicial. Os valores foram lançados de ofício, uma vez que, à época, os débitos informados em DCTF com alguma vinculação não constituíam confissão de dívida e, ainda, para cumprir o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

b) Os débitos referentes ao período lançado, de fato, estavam com a exigibilidade suspensa por medida judicial em nome de sua antiga razão social, fato que provavelmente ensejou o autuante a considerar o processo judicial não comprovado.

c) Apesar de constatada a existência dos processos judiciais, o presente lançamento não pode ser cancelado, pois como os débitos não estavam constituídos, somente o foram com a lavratura do auto de infração - a cobrança só é possível em função da tempestiva constituição do crédito tributário - passariam a ser considerados como lançamento com a exigibilidade suspensa, pois a manutenção do auto de infração sem a exigência do pagamento do débito apurado em nada ofenderia a determinação judicial, dado que a sua exigibilidade dependeria da decisão judicial.

d) O auto de infração não pode ser cancelado considerando os efeitos da IN 67/98, conforme vontade da autuada, porque conforme a própria contribuinte reconheceu sua impugnação, somente parte de suas saídas de açúcar está abrangida pela isenção. Outrossim, a decisão judicial faz lei entre as partes e, uma vez impetrada a ação judicial, há que se considerar, por princípio, que a interessada renunciou da instância administrativa.

A interessada face o Acórdão proferido pela DRJ Recurso Voluntário requerendo integral provimento, para o fim de determinar a reforma parcial da decisão recorrida, por entender:

a) O Auto de Infração exige o IPI supostamente devido sobre saídas de açúcares realizadas nos meses de janeiro a março de 1997. Consta, como justificativa

(motivação) do Auto, a informação de que o tributo fora declarado como suspenso por força de medida judicial à época vigente no Mandado de Segurança nº 96.1300985-0, enquanto, mais adiante, constou a rubrica "Proc. jud. Não comprovado".

b) a questão atinente à aplicação da IN nº 67/98 aos açúcares comercializados não é objeto da medida judicial em curso, razão pela qual não há que se falar em "renúncia à esfera administrativa". Enquanto o pleito submetido ao Poder Judiciário discute a inconstitucionalidade da exigência do IPI sobre o açúcar, a impugnação apresentada abordou matéria completamente diversa, atinente à aplicação do referido ato administrativo.

d) as DCTF's inicialmente apresentadas, com a declaração de IPI sub judice", foram posteriormente retificadas, conforme comprovado na petição protocolada em 25/02/2007 (muito antes do julgamento que resultou no acórdão ora recorrido), com a exclusão dos valores de IPI cuja não-incidência imposto restou reconhecida pelo próprio Fisco, por força da Instrução Normativa nº67/98.

## Voto

Conselheiro Rangel Perrucci Fiorin

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço e passo a votar.

Litiga-se o ato de lançamento/ auto de infração lavrado em virtude de irregularidades quanto à quitação de débitos verificados em DCTF's, provenientes da apuração de falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), referente ao período entre o primeiro decêndio de janeiro de 1997 e o terceiro de março de 1997.

Com efeito, o motivo do lançamento foi a falta de comprovação de processo judicial referente a suspensão judicial de exigibilidade dos débitos no período informada em DCTF, que abrange as saídas de açúcar dos tipos demerara, cristal superior, cristal especial, cristal especial extra e refinado granulado no período referenciado.

Contudo, o não reconhecimento da ação judicial deveu-se pela mudança na razão social e endereço da sociedade por cotas de responsabilidade limitada Irmãos Franceschi Agrícola, Industrial e Comercial Ltda, ocorrida em 06/04/2000, em cujo nome estava a ação judicial ora informada nas DCTFs examinadas, para Cosan S/A Indústria e Comércio, sociedade por ações.

Desta feita, a controvérsia levada a análise deste Conselho (CARF) cinge-se no não reconhecimento do ajuizamento da Ação Judicial, o que deve ser sanada, uma vez que o Recorrente comprovou nos autos do processo administrativo a propositura da ação judicial, julgada procedente, para o fim de autorizar a compensação.

Isto quer dizer que o auto de infração eletrônico foi emitido pelo sistema SIEF, em decorrência de revisão interna DCTF, por não identificar o processo judicial. No entanto, se comprovado o processo judicial o lançamento deve ser cancelado, não restando motivos para sua manutenção ou alteração, diante a inexistência da comprovação de erro.

Nesse sentido, já decidiu o antigo Conselhos de Contribuintes :

*"Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. O lançamento decorrente de auditoria interna na DCTF, cuja motivação da autuação tenha sido processo judicial não comprovado, ocorrendo sua comprovação, não há que ser mantido sob outra alegação. Recurso provido." (Ac. 201.79808, de 18/09/2007).*

*"NORMAS PROCESSUAIS. Impossibilidade de o órgão julgador aperfeiçoar lançamento transbordando sua competência. Lançamento decorrente de auditoria interna na DCTF com aparente irregularidade nos créditos vinculados, tendo sido comprovada existência de medida judicial que os suporte, elidindo a motivação do lançamento, este deve ser cancelado. Recurso provido." (Ac. 201.79543, de 14/08/2007)*

De acordo com Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez Lopes na obra Processo Administrativo Fiscal Federal da editora Dialética, 2002, p.184:

“(...)

*constatadas pela autoridade julgadora inexatidões na verificação do fato gerador, relacionadas com o mesmo ilícito descrito no lançamento original, o saneamento do processo fiscal será promovido pela feitura de Auto de Infração Complementar. Esta peça, sob pena de nulidade, deverá descrever os motivos que fundamentam a alteração do lançamento original, indicando o fato ou circunstância que ele pretende aditar ou retificar, demonstrando o crédito tributário unificado, de modo a permitir ao contribuinte o pleno conhecimento da alteração.”*

Assim, uma vez notificado do lançamento e demonstrado a existência de processo judicial a autuação não justifica, salvo se houvesse motivos para alteração e manutenção, conforme prescrito nos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional, não condizentes com a argumentação de possível falta de pagamento do tributo.

No caso em tela, observa-se que a DRF de Piracicaba, em 28/02/2007, reconheceu a existência de ação judicial, não obstante o TRF da 3ª região ter dado provimento à apelação da União e à remessa oficial, modificando a sentença e a Requerente ter em 24/01/2007 impetrado Embargos de Declaração, com a finalidade de suspender a decisão embargada, mantendo a suspensão da exigibilidade.

Quanto a possível alegação de concomitância das esferas administrativa e judicial que acarretaria a renúncia do processo administrativo tributário, pensa este julgador que não se aplica ao caso, pois da inconstitucionalidade do IPI não foi enfrentada em sede de Mandado de Segurança.

Por fim, analisando os documentos acostados aos autos, contata-se que a Recorrente apresentou retificação e ajustou de todas as DCTFs do período abrangido pela IN n.º 67/1998 e pelo ato e do Ato Declaratório Executivo SRF 28/01, que determinaram não serem tributados pelo IPI, no período de 05/95 a 11/97, os açucars cristais (demerara, cristal superior, cristal especial e cristal especial extra) e refinado granulada. Ou seja, a Instrução

Normativa 67/98 reconheceu e a não-incidência do IPI sobre quase totalidade dos açúcares, inclusive os comercializados pela Recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para anular o auto de infração.

Sala das Sessões, em 01 de março de 2011

[assinado digitalmente]  
Rangel Perrucci Fiorin

## **Declaração de Voto**

Pelo bem da clareza, trata-se de auto de infração eletrônico de nº 0000219 decorrente de procedimento de auditoria interna da DCTF do 1º trimestre de 1997. Os computadores do SERPRO, por alguma razão, entenderam que o processo judicial nº 96.1300985-0 não comprovava a suspensão da exigibilidade dos débitos lançados, tal qual informado na DCTF pelo sujeito passivo.

Restou comprovado, desde a impugnação, que o processo judicial existia e assegurava a suspensão da exigibilidade, de sorte que ruiu por terra o fundamento fático do ato administrativo.

A decisão recorrida reconheceu esse fato, tanto que aplicou ao processo os efeitos da concomitância entre processo administrativo e judicial (fl. 102):

*Conforme constatado, os débitos referentes ao período lançado, de fato, estavam com a exigibilidade suspensa por medida judicial em nome de sua antiga razão social, fato que provavelmente ensejou o autuante a considerar o processo judicial não comprovado.*

Num exercício de salvamento do procedimento, a DRJ/SDR convolou o lançamento, originalmente feito com exigibilidade plena, e lançamento de ofício para proteção contra os efeitos da decadência, com exigibilidade suspensa.

Escárnio do princípio da ampla defesa à parte, o que se constata é que houve claramente uma alteração na motivação do ato administrativo de constituição do crédito tributário, circunstância que macula de nulidade por completo a decisão proferida pelo julgador de primeira instância. Isso porque, a autoridade administrativa não pode alterar o motivo inicial do auto de infração, haja vista que a Administração fica vinculada ao motivo anteriormente dado, ficando **vedada motivação superveniente**. Nesse sentido, já se pronunciou o

Colendo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento da Apelação Cível nº 2007.71.11.001897-6/RS, cujo voto condutor merece transcrição:

*"(...) a mudança de motivo para o indeferimento é causa de nulidade do ato administrativo, haja vista que a Administração fica vinculada ao motivo anteriormente dado, ficando vedada motivação superveniente.*

*O motivo determinante para o indeferimento, portanto, não pode ser alterado ao arbítrio do administrador. A teoria dos motivos determinantes é assim definida pela doutrina:*

*De acordo com esta teoria, os motivos que determinaram a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato. Sendo assim, a invocação de "motivos de fato" falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato mesmo quando, conforme já se disse, a lei não haja estabelecido, antecipadamente, os motivos que ensejariam a prática do ato. Uma vez enunciados pelo agente os motivos em que se calçou, ainda quando a lei não haja expressamente imposto a obrigação de enunciá-los, o ato só será válido se estes realmente ocorreram e o justificavam.(DE MELLO, Celso Antônio Bandeira, Curso de Direito Administrativo, 19 ed., Malheiros, p. 376)*

*A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. [...] Havendo desconformidade entre os motivos determinantes e a realidade, o ato é inválido. (MEIRELLES, Hely Lopes, Direito Administrativo Brasileiro, 31 ed., Malheiros, p. 197) No mesmo sentido: DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella, Direito Administrativo, 15 ed., Atlas, p. 204. Nesse sentido, precedente de minha relatoria quando integrei a 3ª Turma desta Corte:*

**ADMINISTRATIVO. MILITAR. PUNIÇÃO DISCIPLINAR. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. INVALIDEZ DO ATO ADMINISTRATIVO. TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES.**

*Agravo retido não conhecido, tendo em vista a ausência de requerimento expresso quando da apresentação das razões de apelo, a teor do art. 523, caput e § 1.º, do Código de Processo Civil. Aplica-se a teoria dos motivos determinantes, os quais limitam o espectro da litigância apenas aos fundamentos administrativos. Qualquer descompasso entre os motivos determinantes (decisão administrativa) e a realidade fática importa na invalidade do ato administrativo. In casu, o ato administrativo fundou-se na circunstância de ter sido o autor encontrado dormindo dentro de seu automóvel. Ora, em verdade, não é esta a realidade do apelado que, embora realmente tenha abandonado seu posto sem autorização, não estava dormindo no interior de seu veículo, situação que, na prática, equivaleria à prática de crime, previsto no art.2033 do Código Penal Militar (Decreto-Lei n.º 1.001/69). É de ver-se, portanto, que a punição*

Processo nº 13888.000093/2002-56  
Acórdão n.º **3803-01.276**

**S3-TE03**  
Fl. 131

---

*está fundamentada em motivo inexistente, resultando na invalidez do ato administrativo ora impugnado. (TRF4, AC 2004.70.00.001263-0, Terceira Turma, Relatora Vânia Hack de Almeida, D.E. 23/05/2007)".*

Com esses esclarecimentos, acompanho as conclusões do relator, para dar provimento ao recurso e cancelar a autuação.

É como voto.

Alexandre Kern