



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

Processo n° 10074.000191/2005-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3802-000.153 – 2ª Turma Especial
Sessão de 01 de fevereiro de 2010
Matéria II - Falta de recolhimento
Recorrente Vigodent S.A. Indústria e Comércio
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 22/11/2001

MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

A correta formatação e delimitação da motivação da exação fiscal é requisito essencial à constituição regular da relação jurídico-tributária material, nos termos do art. 142 do CTN, restando, desta forma, nulo, por vício material, o lançamento carente desse requisito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em anular o auto de infração/lançamento, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda

Presidente e Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Maria de Fátima Oliveira Silva, Adélcio Salválágio e Alex Oliveira Rodrigues de Lima (relator).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Vigodent S.A. Indústria e Comércio contra Acórdão nº 07-11.003, de 11 de outubro de 2007 (fls. 46 a 50), proferido pela 2ª Turma da DRJ/Florianópolis-SC, que manteve em parte o lançamento, cancelando-se tão-somente os créditos de Imposto de Importação, juros de mora e multa proporcional.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

Trata o presente processo de auto de infração decorrente de classificação fiscal incorreta que trata do Imposto de Importação, juros de mora, multa proporcional, multa do controle administrativo e multa por classificação fiscal incorreta que totalizam R\$ 4.147,80.

Seguem as alegações da fiscalização aduaneira.

A empresa autuada importou mediante a Declaração de Importação (DI) nº 01/1141112-7, mercadoria descrita como "Ultrafine Filler GM 27884 U0,4" e as classificou no código NCM/SH 2811.22.90.

Quando do desembaraço da DI, foi solicitado exame laboratorial, tendo sido emitido laudo técnico do Laboratório de Análises do Ministério da Fazenda que descreveu a mercadoria como "Borosilicato de alumínio e bário", classificada no código NCM/SH 2842.10.90.

Intimada a contribuinte (fl. 01), ingressou a mesma com a impugnação de fl. 35. Seguem as alegações da empresa.

O Auditor Fiscal da Receita Federal desclassificara a mercadoria diferentemente do laudo de análise nº 10057/01 que concluiu que a mercadoria importada era um produto químico orgânico.

A mercadoria importada é de fato um produto químico inorgânico, sendo que a Nota 4 do Capítulo 28 não deixa dúvidas que a classificação fiscal adotada na DI está correta.

Não ha sentido em tarifar o insumo com alíquota maior que o produto final (resina para obturação dentária — NCM/SH 3006.40.12). Criar-se-ia empregos no exterior.

Invoca o ADN Cosit nº 12/97.

Solicita a improcedência da autuação.

Na folha 45, encaminhou-se o processo para julgamento e informou-se a tempestividade da impugnação.

A DRJ considerou procedente em parte o lançamento, mantendo a multa do controle administrativo e a multa por classificação fiscal incorreta.

Cientificado do referido acórdão em 30 de novembro de 2007 (fl. 81), o interessado apresentou recurso voluntário em 21 de dezembro de 2007 (fls. 55 a 58) pleiteando a reforma do *decisum* e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

Registra ainda argumentos sobre a inconsistência do laudo técnico e acrescenta anotações defendendo a manutenção da classificação da mercadoria na posição 2811.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Regis Xavier Holanda, Redator *ad hoc*

Da admissibilidade

Por conter matéria de competência deste Colegiado e estando o crédito tributário lançado dentro do seu limite de alçada, e presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

Da classificação fiscal

No presente caso, o impugnante pleiteia a classificação do produto importado - descrito na DI como “*Ultrafine Filler GM 27884 U0,4*” - no código NCM 2811.22.90 e a fiscalização pretende o código NCM 2842.10.90.

O laudo de assistência técnica do Laboratório de Análises do Ministério da Fazenda (fl. 27) assim descreve o produto: *Trata-se de produto químico inorgânico, Borosilicato de alumínio e bário.*

De acordo com a Regra Geral nº 1 para a Interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (Decreto nº 97.409/88), “*para os efeitos legais a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas regras seguintes*”.

Semelhante regramento, agora cuidando da classificação em subposições e em itens e subitens, encontramos na Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) nº 6 e na Regra Geral Complementar (RGC) nº 1.

A Nomenclatura Comum do Mercosul, baseada no Sistema Harmonizado, traz os seguintes textos relacionados aos códigos desejados:

Código pretendido pelo Importador

2811 OUTROS ÁCIDOS INORGÂNICOS E OUTROS COMPOSTOS OXIGENADOS INORGÂNICOS DOS ELEMENTOS NÃO-METÁLICOS

2811.2 Outros compostos oxigenados inorgânicos dos elementos não-metálicos

2811.22 Dióxido de silício

Processo nº 10074.000191/2005-12
Acórdão n.º 3802-000.153

S3-TE02
Fl. 118

2811.22.10 Obtido por precipitação química
2811.22.20 Tipo aerogel
2811.22.30 Gel de sílica
2811.22.90 Outros

Código atribuído pela Fiscalização

2842 OUTROS SAIS DOS ÁCIDOS OU PEROXOÁCIDOS INORGÂNICOS (INCLUÍDOS OS ALUMINOSSILICATOS DE CONSTITUIÇÃO QUÍMICA DEFINIDA OU NÃO), EXCETO AZIDAS
2842.10 Silicatos duplos ou complexos, incluídos os aluminossilicatos de constituição química definida ou não

2842.10.10 Zeólitas dos tipos utilizados como trocadores de íons para o tratamento de águas
2842.10.90 Outros

Valho-me aqui, por julgar de interesse, das seguintes passagens do voto condutor do acórdão recorrido:

“Tal identificação afasta expressamente a classificação fiscal adotada na Declaração de Importação, uma vez que a Posição 2811 é específica para ácidos e alguns tipos de óxidos.

Por outro lado, a posição 2842, adotada pela fiscalização aduaneira, é específica para sais, como o borossilicato de alumínio e bário.

.....

O ponto do presente processo é que a Posição 2811 descreve ácidos e alguns óxidos e a mercadoria importada é um sal.”

Dessa forma, não se tratando o produto de um ácido ou composto oxigenado, afastamos de pronto a classificação desejada pela recorrente.

Por conseguinte, caracterizado o produto como um sal, a classificação na posição 2842 apresenta-se como a adequada para o produto em questão.

Entretanto, como bem observado pela decisão recorrida:

Ocorre que o código NCM/SH adotado pela autuação, 2842.10.90, não existia à época da importação (22/11/2001), uma vez que tal código NCM/SH foi instituído pela Resolução Camex nº 42/2001, com vigência a partir de 01/01/2002.

A época da operação de importação, a Posição 2842 subdividia-se nas Subposições 2842.10.00 e 2842.90.00. Logo, o código adotado pela fiscalização, 2842.10.90, não pode ser considerado procedente pelo fato de a norma que o instituiu não ser vigente época da operação de importação.

Uma vez que a alíquota do Imposto de Importação depende do enquadramento da mercadoria importada no código correto da Tarifa Externa Comum (TEC), não pode ser considerado procedente o lançamento do Imposto de Importação e de seus acréscimos, juros de mora e multa de ofício.

No entanto, por considerar que as multas por classificação fiscal incorreta e por ausência de licenciamento de importação somente necessitam respectivamente que a

classificação fiscal da empresa esteja incorreta, independentemente se a classificação fiscal da fiscalização esteja também correta, e que a mercadoria descrita na Declaração de Importação, que é uma consequência do licenciamento de importação obtido, não esteja de acordo com a mercadoria efetivamente importada, manteve as presente multas.

Neste ponto, discordo.

O presente lançamento tem como fundamento jurídico a incorreta classificação fiscal do produto importado, sendo condição indispensável para essa caracterização a indicação pela fiscalização do código tarifário adequado para a mercadoria importada, viabilizando assim o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa por parte do contribuinte.

Nesse sentido, equivocando-se a fiscalização em seu mister de indicar a correta classificação da mercadoria, torna-se carente de fundamento, em sua totalidade, o lançamento efetuado, devendo ser afastada a cobrança do Imposto de Importação, e também, a imposição das multas por classificação fiscal incorreta e por ausência de licenciamento de importação.

Com efeito, para a caracterização dessas exações, imprescindível a indicação da correta classificação fiscal da mercadoria, demonstrando, assim, a imprecisão do enquadramento adotado pelo contribuinte.

Dessa forma, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para exigência do tributo ou constituição do crédito tributário, não preenchendo o auto de infração os requisitos constantes do artigo 142 do Código Tributário Nacional, caracterizado o vício material no lançamento efetuado.

Nesse ponto, convém trazer à colação, inicialmente, o ensinamento do festejado De Plácido e Silva, que, em sua obra Vocabulário Jurídico, ed. Forense, 1991, p. 489, categoriza os vícios jurídicos em vícios de forma e de fundo:

Os vícios de forma, embora concernentes a formalidades exteriores, ou solenidades extrínsecas, não se confundem com os vícios dos documentos decorrentes de borrões, raspaduras, entrelinhas não ressalvadas, riscos, ou emendas, em lugares substanciais.

(...)

Os vícios de fundo bem se distinguem dos vícios de forma, referindo-se a formalidades habilitantes e a requisitos elementares à validade do ato, enquanto os vícios de forma se referem aos elementos de composição instrumentária e às solenidades prescritas para essa composição (grifei)

Tratando do instituto da decadência, José Eduardo Soares de Melo, em sua obra Curso de Direito Tributário, ed. Dialética, 2004, p. 291, assim se manifesta:

"Nesta situação, o Fisco realiza o lançamento que, em razão de impugnação do sujeito passivo, ou espontânea manifestação fazendária implica ulterior decisão (administrativa ou judicial), que julga pela sua impropriedade de cunho formal, como é o caso de preterição de direito de defesa. Em consequência, ao Fisco é reaberto um novo prazo de cinco anos para proceder a novo lançamento, sanando a irregularidade (formal), revelando-se nítida e excepcional interrupção de decadência,

uma vez que se reinicia toda a contagem desse prazo, desprezando-se o lapso de tempo anterior.

Inaplicável essa diretriz se a decisão julgou improcedente a insubsistência do lançamento por vício material, analisando o conteúdo da exigência tributária. É o que se dá quando inexistem provas práticas do fato gerador; a atribuição de responsabilidade tributária a quem não a tenha legalmente;Se a decisão for proferida após cinco anos dos fatos, opera-se a decadência.”

De forma semelhante, Manoel Antonio Gadelha Dias, em "O vício formal no lançamento tributário", publicado na obra "Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicado", Ed. Quadier Latin, 2005, p. 345/6, traz as seguintes anotações a respeito da matéria:

“À luz do Código Tributário Nacional, fonte de direito material nacional, e do Decreto 70.235/72, fonte de direito formal de âmbito restrito à União, entendemos que os requisitos do lançamento podem ser divididos em dois grandes grupos: 1º.) o dos requisitos fundamentais ou estruturais; e 2º.) o dos requisitos complementares ou formais.

Se o defeito no lançamento disser respeito à requisito fundamental, estaremos diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo-o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo.

Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no art.142 do CTN, qual seja a valoração jurídica do fato jurídico tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo.

Assim, a valoração jurídica equivocada do fato jurídico tributário, a lavratura de auto de infração por agente incompetente ou a indicação errada do sujeito passivo da obrigação tributária levam à nulidade do lançamento, cabendo à Administração Tributária, uma vez declarada a nulidade por decisão administrativa ou judicial, se for o caso, sanar o vício mediante a formalização de outro lançamento, agora sem o defeito apontado, desde, é claro, que a Fazenda Pública não tenha decaído do direito de fazê-lo.

Nessa hipótese, a decretação da nulidade do lançamento não tem o condão de interromper ou suspender o prazo de decadência. Em verdade, para fins da contagem do lapso decadencial para outro lançamento, deve a administração tributária considerar como

inexistente o lançamento declarado nulo e observar a regra geral de decadência contida no art.173, I, ou a regra própria prevista para os casos disciplinados pelo art.150, parágrafo 4º., ambos do CTN, ou ainda regra específica estabelecida na legislação de determinados tributos.

Já se o vício estiver presente no que denominamos de requisitos complementares do lançamento, ou seja, naqueles que devem compor a linguagem para comunicação jurídica, consistente na notificação ao sujeito passivo, estaremos falando de vício formal.

Os requisitos complementares ou formais são aqueles exigidos por lei para o momento da edição do ato, por isso denominados requisitos extrínsecos ao lançamento.”

Nesse sentido, vejamos decisões desse Conselho Administrativo:

ERRO MATERIAL NA FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO - Comprovado, em grau de recurso, a existência de erro material na base cálculo do imposto lançado, cancela-se o auto de infração para que outro seja feito em boa e devida forma. Lançamento cancelado. (1º CC-6ª Câmara; Acórdão nº 106-12150; Rel. Cons. Sueli Efigênia Mendes de Britto; decisão unânime em 21/08/2001)

LANÇAMENTO - NULIDADE - VÍCIO MATERIAL - DECADÊNCIA - Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, §4º, do CTN. (1º CC-2ª Câmara; Acórdão nº 102-47201; Rel. Cons. Silvana Mancini Karam; decisão em 10/11/2005)

PAF — IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA — ERRO NA BASE DE CÁLCULO — Presentes os pressuposto de ocorrência do fato imponible o ilícito se quantifica sobre uma base de cálculo, que é a grandeza decorrente de regra matriz tributária. A base de cálculo mensura a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico para, combinando-o com a alíquota, definir o valor a ser , recolhido. Ela confirma, infirma ou afirma o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Infirmada, face ao erro em sua quantificação não prospera o lançamento. Recurso Provido. (1º CC-8ª Câmara; Acórdão nº 108-08865; Rel. Cons. Ivete Malaquias Pessoa Monteiro; decisão unânime em 25/05/2006)

VÍCIO MATERIAL - Havendo alteração de qualquer elemento inerente ao fato gerador, à obrigação tributária, à matéria tributável, ao montante devido do imposto e ao sujeito passivo, se estará diante de um lançamento autônomo que não se confunde com o lançamento refeito para corrigir vício formal, nos termos previstos no artigo 173, II, do CTN. (1º CC-2ª Câmara; Acórdão nº 102-47829; Redator Cons. Moisés Giacomelli Nunes da Silva; decisão em 16/08/2006)

NULIDADE - VÍCIO MATERIAL . ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO. Comprovado, em grau de recurso, a existência de erro material na base de cálculo do imposto lançado, resta nulo o Auto de Infração. Preliminar acolhida. (1º CC-2ª Câmara-2ª Turma Especial; Acórdão nº 192-00015; Rel. Cons. Sidney Ferro Barros; decisão unânime em 08/09/2008)

PREVIDENCIÁRIO. NORMAS PROCEDIMENTAIS. LANÇAMENTO. ERRO DESCRIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. A descrição clara e precisa do fato gerador, bem como da base de cálculo (matéria tributável) do tributo lançado, in casu, contribuições previdenciárias, é condição sine qua non à validade do lançamento, e a sua ausência e/ou equívoco importa na nulidade material do ato, configurando afronta aos preceitos do artigo 142 do Código

Processo nº 10074.000191/2005-12
Acórdão n.º **3802-000.153**

S3-TE02
Fl. 122

Tributário Nacional. (2ª Seção-4ª Câmara-1ª Turma; Acórdão nº 2401-00036; Rel. Cons. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira; decisão em 03/03/2009)

Portanto, o vício material tem natureza substancial, logo, alheio, em sua essência, à forma. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no *caput*, do art. 142, do CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos do lançamento, pois sua delimitação precisa é *condition sine qua non* à existência da obrigação tributária em concreto.

Da conclusão

Ante o exposto, voto por **ANULAR, por vício material**, o lançamento efetuado.

Sala das Sessões, em 01 de fevereiro de 2010

Regis Xavier Holanda



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado ao processo em 05/07/2013 16:05:40 por REGIS XAVIER HOLANDA.

Documento assinado digitalmente em 05/07/2013 16:11:11 por REGIS XAVIER HOLANDA.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 05/06/2023.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

- 1) Acesse o endereço:
<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>
- 2) Entre no menu "Legislação e Processo".
- 3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".
- 4) Digite o código abaixo:

EP05.0623.09045.H50X

- 5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

DD297D4651AA092782E7EB9B7E59EBEE6A221A4D