



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10283.720285/2010-11  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-004.603 – 3ª Turma  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2017  
**Matéria** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TRANSPORTES RODRIGO LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/12/2006

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NATUREZA DO VICIO. FALTA DE SUBSUNÇÃO DOS FATOS A NORMA.

Constatada que não há uma escoreita ligação entre os fatos supostamente praticados pelo contribuinte, com a norma legal que fundamenta a autuação, o auto de infração deve ser nulo por vicio material, por ferir requisito essencial na constituição do lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e por nos termos dos requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado) e Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ( fls.5565 a 5574) contra o acórdão n.º 3102-001.645, de 23 de outubro de 2012 (fls. 5549 a 5562) do processo eletrônico, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso de Ofício, conforme acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 31/12/2006*

*NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE SUBSUNÇÃO DOS FATOS A NORMA.*

*Constatada que não há uma escoreita ligação entre os fatos supostamente praticados pelo contribuinte, com a norma legal que fundamenta a autuação, nulo por vício material será o auto de infração, por ferir requisito essencial na constituição do lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.*

*Recurso de Ofício Negado*

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional foi em razão da nulidade do auto de infração, conforme apontada pela decisão recorrida, em caso de erro no enquadramento legal que fundamentou a autuação.

A Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de números 1401-00.329, 106-17.047, 303-33.365 e 302-39395 transcritos na sua integralidade no corpo do recurso especial.

O recurso especial do Fazenda Nacional foi admitido conforme despacho de fls. 5577 e 5578.

As empresas contribuintes Transportes Rodrigo Ltda. e Semp Toshiba Amazonas S/A são solidárias neste processo e ambas tomaram ciência do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, mas somente a segunda contribuinte apresentou

contrarrazões (fls. 5637 a 5652) requerendo o não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e a manutenção da decisão v. Acórdão.

É o relatório em síntese.

## Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

A DRJ autoridade de primeira instância ao apreciar a impugnação, decidiu por declarar nulo por vício material o lançamento, por entender que: *“Constatada que não há uma escorreita ligação entre os fatos supostamente praticados pelo contribuinte, com a norma legal que, fundamenta a autuação, nulo por vício material será o auto de infração, por ferir requisito essencial na constituição do lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.*

Analisando os autos, observa-se que o cerne da questão refere-se a saída de mercadorias industrializadas na Zona Franca de Manaus com utilização de insumos importados, bem como a solidariedade passiva em relação à empresa SEMP TOSHIBA AMAZONAS LTDA.

A fiscalização afirma que houve internação de mercadorias sem anuência da autoridade aduaneira, conduta que infringe as normas aduaneiras e elencou a empresa SEMP TOSHIBA AMAZONAS como devedora solidária.

A base legal utilizada no lançamento foi o art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964, senão vejamos:

*"Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:  
I Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal, conforme o caso".*

A fiscalização após trabalho de auditoria detectou que houve saída de mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus com a utilização de insumos importados e com base nos dispositivos que tratam da aplicação da pena de perdimento (artigos 618, 623 e 631 do Decreto 4543/2002 — Regulamento Aduaneiro vigente a época dos fatos — e artigo 25 da IN 242/2002), formou a convicção de que tais mercadorias estavam passíveis de perdimento.

Entretanto, considerando o fato de que as mercadorias não mais estavam em poder das Recorridas, converteram a pena de perdimento em multa em quantia equivalente ao valor comercial da mercadoria, com supedâneo o artigo 83, I da Lei 4.502/1964, ao entender que houve entrega de mercadoria ao consumo de produto de procedência estrangeira.

Entenderam que o bem, embora tenha sido fabricado na Zona Franca Manaus, utilizou em sua produção insumos de procedência estrangeira. Diante disto, tinham a qualidade de produto estrangeiro e que uma internação irregular equipara-se a uma importação irregular. E além disso, teria havido entrada no estabelecimento e dele saído produto de origem estrangeira desacompanhado de nota fiscal, ou seja, foi importado fraudulentamente.

Entretanto, analisando os fatos, deve-se frisar que os produtos que supostamente foram internalizados irregularmente são de fabricação nacional, ou seja, produzidos no território nacional. Tal fato é reconhecido pela própria fiscalização, conforme trechos abaixo destacado:

11. Destaca, ainda, que, **embora as mercadorias em questão tenham sido montadas pela empresa SEMP TOSHIBA em território nacional, tratam-se de insumos adentrados no território nacional com a suspensão dos tributos incidentes**, portanto, não nacionalizados, devendo, quando da Zona Franca sair, cumprir o estabelecido no Decreto Lei nº 288/1967, art. 70, para então considerarmos estas mercadorias nacionais

No entanto, a tipificação legal alegada diz respeito a produto de procedência estrangeira.

Neste aspecto, vejo que há uma dissonância entre a suposta conduta praticada pela empresa TRANSPORTES RODRIGO e SEMP TOSHIBA e a descrição do dispositivo legal.

Ora, não se pode dar o mesmo tratamento para a um produto produzido na Zona Franca de Manaus, e a um produto estrangeiro. Em que pese as peculiaridades desta área especial.

O produto produzido na Zona Franca de Manaus deve ser e é considerado produto nacional, mesmo porque já faz parte da economia nacional; a sua própria produção gera riquezas nacionais como pagamento de impostos, geração de emprego, dentre outros ganhos.

Assim, a argumentação da fiscalização de que um produto produzido na Zona Franca de Manaus com a utilização de insumos importados, equiparasse a um produto totalmente estrangeiro, não encontra guarida no ordenamento jurídico pátrio ante a falta de embasamento legal para esta interpretação.

Verifica-se que um trecho do relatório dá a entender que a multa em epígrafe é aplicada em decorrência da comercialização de produto de procedência estrangeira sem nota fiscal, conforme abaixo:

**"Ainda sobre a penalidade aplicada a comercialização de produto de procedência estrangeira sem nota fiscal, destaca a Lei nº4.502/1964, que diz:**

*Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente: (Vide Decreto-Lei nº 326, de 1967)*

*I - Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal, confirme o caso; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº400, de 1968)".*

Observe-se que os produtos que estariam supostamente desacompanhados de nota fiscal, não são de procedência estrangeira, conforme já destacado, mas produzidos na Zona Franca de Manaus com insumos, estes sim, importados. Portanto, o caso não se amolda ao núcleo do dispositivo legal citado pela autoridade autuante.

No caso aqui tratado, a fiscalização aduaneira elaborou todo um raciocínio lógico para demonstrar que houve internalizados de produtos fabricados na Zona Franca de Manaus sem a anuência da Aduana e, aplicando a legislação de regência, caberia a aplicação da

pena de perdimento, ante a ausência das mercadorias entendeu que se infligiria a penalidade plasmada no Artigo 83, 1 da Lei 4.502/64.

Entretanto, com subsídios nos argumentos acima expostos, entendo ser inaplicável o referido dispositivo legal ao caso, pois mesmo que tenha ocorrido suposta internação irregular, as mercadorias internadas são de origem nacional, produzidas na Zona Franca de Manaus, portanto, não há a necessária subsunção do fato à norma.

A meu ver, o auditor autuante, por ora da constituição do crédito em discussão, ao **não fundamentar devidamente os fatos**, descumpriu requisito essencial constituição do lançamento que atinge a própria verificação da ocorrência do fato gerador, não se podendo, do modo apresentado, concluir-se acerca de seu correto cabimento.

Dessa forma, penso que foram violados requisitos essenciais ao lançamento presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, quais seriam, a demonstração da ocorrência do fato gerador e o consequente cabimento da penalidade, *verbis*:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente**, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**. (grifei)*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Assim, com a devida vênia, entendo que não restaram configurados todos os elementos nucleares da relação jurídico-tributária em pauta, eis que houve violação de requisito essencial ao lançamento, fato que caracteriza a existência do **vício material**.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal, por obrigação, rege-se pelo princípio da vinculação legal. O art. 10 do Decreto nº 70.235/72 determina as exigências para formalização do Auto de Infração, qual sejam:

*“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I a qualificação do autuado;*

*II o local, a data e a hora da lavratura;*

*III a descrição do fato;*

*IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”*

O inciso IV, do art. 10 é claro ao exigir para a constituição do Auto de Infração a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

O lançamento ora combatido, teve como base a conversão da pena de perdimento em multa, devido a saída de mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, utilizando produtos estrangeiros, sem a suposta emissão de Notas Fiscais.

Já a base legal utilizada, descreve como punível com a multa no valor da mercadoria, aqueles que entregarem ao consumo produtos de procedência estrangeira introduzidos clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente.

Pela descrição da base legal, fica cristalino que a penalidade é aplicada a produtos estrangeiros, que tenham sido importados irregularmente ou de forma fraudulenta.

As mercadorias em discussão no presente processo são mercadorias produzidas no País. Apesar de utilizarem insumos estrangeiros e estarem sob o controles da Regime Especial previsto para as empresas sediadas na Zona Franca de Manaus, estes fatos, não transformam as mercadorias ali produzidas em mercadorias estrangeiras, tampouco há de se falar em importação destes produtos.

Desta maneira, vejo claramente o acerto na decisão da primeira instância. O enquadramento legal a sustentar o Auto de Infração é questão de mérito e matéria intrínseca ao

Processo nº 10283.720285/2010-11  
Acórdão n.º **9303-004.603**

**CSRF-T3**  
Fl. 5.670

---

Auto de Infração e a sua utilização em desacordo com os fatos apurados, torna materialmente nulo o lançamento realizado.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Especial da Fazenda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran