



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.722865/2015-40
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.362 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIDEOLAR-INNOVA S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2010 a 21/07/2015

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o Recurso Especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de questão fática diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas (relator), que conheceu do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão nº 3302-005.593, de 21 de junho de 2018 (e-folhas 624 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2010 a 21/07/2015

ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não restando demonstrado que os documentos e esclarecimentos apresentados pelos contribuinte não mereçam fé, bem como não se vislumbrando que a interessada tenha sido omissa na prestação de informações nas respostas aos termos de intimação formulados quanto aos aspectos quantitativos e qualitativos dos insumos importados e registrados nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução - Eletrônico, inaplicável o critério de arbitramento previsto no artigo 148, do CTN.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 647 e segs) diz respeito à *natureza da nulidade – formal ou material* supostamente identificada pelo Colegiado recorrido no auto de infração controvertido.

O Recurso especial foi admitido, conforme Despacho em Agravo de e-folhas 671e segs.

Contrarrazões do sujeito passivo às e-folhas 683 e segs. Pede que o recurso não seja admitido e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Em caráter preliminar, a contrarrazoante alega que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não pode ser conhecido.

Explica que o acórdão recorrido cancelou o auto de infração com base em três fundamentos, quais sejam: **(i)** impossibilidade de arbitramento da composição do produto industrializado (quantidade e qualidade de insumos); **(ii)** ausência de provas que demonstrassem a utilização de produtos importados em quantidade diversa das declaradas pelo contribuinte; e **(iii)** ausência de demonstração do preenchimento dos requisitos permissivos para aplicação do arbitramento, no caso, a omissão de informação ou declaração falsa.

Assim sendo, sempre segundo entende, uma vez que a Fazenda Nacional tenha recorrido apenas do item **iii**, acima, restaram, ainda, duas razões autônomas e suficientes para o cancelamento do auto de infração. Em decorrência disso, acaso esta Câmara Superior de Recursos Fiscais dê provimento ao recurso especial da Fazenda, tal decisão demonstrar-se-ia inócua, uma vez que os outros dois fundamentos nos quais baseou-se a decisão recorrida não foram contestados e, por conta disso, transitaram em julgado.

Sem razão a contrarrazoante.

O que Fazenda Nacional pretende por em discussão é se o conjunto de imprecisões apontadas pelo i. Relator do acórdão recorrido no procedimento adotado pela

Fiscalização Federal que ensejou o arbitramento do valor com base no disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional denota a ocorrência de vício formal ou o de vício material.

Não se discute apenas um dos entraves apurados na instância recorrida, mas a consequência de todos eles. É o que se depreende do trecho que segue, extraído do recurso especial.

Por outro lado, os acórdãos paradigmas sinalizam que esses problemas na comprovação dos motivos que levaram à adoção do arbitramento ou qualquer contrariedade ao art. 142 do CTN geram nulidade por vício formal.

E, de fato, como esclarecido linhas acima, no Relatório que precede o vertente voto, foi essa a matéria admitida pelo Despacho em Agravo: *natureza da nulidade – formal ou material*. Por óbvio, o contexto com base no qual a controvérsia se instaura é aquele descrito no acórdão recorrido, e compreende todas as razões que deram azo à decisão, e não apenas uma delas.

Pelo exposto voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, que suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto “**a natureza da nulidade - formal ou material - representada por vício no método de apuração do valor tributável**”, como passo a demonstrar.

Primeiramente, cabe destacar que os fatos controversos neste processo (Acórdão nº 3302-005.593, de 21/06/2018), decorrem de Auto de Infração - procedimento de arbitramento relativo à composição dos insumos (aspectos qualitativos relacionados à origem: importados ou nacionais, bem como aspectos quantitativos) indicados nos Demonstrativos do Coeficiente de Redução do Imposto de Importação – Eletrônico (DCR-E), utilizados com vistas a usufruir o direito a redução do Imposto de Importação devido em razão da internação de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM) que contenham em sua composição matérias-primas ou insumos importados (Decreto Lei nº 288/67, artigo 7º). A Fiscalização intimou o sujeito passivo a apresentar documentos relativos **apenas** aos períodos de 2012 e 2013, ao passo que o **arbitramento** abrangia, além daqueles períodos, os anos de 2010, 2011, 2014 e 2015.

Do conhecimento

O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preencha os demais requisitos de admissibilidade conforme a seguir é esclarecido. Uma análise mais acurada dos Acórdãos utilizados para paragonar a matéria leva-me a não conhecer do recurso interposto. Explico.

O **Acórdão recorrido** adotando as razões da DRJ, defendeu que não basta que a "Descrição do Fato", requisito obrigatório do Auto de Infração, nos termos do inciso III, do artigo 10, do PAF, contenha a necessária concatenação de idéias que permitam fazer a ligação entre todos os elementos que compõem a autuação. É imprescindível que os **elementos de prova** sejam apresentados e atestem que os fatos atribuídos ao Contribuinte se alinham com os dispositivos legais relacionados ao caso.

Também que, o fato de intimar o contribuinte apenas para os períodos de 2012 e 2013, corroboraria a ausência de respaldo jurídico para o arbitramento da base de cálculo nos anos 2010, 2011, 2014 e 2015. Que o arbitramento tipificado no artigo 148, do CTN é alternativa que viabiliza o lançamento, em face da inexistência de documentos ou da imprestabilidade dos documentos e dados fornecidos pelo próprio contribuinte. Considerou que não houve o descumprimento de exigências formuladas pela Fiscalização, apto a fundamentar o procedimento adotado, e não houve prova no autos de que nos DCR-E, haviam insumos estrangeiros (em quantidade e qualidade) diversos daqueles consignados e, **cancelou o Auto de Infração**.

A Fazenda Nacional indica, para comprovar a divergência, os Acórdãos paradigmas n.ºs: 206-01.026, de 2008 e 2401-000.018, de 03/03/2009. Passo a examiná-los:

a) A seguir, transcreve-se trecho do Voto do Acórdão **paradigma** n.º 206-01.026:

“(…) O que no presente caso não ocorreu. Acrescente que além de verificada a situação fática, ou seja, de **demonstrar os motivos que levaram à adoção de tal medida, que ensinaria o lançamento por arbitramento é, também, imprescindível a indicação do dispositivo legal que autoriza o procedimento**, no caso o art. 33 §30 e/ou 6º da Lei n.º 8.212/91”. (Grifei)

No caso, houve arbitramento do valor do salário (CP), e a decisão recorrida salientou que o arbitramento somente está autorizado quando verificada a ocorrência da situação descrita no § 3º do art. 33 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e, ainda, que a autoridade lançadora fundamente seu ato, informando, seja no Relatório de Fundamentos Legais do Débito ou no Relatório Fiscal da Notificação. Aduziu que, além de demonstração dos motivos que levaram à adoção do lançamento por arbitramento, é, também, imprescindível a indicação do dispositivo legal que o autoriza. Como nada disso ocorreu, concluiu que o a parcela do lançamento referente ao arbitramento salarial deveria ser excluída do lançamento, declarado nulo, **por vício formal**.

b) Vejamos trecho do voto do Acórdão paradigma n.º 2401-000.018, de 03/03/2009:

“Observe-se, por fim, que o Relatório Fiscal tem por finalidade, demonstrar/explicar, resumidamente, como procedeu a autoridade lançadora na constituição do crédito previdenciário, devendo, dessa forma, **ser claro e preciso relativamente aos procedimentos adotados pela fiscalização ao promover o lançamento**, concedendo ao contribuinte conhecimento pleno dos motivos ensejadores da notificação, possibilitando-lhe o amplo direito de defesa e contraditório, sobretudo tratando-se de lançamento por arbitramento. Nesse contexto, **deve ser declarada a nulidade do feito**, em observância a legislação de regência, mais precisamente dos artigos do CTN, das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, **uma vez que essas omissões contaminam a exigência fiscal, tornando-a precária**, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, **principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa** da recorrente. (Grifei)

Percebe-se que foi examinado a nulidade do lançamento, sob o argumento de que o Fisco não logrou motivar/fundamentar o lançamento, de forma a explicitar precisamente os motivos e dispositivos legais que embasaram a notificação, contrariando a legislação de regência, notadamente o artigo 142 do CTN e, bem assim, os princípios da ampla defesa e do contraditório. A decisão ressaltou que não restaram registrados no Relatório Fiscal, o procedimento de arbitramento, nem os

critérios de apuração utilizados pela autoridade lançadora, o que enseja a nulidade do feito. Observou que a Fiscalização procedeu de forma omissa e/ou genérica, não especificando clara e precisamente no anexo “Fundamentos Legais do Débito”, qual o dispositivo legal que oferece sustentáculo ao procedimento utilizado na constituição do crédito tributário - aferição indireta/arbitramento. E concluiu por anular a **Notificação por erro - VÍCIO FORMAL** insanável.

Veja-se que nos três casos examinados, de fato, discutem-se vícios do procedimento fiscal de arbitramento do valor tributável.

No entanto, no **Acórdão recorrido** interpretou o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, para concluir que não basta que a “Descrição dos Fatos” contenha a necessária concatenação de idéias que permita fazer a liame entre todos os elementos que compõem a autuação, sendo **imprescindível** que os **elementos de prova existentes nos autos** atestem os fatos atribuídos ao contribuinte e corroborem a iniciativa da Fiscalização de adotar o arbitramento. No caso, **como não houve tal prova**, cancelou o lançamento. Portanto, não houve omissão ou descrição dos fatos incompletas, que poderia gerar, inclusive o cerceamento direito defesa.

Já nos **Acórdãos paradigmas**, por sua vez, laboraram em face de que o Fisco não logrou motivar/fundamentar o lançamento, de forma a **explicitar clara e precisamente os motivos e dispositivos legais que embasaram a notificação**, contrariando a legislação de regência - dicção do §3º do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991, e decretaram a nulidade formal do lançamento que não observou os requisitos formais ali estabelecidos.

Como se vê, as situações fáticas tratadas no Acórdão recorrido e a indicado nos paradigmas são distintas, não preenchendo o requisito da similitude fática necessária para a comprovação da divergência jurisprudencial. No recorrido, não houve omissão ou falta de motivação/fundamentação, e sim, questão de falta de provas para aplicar o arbitramento. Portanto, não se trata de fundamentos independentes, mas de diferenças fáticas, que impedem a realização do teste de aderência.

Assim, aplicando a situação do Acórdão recorrido nos Colegiados que proferiram os Acórdãos paradigmas nº 206-01.026 e 2401-000.018, não sabemos qual seria o tratamento a ser dado ao caso, isto porque eles enfrentaram situação fática diversa.

Dentro desse contexto, cotejando os arestos (recorrido e paradigmas), entendo que não restou demonstrado **interpretação divergente da Lei federal**, e sim apreciação de casos distintos (situações fáticas diferentes), o que justifica a negativa de seguimento do presente recurso, escorado no disposto do que dispõe o art. 67 do RI-CARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra **decisão que der à legislação tributária interpretação divergente** da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º **Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.** (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016). (Grifei)

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 6 do Acórdão n.º 9303-011.362 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10283.722865/2015-40