



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.008472/2010-19
ACÓRDÃO	3002-002.885 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HOSPITAL ALEMÃO OSWALDO CRUZ
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 17/05/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA OU ERRO NA MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Luiz Bueno da Cunha, Keli Campos de Lima, Gisela Pimenta Gadelha, Dionisio Carvallhedo Barbosa (suplente convocado(a)), Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Catarina Marques Moraes de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Dionisio Carvallhedo Barbosa.

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

A empresa Hospital Alemão Oswaldo Cruz, CNPJ nº 60.726.502/0001-26, ora Impugnante, já devidamente qualificada nos autos deste Processo, será, no âmbito deste Voto, referida simplesmente como “Oswaldo Cruz”.

Resumidamente, segundo a Fiscalização Aduaneira, a vedação constitucional de instituir impostos sobre o patrimônio das instituições de assistência social sem fins lucrativos era inaplicável à operação de importação concretizada através do registro da Declaração de Importação (DI) nº 10/0807126-0.

Em decorrência do fato narrado no parágrafo imediatamente anterior, foi lavrado o Auto de Infração (AI) nº 0815500/01275/10, objetivando lançar (i) Imposto de Importação (II), acrescido de juros de mora e multa de ofício; (ii) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) vinculado à importação, acrescido de juros de mora e multa de ofício; (iii) contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) na importação, acrescido de juros de mora e multa de ofício; e (iv) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) na importação, acrescido de juros de mora e multa de ofício. O valor total lançado foi, em valor original, R\$ 49.636,76 (quarenta e nove mil seiscientos e trinta e seis reais e setenta e seis centavos).

O único fundamento jurídico apresentado pela Fiscalização Aduaneira como justificativa para o lançamento, na forma constante do AI de interesse, foi que “a imunidade pleiteada com base no artigo 150, inciso VI, alínea ‘c’ da Constituição Federal, não se aplica ao caso concreto”.

Complementa-se a fundamentação legal com os arts. 2º, 3º e 69, caput do art. 72, inciso I do art. 73, inciso I do art. 75, arts. 90, 94 e 97, inciso I do art. 104, arts. 107, 108, 249 a 255, 542, 543, 545, 549, 551, 564 e 673, incisos I a IV do art. 674, inciso IV do art. 675 e art. 768 do Decreto nº 6.759/2009; inciso I do art. 44 e § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, alterado pela Lei nº 11.488/2007; os arts. 2º, 15, 16 e 17, inciso I do art. 21, inciso I do art. 24, art. 30, inciso I do art. 34, art. 122, alínea ‘a’ do inciso I e alínea ‘a’ do inciso II do art. 123, inciso II do parágrafo único do art. 124, inciso III do art. 125, arts. 127 e 130, alínea ‘a’ do inciso I do art. 131, inciso I do art. 200, inciso I do art. 202 e arts. 465 e 466 do Decreto nº 4.544/2002; e o art. 1º, inciso I do art. 3º, inciso I do art. 4º, inciso I do art. 5º, inciso I do art. 7º e incisos I e II do art. 8º, inciso I do art. 13 e arts. 19 e 20 da Lei nº 10.865/2004.

Contrapondo-se ao relatado e alegado no procedimento fiscal em tela, as contrarrazões manifestadas pela Impugnante podem ser concentradas da seguinte forma:

1. É afirmado que a empresa Oswaldo Cruz (i) seria instituição social sem fins lucrativos, conforme seus estatutos sociais; (ii) teria tido sua condição de instituição de utilidade pública reconhecida através do Decreto nº 68.238/1971 e de um Decreto de 27/05/1992; (iii) teria sido considerada entidade beneficente de assistência social em saúde em 25/02/2009; (iv) seria imune à tributação de seu patrimônio, renda e serviços; e (v) utilizaria as mercadorias submetidas a despacho aduaneiro na DI de interesse para atingir suas finalidades essenciais; 2. Defende-se que a alínea 'c' do inciso VI e o § 4º do art. 150 da Constituição Federal respaldaria o pleito da empresa Oswaldo Cruz; e 3. É ressaltado que (i) a imunidade constitucional seria conferida às entidades de assistência social; (ii) a imunidade constitucional seria aplicável ao II e ao IPI vinculado; (iii) o Ato Declaratório PGFN nº 9/2006 reconheceria o afirmado no item imediatamente anterior; (iv) o § 7º do art. 195 da Constituição Federal estenderia a imunidade tributária constitucional também à contribuição para o PIS-Importação e à Confins-Importação; (v) a regulamentação do benefício referenciado no item imediatamente anterior teria sido feito através de lei ordinária, quando o inciso II do art. 146 da Constituição Federal exigiria que o mesmo ocorresse através de lei complementar; (vi) o art. 55 da Lei nº 8.212/1991 teria regulamentado o § 7º do art. 195 da Constituição Federal; (vii) a empresa Oswaldo Cruz, aparentemente, não atenderia o inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, posto que o mesmo exigiria que a assistência social prestada deveria ser exclusivamente gratuita; (viii) decisões do Supremo Tribunal Federal e do então Conselho de Contribuintes entenderiam ser descabida a exclusividade prevista no inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/1991; (ix) a Lei nº 10.865/2004 seria inconstitucional, violaria tratados internacionais e descumpriria o Princípio da Isonomia; e (x) as bases de cálculo da contribuição para o PIS-Importação e da Cofins-Importação, previstas na Lei nº 10.865/2004, infringiriam os Princípios da Legalidade e da Segurança Jurídica e seriam inconstitucionais.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) julgou procedente a impugnação nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 17/05/2010 NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

São nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa.

A contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual requer, em síntese, que seja reformada a decisão recorrida, a fim de que se considere material o vício identificado no lançamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

A decisão recorrida considerou nulo o lançamento de todo o crédito tributário do AI nº 0815500/01275/10, por ocorrência de vício formal.

Sustenta a recorrente que:

(i) acertadamente, a decisão recorrida declarou ser “nulo o lançamento de todo o crédito tributário do AI nº. 081550/01275/10” (folha nº. 271 do e-processo). Isso porque “em nenhum momento foi apontado com exatidão a falha da empresa Oswaldo Cruz em não se enquadrar no §4º do art. 150 da Constituição Federal” (folha nº. 270 do e-processo);

(ii) a despeito do acerto da decisão recorrida quanto ao reconhecimento da nulidade do lançamento, a DRJ errou ao considerar que referido erro, relativo à própria hipótese de incidência dos tributos lançados, possuiria natureza de vício formal, e não material; e

(iii) o “erro de descrição do fato” autuado, verificado no presente caso, acomete um requisito material de validade do lançamento que, como tal, quando viciado, enseja a nulidade material do auto de infração.

Examinando o conjunto o lançamento de ofício e os documentos que o guarnecem, considero equivocada a decisão recorrida quanto à natureza do vício apontado na autuação e entendo que assiste razão à tese do Recorrente.

No presente caso, a autoridade julgadora de primeira instância administrativa reconheceu a nulidade do auto de infração pela imprecisão da Fiscalização Aduaneira ao não apontar em quais quesitos a autuada não se enquadrava na imunidade prevista no § 4º do art. 150 da Constituição Federal, o que não atenderia a um dos requisitos de validade do ato administrativo quanto à descrição do fato de forma suficiente a seu completo entendimento.

Os requisitos previstos para o auto de infração, que se encontram listados no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF). Vejamos o que diz o referido dispositivo:

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 (Grifos meus)

Portanto, sendo a descrição dos fatos, a correta determinação da matéria tributável e da fundamentação legal elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, o equívoco em análise alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Como bem concluiu o julgador a quo vencido na sua declaração de voto, o vício em questão é insanável, e como tal, a nulidade que dele decorre, têm natureza material, a qual adoto como razões de decidir:

No caso em análise, a nulidade foi compreendida exatamente na ausência de elementos de convicção acerca da ocorrência do fato gerador e da determinação da matéria tributável, conforme os brilhantes fundamentos do ilustre relator, os quais endosso como pressupostos deste voto. A imputação de ocorrência do fato imponível gravita em torno de uma frase lacônica, que em nada permite identificar aquelas que seriam as circunstâncias de identificação e ocorrência do fato imponível. E se observe que tal carência não diz respeito à demonstração probatória de fatos tomados como pressuposto na construção do fato imponível, mas propriamente à percepção cognitiva de sua ocorrência.

Ora, a supressão de tal deficiência passa, em verdade, pelo aprofundamento da ação fiscal, pela apuração de novos fatos, pela dedução de novas evidências deles, e delas, pela tomada de uma nova compreensão que dali dote, numa suficiência mínima necessária, a perfeita convicção de ocorrência do fato imponível da obrigação tributária lançada, medida que representaria a exata reavaliação jurídica de fatos, motivada exclusivamente pelo erro da autoridade fiscal em sua aplicação do direito, hipótese que não encontra assento nas disposições do art. 149 do CTN; ou mesmo a mudança de critério jurídico expressamente vedada pelo art. 146 do mesmo diploma. O vício em questão é, pois, insanável, e como tal, a nulidade que dele decorre, têm natureza material.

No mesmo sentido é a decisão da 3ª Turma da CSRF no acórdão 9303-004.582, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA OU ERRO NA MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Diante do exposto, considero que a nulidade do lançamento efetuado possui natureza material, razão pela qual dou provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges .