



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.012423/2006-96
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-009.593 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 19 de setembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/11/2006

PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. ADQUIRENTE NO MERCADO INTERNO. IMPOSSIBILIDADE.

O adquirente no mercado interno não pode ser responsabilizado por multa decorrente de conversão de pena de perdimento de produto com irregularidades na importação.

LANÇAMENTO. ERRO. MOTIVO. NULIDADE. CONFIGURAÇÃO.

O lançamento, como espécie de ato administrativo, deve observar a regularidade de seus elementos constitutivos (sujeito, forma, objeto, motivo e finalidade), de tal maneira que os defeitos existentes na razão para sua lavratura, quando não reflita o adequado motivo de sua realização, configuram vícios que impõem sua nulidade.

LANÇAMENTO FISCAL. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL..
NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Vícios formais são aqueles que não interferem no lançamento. No presente caso, houve erro na capitulação da infração caracterizando vício material, que estão relacionados com à validade e a incidência de lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os

conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada em substituição ao conselheiro Demes Brito), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3102-00.253, de 21 de maio de 2009 (fls. 118 a 128 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte, para exigência de multa no valor de R\$140.867,00.

O processo administrativo fiscal foi instituído com a finalidade de aplicar pena de perdimento ao veículo tipo automóvel, marca IMP-BENZ CLK320CA, modelo 2000, ano de fabricação 1999, chassi nº WDB208365YF042738, placa CHT0054, Renavam nº 750800283.

Apesar de constar no sistema Renavam que o veículo é de propriedade da empresa SAFRA LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL, foi verificado que o veículo se

encontrava com a empresa EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA, conforme Certificado de Registro de Veículo, de fl. 221.

A empresa EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA foi intimada a entregar o veículo através do Termo de Intimação nº 276/2006, de fl. 227. Em resposta compareceu à IRF/SPO em 03.10.2006 o Sr. WALTER GONÇALVES JÚNIOR, CPF 169.914.638-17, procurador da empresa EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA, conforme Procuração *ad-Judicia*, de fl. 230. O Sr. WALTER prestou declaração em termo de fls. 228 e 229 que a EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA está de posse do veículo, mas não soube informar qual a sua localização.

Transcorrido o período sem nenhuma pronúncia da empresa quanto à entrega do veículo, nova intimação foi feita à EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA, conforme Termo de Reiteração de Intimação nº 302/2006, de fl. 237. A empresa recebeu o termo em 25.10.2006, como consta nas fls. 238. Expirado prazo para a entrega, a empresa não apresentou o veículo.

Em 09.11.2006 foi emitido o RPF nº 08.1.55.00-2006-02865-9 para a aplicação de multa pela não localização do veículo.

O Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

- adquiriu junto ao Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil o veículo IMP Mercedes Benz CLK 320 CA, ano de fabricação 1999/2000, chassi nº WDB208365YF042738, placa CHT0054, sem qualquer restrição administrativa;
- para sua surpresa, em dezembro de 2005, o veículo foi bloqueado pela Secretaria da Receita Federal, via processo administrativo fiscal nº 10314.010683/2005-46, com a determinação da sua busca e apreensão;
- tendo adquirido o veículo, de forma lícita e legal, ingressou com Ação de Obrigação de Fazer com Tutela Antecipada Específica junto à 1ª Vara Cível de São Caetano do Sul, (processo nº 565.01.206.005846-2) pois havia negociado o veículo e o mesmo não mais estava sob sua posse;

- foi intimada a entregar o veículo, mediante o TI nº276/2006, encaminhando procurador à IRF/SP, informou que embora o veículo estivesse na posse do impugnante, havia sido objeto de venda, e estava reavendo o bem para a entrega.

Ao final da impugnação declara que se encontra de posse do bem e pretende entregá-lo ao Erário, e que o veículo está em perfeito estado de conservação e não contém nenhum vício.

À época a entrega do veículo não se materializou o que gerou a autuação que decorreu da tipificação da infração: entrega a consumo de mercadoria de procedência estrangeira importado irregularmente, cuja pena é representada pela multa igual ao valor comercial da mercadoria, cujos dispositivos legais estão expressos na peça acusatória.

A DRJ em São Paulo/SP julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos, deu provimento ao Recurso, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/11/2006

Ementa: PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. ADQUIRENTE NO MERCADO INTERNO. IMPOSSIBILIDADE.

O adquirente no mercado interno não pode ser responsabilizado por multa decorrente de conversão de pena de perdimento de produto com irregularidades na importação.

Recurso Voluntário Provido.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 131 a 143) em face do acórdão recorrido que deu provimento ao Recurso Voluntário, alegando contrariedade à lei, especificamente violação, em tese, aos arts. 10, 11,59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, além do

artigo 83 da Lei nº 4.502/64, e do §3º do art. 23 do Decreto nº 1.455, de 1976, reproduzido no art. 618, do regulamento aduaneiro de 2002.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma os acórdãos de nºs 204-01.947 e 108-08.499. A comprovação dos julgados firmou-se pela juntada de cópia de inteiro teor dos acórdãos paradigmas – documento de fls. 144 a 156.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 315 e 316, sob o argumento que ficou demonstrado, em tese, contrariedade à lei.

O Contribuinte foi cientificado para apresentar contrarrazões, mas não se manifestou (fls. 321).

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - RICSRF, vigente à época devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls 315 e 316.

Dos Fatos

A Fazenda Nacional alega a inexistência de cerceamento de defesa, a inexistência de erro material quanto ao defeito no enquadramento legal, e por fim quanto aplicabilidade da pena de perdimento e sua conversão em multa

Antes de adentrar ao mérito, vale a pena fazer um breve resumo dos acontecimentos dos autos.

O processo administrativo n.º 10314.010683/2005-46 originou-se da Memorando 41, Circular Coana n.º 2005/0941, de 23.09.2005, de fl. 01, e da Nota Conjunta Coana/Cofia/Difia-Direp n.º 2005/00243, de 23.09.2005, de fl. 02. que propuseram a realização de busca e apreensão dos veículos com irregularidades no pré-cadastro do RENAVAM.

Entre os veículos relacionados consta o veículo tipo automóvel, marca I/M. BENZ CLK320CA, modelo 2000, ano de fabricação 1999, chasis no WDB208365YF042738, placa CHT0054, Renavam no 750800283, conforme Tabela Geral, de fls. 33 e 34.

Também consta na tabela a informação que o proprietário atual do veículo seria o SAFRA LEASING S.A. ARRENDAMENTO MERCANTIL, CNPJ 62.063.177/0001-94.

O contribuinte foi intimado para a entrega do veículo através do Termo de Intimação para Entrega de Veículo no 562/2005, de fl. 178, tendo recebido o termo em 06.12.2005, conforme AR, de fl. 183.

Em resposta, o SAFRA LEASING apresentou o ofício datado de 26.12.2005, de fl. 184, informando que o veículo estaria de posse da Sra. ROSÂNGELA DE OLIVEIRA. Porém, não apresentou informações mais precisas sobre o dito comprador, nem apresentou o Certificado de Registro de Veículo que comprovasse a efetiva venda a Sra. ROSÂNGELA.

Em virtude disso, o SAFRA LEASING foi novamente intimado, através do Termo de Intimação no 242/2006, de fl. 214, para a entrega do veículo ou apresentar documentos **410** que comprovassem a venda deste. O contribuinte recebeu o termo em 16.08.2006, conforme AR de fl. 219.

Em resposta, o SAFRA LEASING enviou o ofício datado de 22.08.2006, de fl. 215, apresentando maiores informações sobre a Sra. ROSANGELA DE OLIVEIRA e anexado ao ofício constava o Recibo no 165046, de fl. 216.

A Sra. ROSÂNGELA DE OLIVEIRA, CPF 011.003.648-46, foi intimada a entregar o veículo através do Termo de Intimação no 250/2006, de fl. 218, tendo recebido o termo e assinado em 06.09.2006.

A Sra. ROSÂNGELA apresentou o Certificado de Registro de Veículo, de fl. 221, constando a informação de que o veículo fora vendido à empresa EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA, CNPJ 04.562.300/0001-15.

A empresa EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA foi intimada a entregar o veículo através do Termo da Intimação no 276/2006, de fl. 227.

Em resposta compareceu à IRF/SPO em 03.10.2006 o Sr. WALTER GONÇALVES JUNIOR, CPF 169.914.638-17, procurador da empresa EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA, conforme Procuração Ad-Judicia, de fl. 230. O Sr. WALTER prestou declaração em termo de fls. 228 e 229 que a EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA esta de posse do veículo, mas não soube informar qual a sua localização. Passado período sem nenhuma pronúncia da empresa quanto à entrega do veículo, nova intimação foi feita à EZ MULTIMARCAS VEÍCULOS LTDA, conforme Termo de Reiteração de Intimação no 302/2006, de fl. 237. A empresa recebeu o termo em 25.10.2006, como consta na fl. 238. Expirado prazo para a entrega, a empresa não apresentou o veículo.

Em 09.11.2006 foi emitido o RPF no 08.1.55.00-2006-02865-9 para a aplicação de multa pela não localização do veículo. A ação de não entregar o veículo configura entrega a consumo de produto de procedência estrangeira importado irregularmente, cabendo a aplicação de multa igual ao valor comercial da mercadoria, em conformidade **410** com o inciso I, do art. 365 do RIPI/82.

O contribuinte cientificado apresentou, por seu procurador, fls.20, a impugnação, fls. 17/19, alegando que:

1. adquiriu junto ao Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil o veículo IMP Mercedes Benz CLK 320 CA, ano de fabricação 1999/2000, chassis nº WDB208365YF042738, placa CHT0054, sem qualquer restrição administrativa;

2. para sua surpresa, em dezembro de 2005, o veículo foi bloqueado pela Secretaria da Receita Federal, via processo administrativo fiscal nº 10314.010683/2005-46, com a determinação da sua busca e apreensão;

3. tendo adquirido o veículo, de forma lícita e legal, ingressou com Ação de Obrigação de Fazer com Tutela Antecipada Específica junto a 1ª Vara Cível de São Caetano do Sul, (processo nº

565.01.206.005846-2) pois havia negociado o veículo e o mesmo não mais estava sob sua posse;

4. foi intimada a entregar o veículo, mediante o TI nº 276/2006, encaminhando procurador à IRF/SP, que informou que embora o veículo estivesse na posse do impugnante, havia sido objeto de venda, e estava reavendo o bem para a entrega.

Ao final de sua Impugnação declara que se encontra de posse do bem e pretende entregá-lo ao Erário, e que o veículo está em perfeito estado de conservação e não contém nenhum vício.

A entrega do veículo não se materializou o que gerou a presente autuação que decorreu da tipificação da infração: entrega a consumo de mercadoria de procedência estrangeira importado irregularmente, cuja pena representada pela multa igual ao valor comercial da mercadoria, cujos dispositivos legais estão expressos na peça acusatória.

O Acórdão recorrido, entendeu que o adquirente no mercado interno não pode ser responsabilizado por multa decorrente de conversão de pena de perdimento de produto com irregularidades na importação.

LANÇAMENTO FISCAL. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL..
NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Vícios formais são aqueles que não interferem no lançamento. No presente caso, houve erro na capitulação da infração caracterizando vício material, que estão relacionados com a validade e a incidência de lei.

Do Mérito

Verifica-se nos autos que a Contribuinte, é uma adquirente de boa-fé, tendo adquirido o veículo dentro do território nacional, não sendo a IMPORTADORA do veículo, nem ao menos sendo habilitada para operações de importação, nada tendo haver com a importação do veículo, conseqüentemente se houve ilícito a penalização não pode ser da Contribuinte e sim da empresa que importou o veículo.

Assim, a Legislação citada no Auto de Infração e no julgamento não poderão ser consideradas, uma vez que quando adquiriu e comercializou o bem em questão sequer havia sido iniciado o procedimento administrativo em debate. Na época não tinha ciência de qualquer irregularidade em razão de sua procedência. Pelo contrário, o veículo estava totalmente legal quando da aquisição, não havia qualquer irregularidade tributária.

Ademais, valeu-se da procedência do veículo, pois o titular do bem Safra Leasing celebrou contrato de leasing (arrendamento mercantil) aceitando o referido como garantia contratual, tendo igualmente não detectado qualquer irregularidade documental e a aparente licitude da importação.

Que até a presente data, como se verifica no prontuário do veículo, disponibilizado pelo DETRAN — SP, o bem esta sob a titularidade do Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil (e possível agente importador), quem vendeu o veículo a Contribuinte.

A decisão da DRJ impõe a Contribuinte a penalização de importadora, o que diverge da realidade dos fatos, pois somente adquiriu o bem de terceiro possível responsável pela entrada INIDÔNEA do País, não podendo portanto responder pela penalização imposta e combatida no presente recurso.

O sujeito passivo na verdade é o Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil, e que por esta razão deveria ter sido este, ou o importador do bem em questão (pessoa estranha á Contribuinte) os sujeitos passivos do Auto de Infração que culminou com a aplicação da multa do valor aduaneiro.

Como se verificam dos autos, teria sido importado um veículo de forma irregular, o qual não foi localizado ou consumido, motivo pelo qual foi convertida a aplicação da pena de perdimento em multa.

Não se tem notícia da importadora do veículo os autos, apenas de que no início dos procedimentos de busca do bem, este era de propriedade do banco Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil.

Posteriormente, se verificou que o bem havia sido alienado para o Contribuinte em 27/01/2005. No referido documento, consta a informação de o automóvel está livre de qualquer ônus, dizendo que "não possui reservas".

Em 01/12/2006 a Contribuinte é intimada da presente autuação. Como se verifica, a questão da aplicação da multa ocorreu porque o veículo de propriedade da Contribuinte teria sido importado irregularmente.

Por não ter sido mais localizado, foi convertida a pena de perdimento em multa e, fato seguinte, imposta a responsabilidade ao Contribuinte.

1- DA EXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA

A jurisprudência desta turma tem firmado o entendimento que se a Contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas.

No entanto, o Relator da decisão recorrida, em seu *decisum*, *entendeu que* :

Da violação à ampla defesa e ao contraditório

Entendo seja nulo o Auto de Infração lançado porque viola a ampla defesa e contraditório do contribuinte.

Em primeiro lugar, porque há clara dissociação entre a fundamentação e a base legal daquele documento.

A fundamentação para o lançamento foi pelo fato de ter ocorrido a entrega a consumo ou consumo de produto estrangeiro importado de forma clandestina, irregular ou fraudulenta, sem especificar que conduta ocorrida.

Fato seguinte, por não ter sido localizado o bem, foi convertida a pena de perdimento em multa, forte no art.23, §3º do DL n 1.455/76, com a redação do art. 59 da Lei nº 10.637/2002, em face de importação ao desamparo de guia de importação.

Já a base legal do Auto de Infração se sustenta nos art.s 602, 604 e 618 do RA12002, bem como no art. 73 da Lei n.º 10.833/2003, legislações que não guardam qualquer relação com as dispostas na fundamentação, já que tratam de importação ao desamparo de guia de importação.

Em segundo lugar, há violação à ampla defesa da recorrente na medida em que o lançamento não especifica que conduta teria sido realizada.

A norma relativa à Lei n.º 10.833/03 e nada altera ou prejudica a defesa do recorrente, assim como os arts. 602 e 604 do RA/2002, nestes termos, respectivamente:

(...)

Como pode o recorrente se defender de 22 hipóteses de lançamento se não possuía qualquer relação com a empresa importadora e a primeira adquirente do bem?

A recorrente adquiriu o bem no mercado interno, sem qualquer relação direta à importação em si e entre as empresas envolvidas.

Como pode se defender de um fato/ato contrário A lei que sequer tem conhecimento ou informação do que poderia ter ocorrido.

Resta clara a violação da ampla defesa da recorrente.

Entendo que no presente caso, houve erro de motivação. Ou seja, o motivo em que se assentou o auto de infração simplesmente não corresponde à realidade factual, de forma que, tratando-se de ato administrativo de natureza tributária, há vício insanável em um de seus elementos (motivo/motivação), não existindo possibilidade de correção, o que impõe seu cancelamento.

Consabido que a teoria dos motivos determinantes vincula o administrador ao motivo declarado. Assim, para que haja obediência ao que prescreve a teoria o motivo há de ser legal, **verdadeiro** e compatível com o resultado. Deveras, não sendo verdadeiro o motivo do lançamento, eis que incontestada a existência da ação judicial, o ato administrativo é inválido, devendo por tal ser decretada sua nulidade, como assim o fez o acórdão da turma baixa.

Em resumo, comprovado que o motivo indicado como fundamento do lançamento não é procedente, considerando-o espécie do gênero ato administrativo, forçoso reconhecer a sua nulidade.

2- DA EXISTÊNCIA DE VÍCIO MATERIAL

Observa-se que os fatos analisados no acórdão recorrido, nas conclusões do voto condutor, que se dá provimento ao recurso voluntário em razão da nulidade do lançamento e do processo administrativo, sem informar o tipo de vício.

O Acórdão Recorrido anula o lançamento porque há clara dissociação entre a fundamentação e a base legal daquele documento. A fundamentação para o lançamento foi pelo

fato de ter ocorrido a entrega a consumo ou consumo de produto estrangeiro importado de forma clandestina, irregular ou fraudulenta, sem especificar que conduta ocorrida.

Fato seguinte, por não ter sido localizado o bem, foi convertida a pena de perdimento em multa, forte no art.23, §3º do DL n 1.455/76, com a redação do art. 59 da Lei nº 10.637/2002, em face de importação ao desamparo de guia de importação.

Já a base legal do Auto de Infração se sustenta nos art.s 602, 604 e 618 do RA12002, bem como no art. 73 da Lei n.º 10.833/2003, legislações que não guardam qualquer relação com as dispostas na fundamentação, já que tratam de importação ao desamparo de guia de importação.

Em segundo lugar, há violação à ampla defesa da recorrente na medida em que o lançamento não especifica que conduta teria sido realizada.

Assim, entendeu que a Contribuinte não teria como se defender de 22 hipóteses de lançamento se não possuía qualquer relação com a empresa importadora e que a Contribuinte adquiriu o bem no mercado interno, sem qualquer relação com a importação. Assim, como ela poderia se defender de um fato/ato contrário a lei que sequer tem conhecimento ou informação do que poderia ter ocorrido.

Com efeito, entendo, que trata-se, portanto, de lançamento carente de motivação válida, pois o fato em que se sustentava na verdade não existia.

Neste sentido, a doutrina bem elucida a questão referente aos pressupostos de motivação do lançamento, merecendo a transcrição dos seguintes excertos:

"A importância da descrição dos fatos deve-se à circunstância de que é por meio dela que o autuante demonstra a consonância da matéria de fato constatada na ação fiscal e a hipótese abstrata constante da norma jurídica. É, assim, elemento fundamental do material probatório coletado pela autoridade lançadora, posto que uma minudente descrição dos fatos pode suprir até

*eventuais incorreções no enquadramento legal adotado no auto de infração (...). De se lembrar, ainda, que o auto de infração, depois de lavrado, passa a ser, antes de qualquer outra coisa, uma peça jurídica, e como tal, deve seu objeto estar juridicamente traduzido, independentemente de seus fundamentos de fato terem sido aferidos a partir de uma auditoria contábil ou de uma apreensão de mercadorias; seja qual for o método investigativo, ao final suas conclusões devem estar juridicamente validadas.*¹

Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martinez, sustentam que:

*“a errônea compreensão dos fatos ocorridos ou do direito aplicável é vício que dificilmente poderá ser sanado no curso do processo, pois incide no motivo do ato. Não é vício formal na descrição, mas no próprio conteúdo do ato. Não adianta a repetição do lançamento pela autoridade com a finalidade de aproveitamento do ato anterior pela sua convalidação, pois remanesce na nova norma individual e concreta introduzida a mesma anomalia. A correção só poderá ser empreendida por meio da invalidação do lançamento original e a formalização de nova exigência fiscal, se ainda dentro do prazo decadencial”*².

Como visto, para se formalizar o Auto de Infração, se faz necessário obedecer os seguintes requisitos: (i) necessária subsunção dos fatos apurados, identificados no auto de infração, à hipótese abstrata presente na norma jurídica instituidora do tributo; (ii) a descrição dos fatos é elemento fundamental do material probatório; (iii) as conclusões do auto de infração devem estar juridicamente validadas.

Tais requisitos, vão ao encontro do que dispõe o art. 142 do CTN, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento

¹ MICHELS, Gilson Wessler. Processo administrativo fiscal: anotações ao decreto nº 70.235, de 06/03/1972, versão 11, dezembro/2005, p. 65. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/Decreto/ProcAdmFiscal/PAF.Pdf>.

² NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tereza Martinez. Processo administrativo fiscal comentado: de acordo com a lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 209-210.

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.

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

O procedimento administrativo que culmina na lavratura do auto de infração deve se pautar na verificação da efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sem o quê tem-se um lançamento desprovido de fundamentação legal e, por conseguinte, desprovido de motivo.

No caso em espécie, a base legal do Auto de Infração se sustenta nos art.s 602, 604 e 618 do RA12002, bem como no art. 73 da Lei n.º 10.833/2003, legislações que não guardam qualquer relação com as dispostas na fundamentação, já que tratam de importação ao desamparo de guia de importação. O que não corresponde com a situação do processo, vez que foi efetivamente comprovado pelo Contribuinte que ele adquiriu a mercadoria no mercado interno, sem participar da importação.

Cabe elucidar que o Auto de Infração deve ser lavrado com a demonstração dos fatos envolvidos e de sua subsunção à lei que justifiquem a exigência do tributo e da respectiva penalidade.

Eis o art. 10 do Decreto 70.235/72 (Grifos meus):

“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.”

E o art. 2º, parágrafo único, inciso VII, da Lei 9.784/99:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

[...]

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;”

Sendo assim, equívocos na descrição dos fatos implicam a nulidade absoluta do ato, razão pela qual a jurisprudência administrativa tem sido rigorosa quanto à necessidade de observação da motivação fática e legal como pressuposto de validade de Auto de Infração.

Aqui, também, se discriminam os requisitos configuradores dos vícios formal e material; aquele atinente ao procedimento e ao documento e este relativo à validade da aplicação da norma tributária.

Os requisitos do lançamento definidos no artigo 142 do CTN abarcam os elementos essenciais à sua constituição, cuja ausência, ainda que apenas de um deles, acarreta a invalidade da autuação e não a mera anulação por vício formal.

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.

3- DA APLICABILIDADE DA MULTA

Entendo que o Acórdão Recorrido não merece reparos, o que adoto como razões de decidir senão vejamos:

As normas elencadas como aplicáveis ao caso em tela expostas nos fatos pela autoridade lançadora não são aptas a suportar a responsabilidade da recorrente.

O lançamento expõe como causa primordial para a imposição da penalidade de pena de perdimento convertida em multa a importação de veículo de forma irregular, o qual não foi localizado ou consumido, motivo pelo qual foi convertida a aplicação da pena de perdimento em multa.

Em primeiro lugar, ao que consta, o veículo está localizado, tanto que foram inclusive juntadas fotos do mesmo e explicitado o motivo da demora na sua localização, já que a empresa estava diligenciando sua localização.

Ainda que não tenha apresentado o veículo no prazo de cinco dias, ate porque estava em posse de outrem, entendo que o veículo não se encontra na condição de "não localizado", motivo pelo qual não pode ser esta a causa da aplicação da penalidade.

Por se tratar no caso de um veículo este, por suas características, não pode ser consumido, motivo pelo qual esta previsão legal não se aplica ao caso.

No mesmo sentido não pode ser sustentado o lançamento com base na infração do art.23, §3º do DL n 1.455/76, com a redação do art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

A referida norma assim dispõe:

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

I - importadas, ao desamparo de guia de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor;

II - importadas e que forem consideradas abandonadas pelo decurso do prazo de permanência em recintos alfandegados nas seguintes condições:

a) 90 (noventa) dias após a descarga, sem que tenha sido iniciado o seu despacho; ou

b) 60 (sessenta) dias da data da interrupção do despacho por ação ou omissão do importador ou seu representante; ou

c) 60 (sessenta) dias da data da notificação a que se refere o artigo 56 do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966 nos casos previstos no artigo 55 do mesmo Decreto-lei; ou

d) 45 (quarenta e cinco) dias após esgotar-se o prazo fixado para permanência em entreposto aduaneiro ou recinto alfandegado situado na zona secundária.

III - trazidas do exterior como bagagem, acompanhada ou desacompanhada e que permanecerem nos recintos alfandegados por prazo superior a 45 (quarenta e cinco) dias, sem que o passageiro inicie a promoção, do seu desembarço;

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas "a "e " b " do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002)

§ 3o A pena prevista no § 1o converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 4o O disposto no § 3o não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional (Incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002)

Verifica-se que a norma punitiva tem como base o seguinte procedimento: Importar mercadoria ao desamparo de 'guia de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor ou importar e abandonar a mercadoria em recintos alfandegados.

No presente caso, trata-se da primeira hipótese, qual seja, Importar mercadoria ao desamparo de guia de importação ou documento de efeito equivalente.

Como o recorrente não importou qualquer mercadoria, não há base legal para lhe imputar a responsabilidade por tal procedimento.

Por fim, não tratamos do art. 618 do RA/2002, haja vista não ter como verificar quais das 22 hipóteses teria sido a utilizada para suportar o lançamento.

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso interposto, prejudicados os demais argumentos

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Fl. 20 do Acórdão n.º 9303-009.593 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10314.012423/2006-96