



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.722649/2016-71
ACÓRDÃO	9303-016.552 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	19 de fevereiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	SIAE MICROELETRONICA DO BRASIL LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. DISSIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso especial de divergência quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos paradigmas são distintas da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte, à demonstração de dissenso jurisprudencial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala de Sessões, em 19 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela **Procuradoria da Fazenda Nacional**, contra o **Acórdão nº 3201-009.810, de 28/09/2022** (fls.7020/7038), proferido pela 1ª Turma da 2ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento deste CARF, cuja ementa se transcreve a seguir:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO FUNDAMENTADO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TRANSCETORES DIGITAIS.

O produto caracterizado como UNIDADE EXTERNA ODU/TRANSCETOR DIGITAL faixa de frequência do equipamento de 15GHz encontra adequada classificação fiscal no código NCM 8517.62.79.

O produto caracterizado como UNIDADE EXTERNA ODU/TRANSCETOR DIGITAL faixa de frequência do equipamento inferior a 15GHz encontra adequada classificação fiscal no código NCM 8517.62.77.

O produto caracterizado como UNIDADE EXTERNA ODU/TRANSCETOR DIGITAL faixa de frequência do equipamento superior a 15GHz encontra adequada classificação fiscal no código NCM 8517.62.79.

O produto caracterizado como TRANSCETOR DIGITAL montagem indoor encontra adequada classificação fiscal no código NCM 8517.62.77.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. UNIDADE INTERNA IDU. PARTE DE TERMINAL DE RÁDIO.

O produto caracterizado como IDU/Unidade Interna que é parte do terminal de rádio encontra adequada classificação fiscal no código NCM 8517.62.55.

Consta do dispositivo:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para adotar uma terceira classificação fiscal para a Unidade Interna IDU (NCM 8517.62.55), vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade (relator) e Carlos Delson Santiago, que negavam provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles.

Houve apresentação de Embargos de Declaração por parte da Fazenda Nacional, suscitando contradição no julgado. No entanto, foram rejeitados em Despacho de Admissibilidade de Embargos.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

No seu Recurso Especial (fls.7050/7057) a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial quanto à **nulidade formal do Auto de Infração**, apontado o **art. 142 do CTN; art. 10, incisos III e IV do Decreto nº 70.235/72**. Para tanto, indica como paradigma os **Acórdãos 301-31.996 e 303-33.365**.

No caso em análise, a Fazenda Nacional questiona a posição do Colegiado *a quo* que decidiu por rejeitar a alegação de nulidade do Auto de Infração arguida, no entanto, optou por adotar uma terceira classificação fiscal que não a apontada pela Fiscalização, divergindo assim dos paradigmas, que diante de equívoco semelhante, chegaram a soluções jurídicas diversas *“enquanto um cancela parte do auto de infração, os outros anularam por vício de forma”*, ensejando o conhecimento do Recurso Especial.

No mérito, a Fazenda Nacional pugna pela reforma da decisão, na medida que *“o Acórdão recorrido mostra-se equivocado, pois a falha apontada pelo relator acarretaria a anulação parcial do Auto de Infração por vício formal”*. E por fim, *“requer o conhecimento e o provimento do presente recurso para que seja essa anulada por vício formal, essa parte do lançamento”*.

Cotejados os fatos, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68 do Anexo II do RICARF, decidiu por **NEGAR SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls.7061/7065), nos seguintes termos:

- No presente caso, não se cancelou totalmente a autuação, porque mantido o lançamento na parte relativa à multa prevista no inciso I do art. 84 da MP nº 2.158-35/2001, o que difere dos paradigmas, nos quais o lançamento foi

totalmente cancelado, e portanto, houve oportunidade para declaração da natureza da nulidade.

- Mesmo se se considerasse o cancelamento total do lançamento sobre classificação fiscal como nulidade parcial, o colegiado recorrido não se pronunciou sobre a natureza da nulidade, se material ou formal, de modo que não há divergência entre as decisões comparadas. Não se sabe se a decisão recorrida entenderia pela natureza formal ou material da nulidade parcial resultante da decisão, concluindo-se assim que não há demonstração de divergência interpretativa sobre a legislação tributária.

Recurso de Agravo

Cientificada, a Fazenda Nacional interpôs o Agravo contra Despacho de Admissibilidade que negou seguimento ao Recurso Especial (fls.7067/7070), o qual foi ACOLHIDO para DAR seguimento ao Recurso Especial relativamente à matéria “**nulidade formal do auto de infração**” (fls.7073/7077), nos termos abaixo transcritos

Com efeito, não se consegue enxergar – nem o demonstrou o despacho – porque a nulidade parcial não justificaria a definição de sua natureza, se formal ou material.

Acresce a isso o fato, devidamente apontado no agravo, de que a Fazenda Nacional diligenciou no sentido de saber do colegiado por que não seria o caso de nulidade por vício formal, tendo sido dito no despacho em embargos não haver a contradição suscitada:

No caso em análise, o Embargante questiona a decisão da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF no sentido de rejeitar, por unanimidade de votos, as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para adotar uma terceira classificação fiscal para a Unidade Interna IDU (NCM 8517.62.55).

Segundo ele, a decisão foi contraditória, pois o argumento ligado à violação do art. 142 por questões relacionadas à falha na motivação ensejaria a nulidade por vício formal do lançamento e não o seu cancelamento.

Não se vê nessas afirmações sequer um vestígio de contradição, mas apenas de discordância em relação ao decidido pelo colegiado, não se podendo perder de vista que os Embargos de Declaração não constituem instrumento adequado para tratar de divergência de posicionamento.

(...)

A alegação do Embargante de que a decisão tomada seria contraditória por ter adotado critério diverso ao que considera correto invade sobremaneira a esfera do livre convencimento das decisões colegiadas, previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972.

Admitido no próprio despacho que os paradigmas efetivamente afirmaram que a violação ao art. 142 enseja a declaração de nulidade formal, não se vê como não reconhecer a divergência.

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “nulidade formal do auto de infração”

A contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls.7086/7097), requerendo, em sede de preliminar, o não conhecimento do recurso, visto que no Acórdão recorrido, na parte que decidiu pela aplicação da tese atrelada a uma terceira classificação fiscal, não ocorreu nenhuma das hipóteses elencadas nos paradigmas, que pudesse gerar riscos formais ou descumprimento de requisitos legais, comprometedores da definição então alcançada, portanto ausente a divergência apontada pela Fazenda Nacional. No mérito, pugna pelo desprovimento do recurso, para que seja mantida a decisão exarada no acórdão recorrido, acolhendo a tese da terceira classificação, nos termos do voto vencedor.

A contribuinte também interpôs Recurso Especial (fls.7139/7147). No entanto, em petição de fls.7220/7221, requer a desistência do recurso interposto, uma vez que os valores mantidos pela decisão recorrida foram incluídos na transação relacionada ao “Litígio Zero”.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende é tempestivo, conforme atestado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 118 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Em relação a normas gerais, a divergência se instaura quando existem elementos fáticos/probatórios e normativos semelhantes quanto aos fundamentos utilizados nas conclusões em comparação, caso a caso. Em tais circunstâncias, as decisões vinculam-se estritamente aos casos específicos de que tratam. Assim, é preciso averiguar quais os elementos de cada caso que foram fundamentais para a decisão, e aferir se o paradigma apresenta elementos semelhantes.

Não basta existir algumas semelhanças, exige-se que exista semelhança nos pontos que serviram de fundamento para o acórdão recorrido.

Contudo, depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que o recurso não deva ser conhecido, pois não preenchidos os requisitos do art. 118 do RICARF/2023. Vejamos.

Como relatado, o dissenso jurisprudencial submetido ao crivo desta E. Câmara Superior, cinge-se em relação a “**Nulidade Formal do Auto de Infração**”, e a interpretação e aplicação do art. 142 do CTN; art. 10, incisos III e IV do Decreto nº 70.235/72. Para tanto, indica como paradigma os Acórdãos 301-31.996 e 303-33.365. Segundo a recorrente “o acórdão recorrido mostra-se equivocado, pois a falha apontada pelo Redator acarreta a anulação parcial do auto de infração por vício formal”. E mais adiante, nos pedidos “requer o conhecimento e o provimento do presente recurso para que seja essa anulada por vício formal”.

A discussão dos presentes autos tem origem o Auto de Infração lavrado para exigência de multa e de diferenças de tributos e/ou contribuições em razão de erro na classificação das mercadorias importada. Conforme relatório Fiscal (fls.894/932), a recorrida realizou a importação de diversos equipamentos de telecomunicação entre os anos de 2012 e 2015 com descrição na maioria das declarações de importação como: UNIDADE EXTERNA(ODU)/TRANSECTOR DIGITAL, TRANSECTOR DIGITAL MONTAGEM INDOOR E UNIDADE INTERNA (IDU). Nas declarações de importação objeto do presente auto de infração os três equipamentos foram classificados no subitem da NCM 8517.70.99, que de acordo com a Fiscalização, as mercadorias deveriam ter sido classificadas nos códigos de subitem NCM 8517.62.77 ou 8517.62.79.

O acórdão, seja na parte em que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares arguidas ou na parte de análise do mérito, em que, por maioria de votos, concedeu parcial provimento ao Recurso Voluntário, para adotar uma terceira classificação fiscal para a Unidade Interna IDU (NCM 8517.62.55) e cancelar o lançamento, não tratou do assunto se nulidade formal ou material.

No julgamento do Recurso Voluntário, o Colegiado rejeitou as preliminares de nulidade do Auto de Infração e da decisão proferida pela DRJ, por entende que não houver cerceamento de direito de defesa, visto que “*com alegações de mérito o que demonstra que teve pleno conhecimento de todos os fatos e aspectos inerentes à autuação, com condições de elaborar as peças impugnatória e recursal*”, bem como, com base na Súmula CARF nº 163, decidiu que “*o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa*”.

No mérito, a Turma decidiu por adotar uma terceira classificação fiscal, sob o entendimento de “*que o equipamento descrito como IDU/Unidade Interna não se classifica no código NCM 8517.70.99, utilizado pela recorrente em suas declarações de importação, e nem no código NCM 8531.20.00, adotado pela Fiscalização quando da lavratura do Auto e Infração, mas*

sim no código NCM 8517.62.55. para a Unidade Interna IDU (NCM 8517.62.55), mantido o lançamento na parte relativa à multa prevista no inciso I do art. 84 da MP nº 2.158-35/2001, conforme dispõe a Súmula CARF n. 161.

De outro lado, a demonstração a divergência foi apontada pela Fazenda Nacional sobre os seguintes termos abaixo transcritos (fls.7052/7054):

2.2 DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

O entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso diverge do adotado pela e. Turma a quo, e está representado em acórdãos, cujas ementas estão abaixo transcritas:

Processo nº : 13819.002413/99-23

Recurso nº : 131.262

Acórdão nº : 301-31.996

Sessão de : 10 de agosto de 2005

Recorrente : DRJ/RIBEIRO PRETO/SP Interessado : BLASTAIR IMPORTADORA E EXPORTADORA DE MÁQUINAS LTDA.

PAF. NULIDADES. VICIO FORMAL. É nulo, por **vício na motivação**, o auto de infração cujo objeto é a **classificação fiscal de mercadorias quando o fisco não caracteriza perfeitamente o produto e não indica a regra de classificação fiscal utilizada**. RECURSO DE OFÍCIO NEGADO. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº : 10980.012386/2003-11

Recurso e : 132.260

Acórdão nº : 303-33.365

Sessão de : 13 de julho de 2006

Recorrente : DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Recorrida : DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ITR/1999. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. **Constatada insuficiência na descrição dos fatos** e no enquadramento legal é de se reconhecer **A NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL** e cerceamento ao direito de defesa. A imprecisão do lançamento é particularmente notada na identificação do sujeito passivo, na caracterização do imóvel sobre o qual deve recair o lançamento, e na descrição da motivação e respectivo enquadramento legal para a autuação. Recurso de ofício negado. (Destaque nosso)

Pela análise do acórdão 3201-009.810, verifica-se que a 1ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao recurso voluntário para “adotar uma terceira classificação fiscal para a Unidade Interna IDU (NCM 8517.62.55)”.

Vejamos trecho da fundamentação:

Mas parece não ter se dado conta a Fiscalização de que o MODEM possui uma classificação específica no código NCM 8517.62.55, não havendo justificativas para que se adote o código NCM residual 8517.69.00:

Vejamos trecho da fundamentação:

Mas parece não ter se dado conta a Fiscalização de que o MODEM possui uma classificação específica no código NCM 8517.62.55, não havendo justificativas para que se adote o código NCM residual 8517.69.00:

(...)

Dessarte, entendo que o equipamento descrito como IDU/Unidade Interna não se classifica no código NCM 8517.70.99, utilizado pela recorrente em suas declarações de importação, e nem no código NCM 8531.20.00, adotado pela Fiscalização quando da lavratura do Auto e Infração, mas sim no código NCM 8517.62.55.

Nesses termos, por não ter adotado o código NCM correto, não deve subsistir o Auto de Infração lavrado pela Fiscalização em relação à classificação fiscal do equipamento descrito como IDU/Unidade Interna, exceto no que diz respeito à multa de 1% prevista no inciso I do art. 84 da MP n. 2.158-35, de 2001, que, conforme dispõe a Súmula CARF n. 161, é aplicável ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício é igualmente incorreta: (Destacou-se)

Por outro lado, os acórdãos paradigmas sinalizam que erro na descrição e no fundamento jurídico, ou seja, a **contrariedade ao art. 142 do CTN** gera nulidade por vício formal.

Verifica-se, portanto, que diante de equívoco semelhante, acórdãos, recorrido e paradigmas, chegaram a soluções jurídicas divergentes. Enquanto **um cancela parte do auto de infração, os outros anularam por vício de forma.**

Dessa forma, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial. (grifos originais)

No entanto, da análise realizada pelo Despacho de Admissibilidade agravado, restou assentado:

O paradigma 303-33.365 tem na ementa uma redação bastante generalista, abrangendo quaisquer casos de “*insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal*”, de modo que poderia abranger o presente caso, no qual a classificação fiscal adotada pelo Fisco foi rejeitada.

O paradigma 301-31.996 trata de caso no qual a classificação fiscal adotada pelo Fisco foi considerada correta, mas com insuficiência de motivação, porquanto não se explicaram as razões pelas quais a classificação fiscal do contribuinte fora rejeitada. Considerando que, no presente caso, a classificação fiscal correta não foi adotada pelo Fisco, este paradigma também poderia, em tese, ser admitido, no que tange à semelhança dos fundamentos das decisões comparadas.

Todavia, duas razões se interpõem para o seguimento do recurso.

Primeiramente, tem-se que, no presente caso, não se cancelou totalmente a autuação, porque mantido o lançamento na parte relativa à multa prevista no inciso I do art. 84 da MP nº 2.158-35/20012:

Nesses termos, por não ter adotado o código NCM correto, não deve subsistir o Auto de Infração lavrado pela Fiscalização em relação à classificação fiscal do equipamento descrito como IDU/Unidade Interna, exceto no que diz respeito à multa de 1% prevista no inciso I do art. 84 da MP n. 2.158-35, de 2001, que, conforme dispõe a Súmula CARF n. 161, é aplicável ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício é igualmente incorreta:

Nisso difere dos paradigmas, nos quais o lançamento foi totalmente cancelado, e portanto, houve oportunidade para declaração da natureza da nulidade.

E, em segundo lugar, mesmo se se considerasse o cancelamento total do lançamento sobre classificação fiscal como nulidade parcial, o colegiado recorrido não se pronunciou sobre a natureza da nulidade, se material ou formal, de modo que não há divergência entre as decisões comparadas. Não se sabe se a decisão recorrida entenderia pela natureza formal ou material da nulidade parcial resultante da decisão, concluindo-se assim que não há demonstração de divergência interpretativa sobre a legislação tributária.

4. Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 67 do Anexo II do RICARF, proponho que seja **NEGADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. (grifos originais)

Da leitura dos acórdãos paragonados (301-31.996 e 303-33.365), e a partir dos excertos transcritos no despacho agravado, há de se concluir que de fato são dadas as dessemelhanças fáticas dos casos, visto que não há como deduzir que a decisão recorrida, diante das falhas de motivação que ensejaram a nulidade do Auto de Infração evidenciada nos acórdãos paradigmas, se comprada tivesse o mesmo resultado em relação à matéria de divergência, do que se conclui que não há demonstração de divergência.

Ora no primeiro acórdão indicado como paradigma (**303-33.365**), como evidenciado na própria ementa acima transcrita, a decretação da nulidade do Auto de Infração, por vício formal, se deu uma vez "constada insuficiência na descrição dos fatos e no enquadramento legal", prejudicando o seu direito de defesa.

Oportuna a transcrição do trecho do Acórdão:

(...) em respeito ao contraditório e a ampla defesa, assegurado no art. 5º da CF/88, **não tendo havido a devida informação ao contribuinte dos motivos que levaram à majoração de ofício da base de cálculo** declarada para o ITR **por ser insuficiente a descrição dos elementos fáticos e jurídico que embasam a autuação**, e por **não estar corretamente indicado o sujeito passivo da obrigação**, deve ser reconhecido que a descrição feita no auto de infração dificultou a compreensão dos fatos pelo contribuinte prejudicando o seu direito de defesa. Dessa forma, por **vício formal**, deve ser declarada a nulidade do lançamento.

Já no segundo acórdão nº **301-31.996**, da mesma forma, restou assentado que a motivação da decretação de nulidade por vício formal, foi por ausência dos requisitos essenciais para validade do ato administrativo. No caso consta da ementa que **“o fisco não caracteriza perfeitamente o produto e não indica a regra de classificação fiscal utilizada”**, portanto é nulo o Auto de Infração, por ausência de motivação.

Naquela oportunidade, restou assentado no voto que **“a fiscalização em momento algum apresentou os elementos necessários no sentido de demonstrar a coexistência daqueles requisitos, sem os quais é impossível a manifestação da turma de julgamento sobre o mérito da classificação fiscal proposta para os produtos”**, mais adiante expões que **“a motivação apresentada pelo fisco para dar supedâneo ao auto de infração resumiu-se na descrição sumária dos produtos obtida por circularização perante os clientes do autuado”**. Ao final conclui:

Não tendo a fiscalização se desincumbido de seu ônus processual, na forma e no momento processual oportuno, e não sendo possível a convalidação do feito, o auto de infração, como ato administrativo que é, encontra-se irremediavelmente eivado de vício na motivação. E **vício de motivação nada mais é do que vício formal, por inobservância dos requisitos legais**.

Contudo, no presente caso, como bem detalhado em despacho **“o Colegiado recorrido não se pronunciou sobre a natureza da nulidade, se material ou formal, de modo que não há divergência entre as decisões comparadas”**, de forma que voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por ausência de similitude fática entre os acórdão paragonados.

II – Do dispositivo:

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

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green

ACÓRDÃO 9303-016.552 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10314.722649/2016-71