



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10314.728797/2014-37
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.407 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2018
Matéria ADUANA-AUTO DE INFRACAO
Recorrente WALTER ALVES CAVALCANTE CABELOS NATURAIS - EIRELI E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. DEFINITIVIDADE E IRREFORMALIDADE DA DECLARAÇÃO DE REVELIA HÍGIDA.

Impugnação interposta após o prazo 30 dias, contados da ciência do auto de infração não deve ser conhecida pelo colegiado *ad quo*. O Termo de Revelia é ato administrativo válido, revestindo-se de definitividade e irreformabilidade em âmbito administrativo, mormente na ausência de elemento hábil a contradizer sua higidez.

Anula-se a decisão da DRJ e todos os atos processuais subsequentes.

Recurso Voluntário Negado.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, não conhecer do recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveria Lima, que votou por converte o julgamento de diligência para verificação da tempestividade da impugnação.

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto.

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente-Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira (Relator), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Versa o presente sobre **Autos de Infração** (fls. 4 a 33), lavrados em 04/12/2014, para exigência de **imposto de importação**, no valor original de R\$ 1.297.250,95 e de **multa substitutiva da pena de perdimento** (R\$ 8.395.765,15); de imposto sobre produtos industrializados devido na importação (**IP-Importação**), no valor original de R\$ 1.410.760,09; de **COFINS-Importação**, no valor original de R\$ 881.784,69; e de **Contribuição para o PIS/PASEP-Importação**, no valor original de R\$ 191.440,13. A todos os tributos foram acrescidos juros de mora e multa de ofício qualificada (150%). No polo passivo da autuação figuram as pessoas jurídicas Walter Alves Cavalcante Cabelos Naturais EIRELI (que será aqui designada pela sigla **WAC**), e Sun Rise Importadora e Exportadora Ltda - EPP (**SUN RISE**), e as seguintes pessoas físicas: Walter Alves Cavalcanti (**Walter**), Harjet Singh (**Harjeet**), e Luciana Moreira Baptista (**Luciana**). As condutas imputadas são de ocultação do real adquirente em operações de comércio exterior e subfaturamento de preços na importação de cabelos humanos de origem indiana.

No Relatório Fiscal anexo à autuação, de fls. 45 a 130, narra-se que: (a) a ação fiscal teve por objetivo verificar o valor aduaneiro de cabelos humanos importados pela **SUN RISE** no período de junho de 2012 a fevereiro de 2013 (lista de declarações de importação DI à fl. 58); (b) o valor aduaneiro declarado na importação de cabelos manteve-se inalterado no período (cerca de Usd 17,00, o quilo, condição CPT) e não havia na descrição qualquer referência a comprimento, cor, textura ou qualidade; (c) foram efetuadas diligências nas empresas **SUN RISE** e Shree Darshan International Ltda - EPP (**SDI**), no curso do procedimento especial de controle aduaneiro, previsto na IN SRF nº 1.169/2011, que comprovaram a ocorrência de fraude no valor aduaneiro e prática de ocultação, na DI no 13/0978730-3, de 22/05/2013, o que culminou na lavratura de Auto de Infração no processo administrativo no 10814.730655/2013-18; (d) as empresas **SUN RISE** e **SDI** estão localizadas no mesmo endereço, possuem o mesmo sócio, e suas DI foram registradas pelo mesmo responsável, com importação de idênticas mercadorias dos mesmos fornecedores; (e) no mercado de exportação de cabelos humanos originários da Índia, o produto é comercializado segundo padrões de qualidade, dimensões das mechas, textura e coloração; (f) no curso deste procedimento a fiscalização obteve de 10 (dez) exportadores indianos cotação de preço de cabelos para a exportação, com variações em razão do comprimento, textura e coloração, com faixa de preço entre Usd 140 e 914 o quilo (fls. 64/65); (g) os cabelos apreendidos no procedimento realizado na ALF/GRU e os documentos colhidos nas diligências realizadas no âmbito da presente autuação revelam que as mercadorias importadas pela **SUN RISE/SDI**, em que pesem declarar cabelo bruto (*bulk hair*), têm como característica a descrição "*remy hair*", "*remy single drawn*" que significa tratar-se de mechas separadas por comprimento, textura e cor; (h) na diligência no estabelecimento da **SUN RISE/SDI** foi encontrada fatura com a discriminação de cabelos do tipo single drawn por comprimento (entre 15/18" e 28/31") com preços variando entre Usd 250 e 465/kg, além de modelo de fatura comercial em branco; (i) foi localizado no estabelecimento da **WAC** uma declaração de importação pertencente à **SUN RISE/SDI**, de 2005, do exportador "*Karugman and Company*" (fls. 74/75), e contrato entre a **SDI** e o exportador indiano "*Gupta Enterprises*" (fl. 76), também de 2005; (j) as evidências indicam que a **WAC** e a **SUN RISE/SDI** atuam em conluio no mercado de cabelos humanos (ambas emitem nota fiscal de saída em valor inferior ao efetivamente praticado (notas fiscais de saída - fl. 85); (k) as entrevistas realizadas pela Delex/SP com os sócios da **SUN RISE/SDI** e **WAC** revelam a prestação de informações inverídicas acerca dos preços, qualidade e especificações dos cabelos importados; (l) o *modus operandi* das importações da **SUN RISE/SDI** com revenda para a **WAC** demonstrou a relação estreita adotada pelas empresas com o mesmo padrão de comportamento ao simularem a venda de mechas de cabelos a preço que na

realidade é inferior ao usualmente praticado na comercialização pelos fornecedores indianos, com a omissão das especificações da mercadoria: tamanho, textura e coloração; (m) em vários conhecimentos de transporte terrestres (nacionais) coletados em diligência pela fiscalização, aparece o endereço da WAC na ordem de entrega das mercadorias importadas, antes de sua revenda no mercado nacional; (n) as margens de lucro em algumas operações de venda da SUN RISE/SDI para a WAC estão aquém das usualmente praticadas em operações normais de compra e venda de mercadorias importadas; (o) na DI nº 13/0978730-3, as mercadorias importadas, que ainda estavam fisicamente disponíveis para fiscalização permitiram visualizar que as mercadorias já chegam ao país segregadas por tamanho, o que estaria em desacordo com a alegação do Sr. **Walter** (fls. 96/97), de que negociaria as mercadorias por peso, sendo indiferente o tamanho (apesar de armazená-las, no estabelecimento da WAC, por tamanho); (p) documentos apreendidos em sede de diligência na WAC, como planilhas de compras e orçamentos (fl. 77/78), faturas (fl. 74/76) e DI de 2005 (fls. 72/73), demonstram que os preços eram escalonados conforme o tamanho dos cabelos, apesar de a SUN RISE/SDI jamais ter efetuado tal escalonamento nas DI, nas quais a mercadoria era genericamente descrita como "*cabelo natural em bruto, para testes cosméticos*", ou "*cabelo em bruto para fabricação de perucas*"; (q) documentos obtidos pela fiscalização (relativos a DI de 2005) dão conta de que o preço declarado pela SDI (que varia entre 12 e 17 US\$ /Kg) é substancialmente inferior ao praticado (que, ainda em 2005, iniciava em US\$ 42,00/Kg de cabelo de 10 a 14 polegadas); (r) a planilha de compras encontrada no estabelecimento da WAC (fl. 81) permite evidenciar valores incompatíveis com os declarados na importação da SUN RISE/SDI, sendo o valor/Kg do menor cabelo R\$ 210,00, e os orçamentos de fls. 77/78 igualmente dão conta dos preços praticados para os diferentes comprimentos de cabelo; (s) como há fraudes frequentes na importação de cabelos, relativas a preço e a classificação fiscal, não se considerou, na análise, as médias de preços declarados nas importações, mas cotações de preços feitas junto a fornecedores indianos, por email (fl. 64), obtendo-se preços bem superiores aos praticados nas importações analisadas; (t) foi encontrado modelo de fatura comercial em computador de funcionário da SDI (fl. 69); (u) os documentos colhidos nas diligências apontam que o cabelo "remy single drawn" de 20" custava Usd 120/kg em 2005 e Usd 437,90 em 2014 ; (v) os orçamentos comprovam que os cabelos negociados possuem especificações de tamanho, textura e cor que influenciam o preço e os valores declarados para qualquer das importações foram irrealis, no patamar de Usd 17,00 (CPT); (w) não sendo aceito o preço praticado, e não se aplicando o AVA/GATT aos casos de fraude, o preço das mercadorias importadas foi arbitrado com base no art. 88, II, "b", da Medida Provisória no 2.15835/ 2001, recorrendo-se às cotações de preços obtidas de exportadores indianos, chegando-se às tabelas 16 e 17 de fls. 123/124; (x) com base na presunção constante do art. 68 da Lei no 10.833/2003, foram estendidos aos casos em análise os resultados (por tipo/comprimento de cabelo) da verificação da DI nº 13/0978730-3, objeto de procedimentos especial, culminando nas bases de cálculo arbitradas nas tabelas 15 (fl. 123) e 19 (fl. 125), que, após conversão cambial, resultou nos valores da coluna "VALOR ADUANEIRO TOTAL POR DI" da tabela 19; (y) cobrou-se a diferença dos tributos incidentes na importação decorrente do arbitramento do preço da mercadoria, com a exigência de multa qualificada de 150%, em razão de fraude e conluio, e os acréscimos moratórios; (z) **aplicou-se, porém não se exigiu (não houve o lançamento no auto de infração) por força do art. 703, § 1º do Regulamento Aduaneiro, a multa de 100% da diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado (multa não aplicada simultaneamente com a substitutiva do perdimento)**; (aa) aplicou-se a multa substitutiva ao perdimento em razão do consumo da mercadoria importada; (bb) **aplicou-se, em autuação diversa (levada a cabo no processo administrativo no 10314.728901/2014-18), a multa por cessão de nome prevista no art. 33 da Lei no 11.488/2007**; (cc) a WAC é responsável pela obrigações tributárias decorrentes das infrações apontadas no auto de infração, respondendo conjuntamente com a SUN RISE; (dd) a SUN

RISE é contribuinte das obrigações tributárias decorrentes das diferenças de tributos devidas, com a responsabilidade solidária de WAC; (ee) os sócios da SUN RISE - Harjeet Singh e Luciana Moreira Batista - e o sr. Walter Alves Cavalcante, respondem solidariamente pelo a totalidade do crédito tributário lançado; (ff) lavrados termos de sujeição passiva e ciência no auto de infração à WAC, Walter Alves, Harjeet e Luciana (fls. 359/371) e termo de ciência à SUN RISE (fls. 372/373).

O quadro a seguir demonstrar as datas em que foram cientificados os sujeitos passivos nos respectivos termos, as datas de impugnações, quando for o caso, bem como a regularidade ou não das peças de defesa.

QUADRO I - Datas de ciência e impugnação e regularidade desta

Sujeito Passivo	Data de ciência (fls.)	Data da impugnação (fls.)	Situação impugnação (fl.)
Walter Alves Cavalcante Cabelos Naturais -EIRELI (WAC)	16/12/2014 (363/366)	16/01/2015 (378)	Termo de Revelia (410) Carta/Aviso de impugnação intempestiva (fls. 411, 419)
Sun Rise Importadora e Exportadora Ltda - EPP (SUN RISE)	18/12/2014 (372/375)	não apresentou	Termo de Revelia (427)
Walter Alves Cavalcanti (Walter)	16/12/2014 (359/362)	não apresentou	Termo de Revelia (430)
Harjeet Singh (Harjeet)	18/12/2014 (367/369)	não apresentou	Termo de Revelia (428)
Luciana Morena Baptista (Luciana)	18/12/2014 (370/371)	não apresentou	Termo de Revelia (429)

Ciente do Termo de Revelia e da Carta-Comunicado da intempestividade de sua impugnação (05/02/2015), a empresa WAC, em 24/02/2015, juntou no e-processo requerimento em que alega indisponibilidade de juntada de documentos (e-CAC) e pede ao final reconsideração da decretação da revelia (fls. 421/424):

(...)

3 - Ocorre que o Requerente ao proceder o a juntada de sua impugnação no Centro Virtual de Atendimento (e-CAC) constatou que o sistema encontrava-se indisponível, conforme comprova o "print" da tela exibida (documento em anexo).

4 – Importante destacar que o Sistema permaneceu indisponível até o dia seguinte, o que impossibilitou a requerente de protocolar, juntando e enviando sua impugnação ao Auto de Infração pelo referido sistema e-CAC. E o envio da referida IMPUGNAÇÃO pelo e-CAC, dispensaria a recorrente de apresentar as originais, direito assegurado nos termos da legislação vigente, sob pena de ofensa ao artigo 5º, LV, da Constituição Federal.

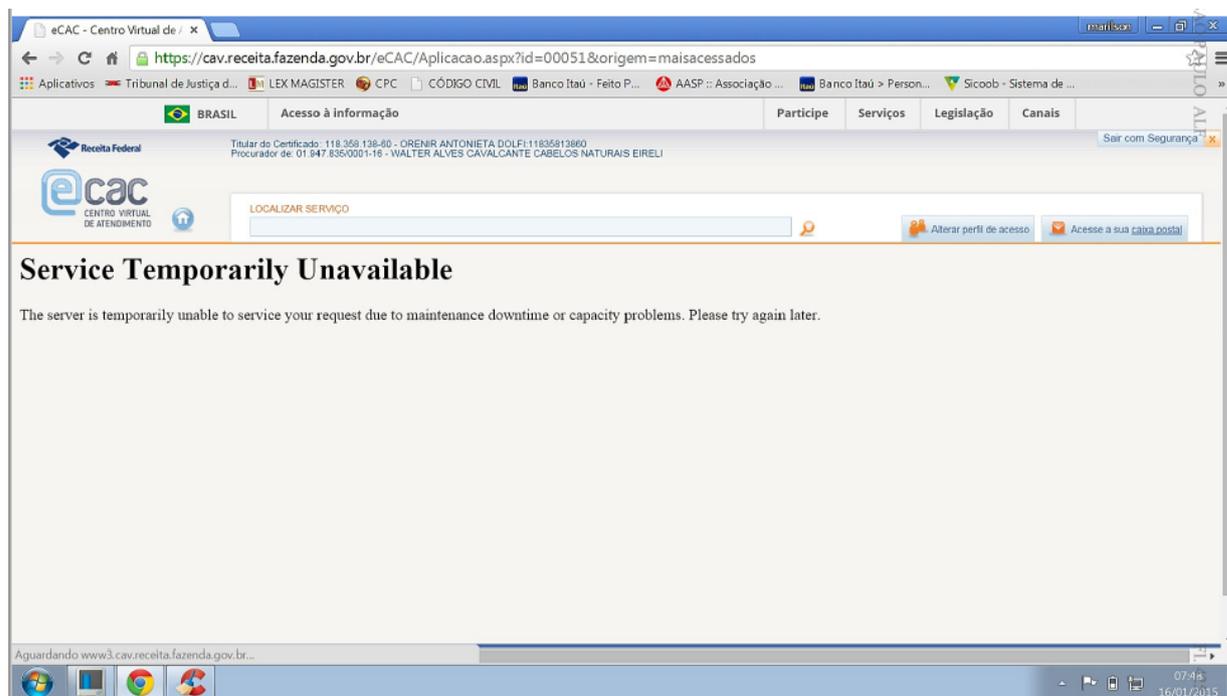
5 – Por essas razões, a Requerente protocolou em 16/01/2015 a impugnação perante essa DELEX, cumprimento do prazo processual, que lhe cabia por direito, visto que, em caso de indisponibilidade do sistema, por motivo técnico, o prazo fica

automaticamente prorrogado para o primeiro dia útil seguinte à resolução do problema, nos termos do artigo 10, § 2º da Lei nº 11.419, de 19 de dezembro de 2006, aplicada subsidiariamente,
(...)

(...)

7 - Ante o exposto, requer-se a reconsideração da r. decisão de fls. 410 que decretou a revelia do requerente, nos termos do artigo 21 do Decreto 70.235/72, com a prorrogação automática do prazo para o primeiro dia útil seguinte à resolução do problema, nos termos do artigo 10, § 2º da Lei nº 11.419, de 19 de dezembro de 2006, aplicada subsidiariamente, visto que contém várias disposições que podem nortear a utilização da mesma tecnologia no trâmite dos processos administrativo.

O "print" da tela do e-processo que aduziu confirmar a indisponibilidade do sistema foi juntado à fl. 425, com a imagem reproduzida:



Constata-se que a mensagem de indisponibilidade temporária do serviço do centro virtual de atendimento da Receita Federal - "e-CAC" **foi extraída no dia 16/01/2015 às 07:48h**, mesma data do protocolo da impugnação.

Na sequência e em razão dos argumentos apresentados pela WAC quanto à tempestividade de sua impugnação, a Unidade de origem - ALF/SP, em 25/02/2015 (fl. 431), proferiu despacho de encaminhamento dos autos à DRJ para análise do conhecimento da peça de defesa e demais providências.

A impugnação da empresa WAC (fls. 378/407) abordou as matérias e argumentos a seguir:

1. Preliminares:

1.1 O conjunto probatório do auto de infração está vinculado a procedimento administrativo fiscal impugnado sem julgamento do mérito - (PAF nº 10814.730655/2013-18), com exigibilidade suspensa - art. 151, III, do CTN, configurando-se nulidade.;

1.2 Irregularidade no procedimento do agente fiscal, em razão de coleta irregular de prova protegida pela decadência e prescrição, como elemento embasador da dedução da ocultação do real adquirente;

1.3 Realização de perícia técnica com ausência de intimação do impugnante, configurando-se nulidade por violação ao contraditório e direito de ampla defesa - caracterização.

2. Mérito

2.1. Os requisitos e diferenças entre as importações por conta e ordem e por encomenda;

2.2 Na DI nº 13/0978730-3 ausentes os elementos caracterizadores de fraude e ocultação do real adquirente. Diante da legalidade da operação de importação, inaplicável o arbitramento - art. 86, I, Decreto 6.759/2009.

2.3. Não comprovação de fraude, assim, descabimento da utilização do art. 7º, II, do AVA/GATT;

2.4 A classificação incorreta para cabelos importados - descrição inexata para mercadorias importadas - impossibilidade de aplicação das penalidades;

2.5 O histórico de importação e de revenda de mercadorias importadas na integralidade, com prazo exíguo a apenas duas empresas, com baixa margem de lucros e ausência de risco integral do importador são elementos insuficientes para tipificação da conduta impugnada;

2.6 Inexistência do subfaturamento. Pesquisas de preços via internet com a indicação de disparidade de preços, divergência na qualidade do produto e o desconhecimento das especificações pelo órgão fiscalizador e com a realização de perícia sem a intimação do impugnante tornam o procedimento ilegal.

2.7 Subfaturamento fundado na ausência de validação técnica especializada, não comprovação das suspeitas na divergência de preços e qualidade do cabelo importado.

Consta do relatório da DRJ em São Paulo I/SP, na sessão de julgamento em 26/03/2015 (fls. 443/447), observações assentadas pelo seu relator quanto ao andamento dos autos até seu recebimento: (i) lavrou-se Termo de Revelia para a empresa WAC, (ii) que peticionou à Delex o conhecimento de sua impugnação e que, de fato, (iii) a impugnação foi apresentada no dia 16/01/2015.

Após o relato das matérias litigiosas e seus argumentos de defesa, e já iniciando os argumentos do voto para proposta de conversão em diligência que se faria ao final, o relator asseverou que (fl. 445): "***A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no ordenamento do processo administrativo fiscal.***"

Decidiu a Turma da DRJ a conversão do julgamento em diligência para que a unidade de origem, na hipótese de existência de processo formalizado para a cobrança da multa por cessão do nome nas operações de comércio exterior, procedesse à reunião de ambos processos para julgamento conjunto.

O processo retornou da diligência com o atendimento das providências solicitadas e prosseguiu-se o julgamento da impugnação apresentada pela empresa WAC, proferindo a Turma decisão em 15/07/2015, no acórdão nº 16-69.584, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 05/01/2011

Dano ao Erário por infração de ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e conseqüentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.

A atuação da empresa interposta em importação tem regramento próprio, devendo observar os ditames da legislação sob o risco de configuração de prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros.

A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros, já que é o objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil possuir controle absoluto sobre o destino de todos os bens importados por empresas nacionais.

Da decisão de 1ª instância, deu-se ciência à empresa WAC, em 03/08/2015 (fl. 622), à SUN RISE, em 06/08/2015 (fl. 623); aos sócios da SUN RISE, Harjeet e Luciana, em 06/08/2015 (fl. 625). O AR com ciência ao sr. Walter Alves retornou, em 10/08/2015, com a indicação "desconhecido" (fls. 626/627).

A empresa SUN RISE e seus sócios - Harjeet e Lucina - não se manifestaram quanto à decisão da DRJ.

A pessoa jurídica WAC e seu sócio, sr. Walter Alves, apresentaram conjuntamente recurso voluntário em 02/09/2015 (fls. 629/671).

Na peça recursal insurgiram-se quanto ao que restou decidido no acórdão recorrida em relação às matérias litigiosas, utilizando-se dos mesmos argumentos e outros renovados.

Suscitam os recorrentes que os pontos controvertidos assentados na decisão recorrida não foram enfrentados em sua integralidade, o que macula de nulidade aquela decisão em afronta ao disposto no art. 59, II do Decreto nº 70.235/76, por evidente cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Sobrepõe-se ao enfrentamento das razões recursais da pessoa jurídica WAC e de seu sócio, Walter Alves Cavalcante, matéria processual precedente a qualquer outra a ser enfrentada neste julgamento em razão de sua indisponibilidade e dever de pronunciamento de ofício pelos julgadores administrativos.

Trata-se do (des)cumprimento do prazo legal para interposição de peças recursais de defesa perante os órgãos colegiados administrativos - a tempestividade da impugnação - considerada matéria de ordem pública.

As questões de ordem pública são aquelas em que o interesse protegido é do Estado e da sociedade e, em geral, referem-se à existência e admissibilidade da ação, aos atos que impulsionam o desenvolvimento válido e regular do processo refletindo-se na própria segurança jurídica.

A tempestividade dos recursos é pressuposto processual de que decorre tratar-se de matéria de ordem pública, e assim tem decidido o STF, como nos EMB. DECL. no AG.REG. no Agravo de Instrumento AI nº 802.037/RJ, de relatoria do Min. Celso de Mello:

A tempestividade que se qualifica como pressuposto objetivo inerente a qualquer modalidade recursal constitui matéria de ordem pública, passível, por isso mesmo, de conhecimento ex officio pelos juízes e Tribunais. A inobservância desse requisito de ordem temporal, por parte do interessado, provoca, como necessário efeito de caráter processual, a incognoscibilidade, do recurso interposto ou, quando ausente este, do pedido de reconsideração. (STF, AI nº 802.037/RJ, publicado DOU em 15/12/2014. Relat. Min. Celso de Mello)

Retomam-se os fatos já abordados no relatório os quais se referem à interposição da impugnação da pessoa jurídica WAC e a aferição de sua tempestividade:

1. A empresa Walter Alves Cavalcante - WAC, foi cientificada do Auto de Infração em 16/12/2014 - terça-feira. (fl. 363/365);
2. O prazo final para apresentação de impugnação foi o dia 15/01/2015 - quinta-feira;

3. A impugnação foi entregue em papel no dia 16/01/2015 na SERAT da ALF/SP, conforme carimbo de recebimento (fl. 378);

4. A Unidade de Origem - Delex/SP - lavrou Termo de Revelia (fl. 410) e encaminhou ao contribuinte Carta-Comunicado da intempestividade da impugnação (fl. 411), com ciência em 05/02/2015 (fl. 419);

5. WAC peticionou à Delex prorrogação do prazo para entrega de intimação alegando a indisponibilidade do Centro Virtual de Atendimento (e-CAC), com juntada de print da tela (fl. 421);

6. O print da tela de indisponibilidade foi extraído no dia 16/01/2015 às 07:48h. (fl. 422);

7. A Delex/SP entendeu que o requerimento/irresignação quanto à revelia constituiu-se argumento de contestação da declaração de intempestividade e, desta forma, encaminhou despacho à DRJ São Paulo I para que esta procedesse à análise do conhecimento da impugnação;

8. Nos relatórios dos julgamentos nas sessões de 26/03/2015 (conversão do julgamento em diligência) e de 15/07/2015 (decisão de mérito) a DRJ manifestou-se sucintamente acerca da matéria asseverando (fls. 434/435 e 445):

Foi lavrado TERMO DE REVELIA para a empresa WALTER ALVES, às 410 do processo digital.

Em 24 de fevereiro, a empresa WALTER ALVES peticionou à DELEX, nos seguintes termos:

(...)

De fato. A empresa WALTER ALVES apresentou impugnação em 16/01/2015, de folhas 378 à 40.

(...)

Voto

A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no ordenamento do processo administrativo fiscal.

A expressão inaugural do voto da decisão recorrida: "*A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no ordenamento do processo administrativo fiscal.*", em face do Termos de Revelia e documentos que atestam a intempestividade da impugnação apresentada pela pessoa jurídica WAC, é, ao meu sentir, caso de *error in procedendo*, aquele em que, segundo Plácido e Silva, "*consiste na aplicação de regra de direito processual diferente da que deveria incidir, ou na não-aplicação da regra incidente, por dolo processual, malícia, ignorância, desídia, ou interpretação errônea*". Assim vislumbro que a autoridade julgadora equivocou-se na interpretação do art. 56, *caput* e § 2º do Decreto nº 7.574/2011:

Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre

o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

(...)

§ 2o Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

Por sua vez o *error in procedendo* é defeito de forma que contamina a decisão enquanto ato jurídico, tornando-a inválida. Nesse sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no acórdão nº 9303-003.534, cujo voto do relator cons. Gilson Rosenberg Filho firmou o entendimento que tal erro resolve-se com a nulidade do *decisum*:

ERROR IN PROCEDENDO. NULIDADE DA DECISÃO.

Diz-se que há error in procedendo quando o julgador desrespeita norma de procedimento provocando gravame à parte, vício esse, portanto de natureza formal. Esta norma de procedimento é aquela determinada pelo ordenamento jurídico como um todo. Não é preciso que o julgador viole texto expresso de lei para caracterizar-se o erro no procedimento, basta que descumpra a regra jurídica aplicável ao caso concreto. Em síntese, o error in procedendo é marcado pela existência de vício na estrutura, na construção do ato jurídico consubstanciado na decisão jurisdicional, o que justifica a cassação, ou seja, a invalidação do decisum. (Processo nº 10880.000559/98-94, Acórdão nº 9303-003.53. Sessão de 16/03/2016. 3ª Turma da CSRF, relatoria cons. Gilson Rosenberg Filho)

O Termo de Revelia lavrado pela unidade preparadora é ato administrativo apto a apontar situação processual que impede o prosseguimento deste processo administrativo por não se ter instaurada a fase litigiosa, em razão da apresentação de impugnação após o trínídeo legal.

O entendimento está consubstanciado nos artigos 14, 15 e 21 do Decreto nº 70.237/72 - PAF:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

A impugnação interposta após o prazo 30 dias, contados da ciência do auto de infração não deveria, sequer poderia, ser conhecida pelo colegiado *ad quo*, pois que a declaração da Revelia revestiu-se de definitividade e irreformabilidade, no âmbito administrativo, pois ausente elemento hábil a contradizer sua higidez.

Em relação à pessoa física Walter Alves Cavalcante, regularmente intimado, não apresentou impugnação do que decorre os efeitos dos artigos 14, 15 e 21 do diploma citado, com a ausência do contraditório pelo não comparecimento do sujeito passivo ao processo.

Pelo exposto, voto por NÃO CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO da pessoa jurídica WALTER ALVES CAVALCANTE CABELOS NATURAIS - EIRELI e de seu sócio WALTER ALVES CAVALCANTE, em face da inexistência de fase litigioso e ANULAR a decisão prolatada no acórdão da DRJ nº 16-69.584 e todos os atos subsequentes praticados e determinar o retorno do presente processo à unidade de origem para fins de cumprimento dos procedimentos de que trata o art. 21 do PAF.

Paulo Roberto Duarte Moreira.