



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

Processo nº 10611.000313/2009-70
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-002.023 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2013
Matéria MULTA
Recorrentes GAR MINERAÇÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/02/2004, 22/02/2004, 15/07/2004

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. ACUSAÇÃO DE OBTENÇÃO IRREGULAR DE CERTIFICADO KIMBERLEY. AUSÊNCIA DE PROVAS. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Tratando-se de acusação fiscal calcada em indícios e presunções, a ausência de provas veementes, consistentes e convergentes no sentido de que os Certificados Kimberley para a exportação de Diamantes foram obtidos de forma irregular, cujo ônus da prova incumbe à Administração Pública por ser fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário proveniente da aplicação de penalidade, inquina o ato fiscal de nulidade por falta de prova, levando à improcedência do lançamento.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário. Fez sustentação oral Dr. Francisco Porto, OAB/MG 79560.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), João Carlos Cassuli Junior (Relator), Mario Cesar Francalossi Bais (Suplente), Silvia de Brito Oliveira, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva. Ausente, justificadamente, os Conselheiros Nayra Bastos Manatta e Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

Relatório

Versa o processo de auto de infração de multa regulamentar de IPI no valor de R\$8.448.369,95 (oito milhões, quatrocentos e quarenta e oito mil, trezentos e sessenta e nove reais e noventa e cinco centavos), relativa, segundo descrição dos fatos e enquadramento legal constantes do auto de fls. 6 (numeração eletrônica), à “exportação de diamantes amparada por certificado Kimberley obtido de forma irregular”.

Do que se colhe ainda da descrição dos fatos constante da autuação, têm-se que a mesma decorre de fiscalização deflagrada por operação policial encabeçada pela Polícia Federal, denominada “Operação Carbono”, a qual versava sobre atividades de suposto contrabando de diamantes brutos, sendo ainda constituída auditoria dentro do Departamento Nacional de Produção Mineral, para a apuração da regularidade dos procedimentos desenvolvidos na emissão dos denominados Certificados Kimberley.

O relatório final elaborado pela mencionada comissão de auditoria concluiu no sentido de que o contribuinte GAR MINERAÇÃO COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO valeu-se de certificados Kimberley obtidos mediante falsas informações, os quais teriam sido utilizados para acobertar a exportação de diamantes. Foram constatadas irregularidades nos certificados Kimberley de nºs. 25, 26, 29 e 39.

Segundo a Autoridade Fiscal, o impacto da conduta identificada pelo contribuinte ao pôr em circulação diamantes sem procedência, *poderiam indicar o fato de que fossem os mesmos “diamantes de sangue”*, cabendo assim, por meio de comunicação do Ministério Público Federal à Receita Federal do Brasil, aplicar a multa correspondente, prevista na Lei nº 10.743/2003.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do despacho decisório por meio do AR de fls. 280 (numeração eletrônica) em 10/02/2009, o contribuinte apresentou tempestivamente em 09/03/2009, às fls. 296 (numeração eletrônica), a competente impugnação cujos argumentos foram bem sintetizados pela Delegacia de Julgamento DRJ/FOR, nos seguintes termos:

“- os Certificados Kimberley 25, 26, 29 e 39 foram expedidos mediante processos administrativos regulares, quando foram exigidas diversas formalidades da empresa titular (processos DNPM 930.032/2004, CPK 25, 930.033/2004, CPK 26; 930.073/2004, CPK 29 e 930.211/2004, CPK 39);

- a mudança ou extinção do direito da titular, que foi adquirido nos termos de procedimento normativo e segurança jurídica constitucional, só poderá ocorrer face a procedimento administrativo equivalente. Ou seja, os citados processos de certificação só poderiam ser discutidos por igual procedimento administrativo de hierarquicamente competentes, de modo

autônomo em cada um deles, contemplando a ampla defesa e contraditório que foram ceifados do administrado;

- O Relatório que embasa o Auto de Infração e do qual só agora a empresa tomou conhecimento, como o próprio nome diz, é uma anotação, mera ação de relatar fatos e violou a legalidade — art. 37 da CF/88 — inerente aos atos administrativos, ceifando-lhe o contraditório e a ampla defesa — art. 5º, incisos LIV, LV da CF/88 — negando-lhe procedimento administrativo ou judicial válido e competente, culminando em ato viciado;

- ao fardo de que ninguém poderá ser condenado sem ser ouvido, os efeitos do Relatório GT Auditoria Especial consubstanciam-se em nulos perante a titular;

- coerentemente, não pode a Administração Pública — por meio da Receita Federal do Brasil — mesmo que induzida ao erro — partir de critérios atabalhoados e, de inopino, sob a evasiva elaboração de Relatório GT Auditoria Especial — desconstituir legalidade de um processo dantes concedido debaixo de cláusula due process of law em sua especificidade procedural due process, desrespeitando a segurança jurídica;

- o Auto de Infração vergastado embasou-se em ato sem autoridade devidamente constituída, uma vez que na ordem administrativa e hierárquica do DNPM, inexistente competência declinada aos Coordenadores Gerais do GT ou sua equipe operacional para exarar atos;

- a Portaria MME 5/95 é taxativa sobre a competência e legitimidade de atos administrativos que competem ao Diretor-Geral do DNPM, assim como ao Secretário de Geologia, Mineração e Transformação Mineral, do Ministério da Minas e Energia;

- aquelas autoridades competentes exararam o documento denominado Análise do Relatório da Auditoria Especial, entretanto referida análise não consta neste processo, levando a concluir que o instrumento em que se baseou o auto de infração está incompleto e, portanto, viciado a impugnante trouxe aos autos o documento em questão, que se encontra acostado nas fls. 229/237 – vol. 2 (doc. 10);

- o documento denominado Análise é parte legítima integrante do Relatório GT Auditoria Especial pois é a parte dispositiva com autoridade legalmente constituída, pois somente este possui elementos administrativos legítimos a surtir efeitos, uma vez que a competência administrativa é definida pela Portaria MME 5/95, e não por detentores de cargos em sindicância para relatar uma Auditoria;

- a Análise cinge-se na apuração das medidas, métodos, meios, qualidade e análise dos relatos e provas erigidas pela sindicância na elaboração do Relatório – parte dispositiva de um provimento jurídico, administrativo ou judicial – com menção pormenorizada sobre os processos de titularidade mineral nº 860.122/2003 e 860.123/2003 em trâmite no 6º Distrito do DNPM em Goiás, contudo nenhuma menção foi feita sobre os processos administrativos vinculados nº 930.032/2004,

CPK 25; 930.033/2004, CPK 26; 930.073/2004, CPK 29 e 930.211/2004, CPK 39, ou seja, o comando legítimo exarado pelos competentes administradores trata dos títulos minerários e não dos processos de Certificação Kimberley;

- a conclusão exarada com competência cabível foi adotar as medidas administrativas necessárias à invalidação dos títulos minerários. Nada mais;

- a base documento 1, fls. 31 é um trecho de instrumento incompleto e ilegítimo para interpretações, cujo uso desvia sua finalidade e vicia o procedimento, causando a nulidade do respectivo auto de infração;

- No item III) DAS PROPOSIÇÕES — Fls. 196 da Análise — as autoridades competentes prescrevem:

Concluídas as análises relativas às repercussões penais, administrativas e civis concorda-se que uma vez apuradas o conjunto das fraudes no âmbito dos processos administrativos de certificação do Processo de Kimberley, se faz necessária a remessa de cópia integral do relatório à Secretaria da Receita Federal, com fins de aplicação da penalidade prevista no art. 10 da Lei 10.743/2003 de 9 de outubro de 2003. O Ofício destinado à Receita Federal deverá destacar os indícios constatados no exercício do comércio pelas pessoas jurídicas: Sul Oeste Mineração Ltda; Mineração Serra Grande S/A; Morgan Mineração Ind. E Com. Ltda; Itaford Ind. E Com. De Minerais Ltda; Mineradora Seio Francisco Ltda; Minas Diamante Ltda; Mineração São Judas Ltda e R&V Mineração Ltda"; Inexiste o nome de GAR Mineração Com. Imp. e Exp. Ltda na referida ordem W.;

- desde 2004 a GAR Mineração representa a sociedade civil nas Reuniões Plenárias do Comitê Internacional do Kimberley Process. Em 2005 foi classificada em primeiro lugar na exportação de diamantes legais, com expedição regular do CPK brasileiro, segundo dados oficiais do DNPM. — Anuário Mineral 2005 (Doc. 11);

- o empenho de suas declarações regulares elevou, de modo significativo, a arrecadação do Valor de Arrecadação Fiscal dos municípios produtores (Doc. 16) intensificando sua seriedade perante os órgãos do CPK Internacional, observadores internacionais - Partnership Africa Canada - e demais integrantes do Scheme Certification Kimberley Process;

- liderando e representando a sociedade civil, bem como a indústria na composição do Comitê Internacional do CPK, em 2006 a GAR Mineração aliou-se às autoridades brasileiras empenhando-se na realização da reunião de monitoramento pela Comitativa Internacional do CPK, no intuito de defender o Certificado de Kimberley Brasileiro, afastando sua cassação pelo Comitê Internacional, resultando, por decisão soberana brasileira, em 8 (oito) meses de suspensão do CPK, até a reavaliação completa do sistema.

- pelo reconhecimento de liderança internacional sobre o assunto e integração nos Grupos de Trabalho Internacional criado pelo Comitê Internacional, em 26 de abril de 2006 - 2 (dois) meses após a denominada Operação Carbone - a GAR Mineração recepcionou a Comitativa Internacional do Kimberley Process no Brasil, com apoio do Sindixtra12, IBGM13 14, cuja operação objetivava a monitoração do sistema de emissão do FIEMG CPK. (Doc. 14);

- o histórico da contribuinte não coaduna com a tipificação a ela imposta por meio deste processo, que lança pré-julgamentos contrários à conduta elencada pela própria Receita Federal, descritas em seu Mapa Estratégico, compondo subjetividades, pontos de vistas pessoais e discricionariedades vedados pela Legislação Federal, mister se baseando em 'Relatório incompleto cujos efeitos são nulos e sem a competente análise dos superiores;

- ao serem induzidos ao erro por interpretar e embasar o Auto de Infração na página 31 do relatório, documento 1, à despeito e revelia do documento de Análise, o qual realmente contém a legitimidade das autoridades competentes, os Ilustres Auditores incorreram na supressão de instância administrativa desviando a finalidade do ato, viciando o mesmo, por falta de pressuposto legal hierárquico necessário a validade dos atos administrativos fiscais ou tributários;

- no Relatório GT Auditoria Especial inexistiu conclusão, definição pertinente e clara sobre a irregularidade dos respectivos CPK's, tratando-se, portanto, de um relato, narrativa, descrição, completamente infundado o que nos obriga, especificamente, a impugnar a palavra cristalina;

- aquele documento trouxe prejuízo indiscutível à empresa, atingindo seus bens, condenando-a sem ser ouvida e sem a instauração do competente processo, seja administrativo ou judicial e será oportunamente, alvo de providências judiciais e administrativas cabíveis face à Lei 9.798/99 [sic] e Lei n.º 8.429/92 – Improbidade Administrativa;

- o princípio da verdade material trata da busca da verdade não restringindo a Administração apenas à sua versão, mas devendo produzir provas lícitas necessárias para seu convencimento, viabilizado pelo chamado direito constitucional de petição;

- o procedimento sistemático de comprovação de pressupostos que garantem o licenciamento ao titular da pesquisa mineral, não pode ser suprimido por ato irregular e aleatório sob o enfoque arbitrário, haja vista que a verdade material e o direito de petição coram a democracia, garantindo a segurança do cidadão em ser ouvido, apresentar provas, acompanhar os atos, participar e interferir na decisão antes de lhe afetar algum direito;

- a conduta assumida pelo DNPM elaborando o mencionado Relatório GT Auditoria Especial, enviando-o à Receita Federal sem cientificar a contribuinte, suprimiu um dos mais importantes **Princípios do Direito Administrativo preconizado pela**

Constituição da Republica do Brasil: A Publicidade, art. 37 da CF/88;

- a caracterização de abandono ESPECIFICAMENTE, é ato que precede a declaração de caducidade da autorização de pesquisa, cuja notificação não ocorreu e é imprescindível nos termos do art. 68 do Código de Mineração. (Doc. 9) [Se refere ao trecho do Relatório GT Auditoria Especial onde se afirma que: A empresa, nas guias devolvidas informou ter produzido no período 1264,32 ct, avaliados em R\$ 8.470.261,50, ou seja, teria produzido diamantes avaliados em quase R\$ 6.700,00/ct e mesmo assim abandonou a área (fl. 41 — vol 01)];

- a simples alegação de abandono sem a devida motivação, inquina todo o procedimento, pois exige a participação dos administrados para que todos sejam conhecedores dos motivos dos atos administrativos visando controlar a adequação necessária entre seus motivos e sua finalidade;

- por determinação legal, não pode a autoridade administrativa decidir laconicamente, sem a indicação precisa dos fundamentos e das razões de fato e de direito da posição assumida, muito menos embasar procedimentos administrativos perante a Receita Federal, como no presente caso.

Quanto ao mérito, a impugnante argúi que:

- é titular de Alvarás de Pesquisa referentes às áreas DNPM 860.122/2003 e 860.123/2003, ambas no município de Doverlandia - GO, com expedição de Guia de Utilização - documento recepcionado pela exegese jurídica- cumprindo várias exigências legais e fases processuais administrativas, conforme o laudo de vistoria e despacho administrativo (Doc. 5 e 6) logrando em ato jurídico administrativo vinculado;

- ao ser concedida a guia de utilização pelo 6º Distrito do DNPM/GO, mediante elaboração de relatório nos termos exatos da legislação administrativa pertinente (Docs. 5 e 6), inclusive com as Licenças Ambientais válidas, consubstancia-se na regularidade legal da extração daqueles minerais, alcançada por ato jurídico administrativo vinculado e perfeito;

- como consequência da extração regular, originou-se 4 processos administrativos vinculados para expedição do Certificado do Processo Kimberley os quais foram procedidos e deferidos nos termos legais, devido ao cumprimento expresso da legislação administrativa - Leis 10.743/2003 e Portarias DNPM;

- em 27/02/2004 foi lavrado um relatório de fiscalização pelo Sr. Marcos Antônio Rodrigues Zenha, Geólogo do 6º Distrito do DNPM, COMPROVANDO A EXISTÊNCIA DE ATIVIDADE nas áreas em questão, corroborando a existência inquestionável de maquinários e equipamentos utilizados na extração, funcionários e existência de quilatagem descrita naquele próprio laudo, afastando qualquer suposição, inferência ou interpretação de que inexistiu produção naquele local (Doc. 5).

No item 4.2 da sua impugnação o interessado trata de um relatório da equipe de fiscalização do 6º Distrito do DNPM/GO, fruto de uma vistoria “in loco” realizada em 09/10/03 que culminou na emissão de guias de utilização, e o conclui assim:

Além de estar comprovada a existência, extração e lavra de minerais regulares nas respectivas áreas, comprova-se, também, que estas nunca foram abandonadas pelo que demonstra o cumprimento do Ofício 475/Fiscalização /2004/6º DS/DNPM (Doc. 8), devolvendo documentos e comunicando a interrupção dos serviços e requerendo instruções sobre providências a serem tomadas para a perfeita regularização do processo em questão, o que, de fato, nunca foi respondido à empresa, pelo 6º DS/DNPM, além do que registra o próprio Cadastro Mineiro do DNPM (Doc. 9).

Conclui-se, portanto, que o Relatório GT Auditoria Especial não vislumbrou as assertivas desta aludida vistoria, a qual comprova farta atividade na área, bem como a permanente titularidade da empresa, afastando completamente a subjetiva alegação de abandono, limitando-se a dizer, de maneira empírica, que não havia vestígios de atividades 2 (dois) anos após extração mineral.

Em continuidade, o impugnante rebate, trecho a trecho, as considerações da auditoria especial, constante da fl. 41 deste processo, destacando-se suas afirmações abaixo transcritas:

A simples alegação de que as áreas foram vistoriadas, sem quaisquer provas do alegado, não coaduna com o Relatório GT Auditoria Especial, pois, caso estivesse a equipe técnica na área, certificar-se-iam de que trata-se de poligonais DENTRO DO LEITO DO RIO DO PEIXE e que a procura dos vestígios de extração recente, não seria mais recente, (!) pelo desenvolvimento natural do leito do Rio, passados 2 (dois) anos de fluxo de águas pesadas, escuras, fortes e continuas, CONFORME APROVADO PELO PRÓPRIO DNPM face aos documentos anexos ns.º 5 e 6.

[...]

E irrazoável e desproporcional à Administração Pública divagar sobre vestígios de mineração dentro de um leito de rio, passados mais de 2 (dois) anos de atividade que ela mesma autorizou, bem como discorrer suposições sobre valores e quantidade de minerais, cujos dados são de competência de experts ou peritos a serem designados para este fim.

É inconcebível que o próprio órgão, receptor do Plano de Lavra para Guia de Utilização onde consta o leito do Rio como ponto de lavra, pretenda, 2 (dois) anos depois, aferir vestígios, negando-lhe, as escuras, o devido processo legal.

[...]

A Lei 9.784/99 não permite suposições sobre ato jurídico perfeito alcançado por processo administrativo vinculado. O agente só pode agir conforme prescrito em lei, conforme garantias constitucionais consubstanciadas por meio dos

Princípios do Direito Administrativo e exegese da Lei que regulamento o processo administrativo na esfera Federal, a qual impede sua interpretação subjetiva própria, ou avaliações sobre ponto de vista pessoal.

Além de negar todos os preceitos a um ato jurídico administrativo válido, e aos princípios do Direito Administrativo, o Relatório Auditoria Especial induz V. Sas. ao erro.

É ardil, astucioso e PARCIAL, uma vez que AGENTES DO DNPM concordaram com o Projeto de Lavra expedindo as Guias de Utilização respectivas; efetuaram as vistorias exigidas pelo procedimento, e participaram de todos os procedimentos administrativos, IMPRESCINDÍVEIS PARA EXPEDIREM OS CERTIFICADOS EM QUESTÃO.

Caso houvesse alguma irregularidade na conduta da titular as GUIAS DE UTILIZAÇÃO deveriam ter sido feitas exigências nos termos dos arts. 21, §2º; 41, §2º do Código de Mineração e item 16.7 da Instrução Normativa DNPM n.º 1/83, cuja transgressão infringe norma específica do procedimento administrativo minerário.

Em sua defesa, o interessado ainda acrescenta que:

- é possível que o Relatório em discussão tenha induzido os respeitáveis auditores da Receita Federal em erro, pois os signatários do AI interpretaram, sem nível de certeza e provas a questionabilidade de condutas e “sempre supostas” culpabilidade dos fatos;

- o texto utilizado no relatório é sempre hipotético. Não foram exaradas definições de forma contundente, pela irregularidade dos processos administrativos ns.º 930.032/2004, CPK 25; 930.033/2004, CPK 26; 930.073/2004, CPK 29 e 930.211/2004, CPK 39;

- ao proferir as “Recomendações Finais” - enviando-se Ofício destinado Receita Federal — EXCLUINDO-SE a GAR Mineração, a equipe do “Relatório GT Auditoria Especial” fatalmente considerou as falhas no levantamento das informações, procedimentos viciados e insuficiência de provas para concluir à margem da lei administrativa, omitindo sua indicação à penalidade, sob pena de constituir uma injustiça, como a que agora é indevidamente alvo de discussão e defesa;

- o “silêncio” quanto ao nome da contribuinte; sua supressão, sua omissão, há de ser interpretada sem a incidência da vontade do agente. A omissão do poder público NÃO PODE SER desconsiderada, pois também a supressão é resultado da falta de provas;

- o Relatório GT Auditoria Especial - Certificação do Processo Kimberley não foi submetido ao processo administrativo regular.

Portanto, é impossível que existam quaisquer formas de provas admitidas em direito, sobre a tipificação empregada;

- possivelmente induzido ao erro pelo Relatório GT Auditoria Especial aduz o Ilmo. Auditor Fiscal que tais certificados foram emitidos irregularmente. Entretanto, a tipificação da lei 10.743/03 é diversa, pois sua redação é codificada, inadmitindo interpretações e não se fundamentou ou motivou o artifício tipificado em lei, praticado pela contribuinte;

- inexistente a razão, condução de fatos, motivação e o respectivo fundamento competente para a tipificação do termo jurídico 'ARTIFÍCIO' a que tenha, hipoteticamente e supostamente, cometido a contribuinte;

- são empíricos os argumentos em que se baseia o Auto de Infração deste processo, frente A norma legal específica, prescindindo completamente sequer de indícios, tão pouco, provas que inferem conduta irregular da contribuinte. Confira-se no documento 'Relatório GT Auditoria Especial': (...) (i) - é improvável; - quase impossível; (iii) supostamente; (iv) - podendo; (v) - no entender deste técnico;

- respeitosamente, não se coaduna com a normatividade e a segurança jurídica constitucional, a transformação de meras suposições em IRREGULARES e, posteriormente, levar a crer que seja um ARTIFÍCIO. Afinal, qual foi a conduta que definiu o (termo legal) artifício(?).

Por fim, a empresa requer que 'lhe seja concedida a produção de toda forma de prova em direito admitida inclusive com a oitiva de testemunhas a serem arroladas no momento em que se fizer oportunamente necessárias" e, ainda, que:

(i) seja julgado insubsistente e nulo o processo 1061100313/2009-70;

(ii) sejam declaradas NULAS as sanções advindas deste, especialmente o Auto de Infração lavrado, bem como o processo administrativo de arrolamento de bens - pessoa jurídica n.º 10611.00314/2009-14;

(iii) a juntada posterior de documentos em geral;

(iv) seja a titular intimada em sua sede de todas as movimentações e decisões relativas ao presente procedimento, ou de autos que decorram deste;

(v) seja propiciada oportunidade para demais esclarecimentos que por ventura sejam necessários, bem como o direito de petição;

DA DILIGÊNCIA REALIZADA NO PROCESSO

O processo foi a julgamento, tendo sido distribuído à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza/CE, que, através do Despacho nº. 1.594, de 08/06/2009, houve

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/04/2013 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 24/0

4/2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 23/04/2013 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 29/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

por bem em converter o mesmo em diligência para a apuração de alguns fatos, considerando-se substancialmente os argumentos do contribuinte na impugnação.

Segundo o despacho acima citado, “tendo em vista a alegação da impugnante de que O Relatório GT Auditoria Especial – Certificado do processo Kimberley não foi submetido ao processo administrativo regular”, seria necessário, para adentrar no mérito da controvérsia, o retorno dos autos à origem para a adoção de providências como:

- Anexar aos autos dos documentos por meio dos quais o Ministério Público Federal comunicou os fatos relacionados à lide, à Receita Federal do Brasil;

Determinando ainda que fosse realizada diligência junto ao Departamento Nacional de Produção Mineral para:

- obter informações sobre a instauração e o desfecho do(s) processo(s) administrativo(s) que apurou(ram) as irregularidades apontadas pelo grupo de auditoria especial, relacionados aos processos de titularidade mineral n.ºs. 860.122/2003 e 860.123/2003 e os processos administrativos vinculados n.ºs. 930.032/2004, CPK 25; 930.033/2004, CPK 26; 930.073/2004, CPK 29 e 930.211/2004, CPK 39, e;

- anexar cópia das principais peças daquele(s) processo(s) do DNPM de apuração de irregularidades, notadamente o relatório conclusivo e o despacho decisório, de modo que seja esclarecido objetivamente se os Certificados Kimberley n.º 25, 26, 29 e 39 foram invalidados ou se o(s) Procedimento(s) administrativo(s) levado(s) à cabo no âmbito daquela autarquia foi (foram) conclusivo(s) no sentido de ter havido a prática de artifício para a obtenção desses certificados por parte da empresa Gar Mineração Comércio Importação e Exportação Ltda.

A realização da diligência por sua vez, anexou os documentos relativos aos processos mencionados pela Delegacia Julgadora, informando ainda que:

- Não obtivera, do Departamento Nacional de Produção Mineral, o devido retorno quanto ao ofício n.º. 123/0/2010/IRF/RFBHE/Gabin/Sefia;

- O contribuinte interessado protocolizou, junto ao Serviço de Fiscalização Aduaneira requerimento no qual expressa seu prejuízo com o arrolamento dos bens controlados pelo processo 10611.000314/2009-14, por conta da morosidade do DNPM em responder aos ofícios que a ela são endereçados, requerendo a remessa urgente do processo para julgamento;

- Que foi procedida a juntada dos documentos solicitados no Despacho n.º. 1.594, de 08/06/2009 que determinou a diligência, inclusive dos ofícios n.º. 219/2006-NIP/SR/DPF/MG (através do qual a Polícia Federal encaminha à Superintendência da Receita Federal os documentos relativos à operação carbono); n.º. 2226/4v/06 (no qual a Justiça Federal de MG solicita à RFB o resultado conclusivo da análise efetuada pela Polícia Federal na mencionada operação); e o Memorando n.º. DRF/BHE/Sefis N.º. 338 (no qual o chefe do serviço de fiscalização da DRF/BHE passa à IRF/BHE o relatório de Auditoria Especial efetuado pelo DNPM e demais expedientes, solicitando a aplicação da multa prevista no art. 10 da Lei 10.743/2003).

Manifestando-se sobre a diligência, o contribuinte, em apertada síntese assim se pronunciou:

- Que a omissão do DNPM ficou constatada e que a mesma resulta no adiamento injustificado do processo, prejudicando eventuais provas porventura necessárias, asseverando os prejuízos que vem sofrendo com as acusações contra ela imputadas;

- Que o arrolamento de seus bens, efetuado em razão do processo, lhe causa inúmeros prejuízos e danos financeiros irreparáveis, inobstante a extrema ilicitude e ilegalidade do Relatório sobre o qual se funda;

- Que os processos administrativos de concessão de direitos minerários foram datados de 09 (nove) meses antes da entrada em vigor da Lei 10.743/2003 (que embasa a autuação combatida);

- Que “Inobstante isso, NÃO HOUVE PENALIDADE exarado de modo legítimo, emanada por autoridade competente (Diretor Geral do DNPM e Subsecretário de Geologia e Mineração) que originasse a abertura de qualquer procedimento em nome da empresa, a ser encaminhada à DRF, quiçá, penalizando a administrada, como amplamente demonstrado no instrumento de defesa apresentado tempestivamente.”

- Que o nome da contribuinte não consta do rol de denúncias oferecidas pelo Ministério Público Federal, nem está entre os denunciados no Despacho de recebimento de Denúncia proferido pela Justiça Federal de Belo Horizonte;

- Se o próprio MPF excluiu o nome da empresa da referida operação mencionada pela SEFIA, é contraditório e ilegítimo que a RFB sustente o AI combatido atendo-se aos mesmos documentos;

- Que, no mesmo sentido, os certificados relativos aos números elencados neste auto de infração, não constam no sumário da denúncia do MPF;

Reiterando, ao fim, todos os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade já resumidos aqui e mencionando que a autuação em comento não poderia embasar-se em documento “ilegítimo” e “ilícito”.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Com o Retorno dos Autos à DRJ/FOR/CE, conforme documento de fls. 1661 (numeração eletrônica), a 2ª Turma desta citada Delegacia de Julgamento, houve por bem em considerar procedente, em parte, a Manifestação de Inconformidade apresentada, proferido Acórdão nº. 08-21.323, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/02/2004, 22/04/2004, 15/07/2004

NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. OCORRÊNCIA

A falta de demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, por meio da averiguação e análise dos fatos levada a efeito em procedimento fiscal próprio desenvolvido no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aliada a ausência nos autos de elementos de prova suficientes para a comprovação do ilícito apontado, constitui vício formal que impele a decretação da nulidade do

lançamento.

Crédito Tributário Exonerado

No voto condutor do julgamento acima, observa-se que o rumo dado aos autos levou em consideração o fato de que não houve uma ação coordenada entre os órgãos competentes para a comprovação de que o sujeito passivo autuado, tivesse, de fato, incidido no enquadramento do inciso II, do artigo 10 da Lei 10.743/2003, nem que, a legislação de regência tivesse definido de forma apropriada quais os procedimentos a serem adotados pelos órgãos que, em conjunto, deveriam adotar para a efetiva aplicação da penalidade prevista na Lei.

Entendeu a DRJ/FOR que o “Relatório GT Auditoria Especial – Certificação dos Processo Kimberley”, no qual consubstanciou-se o auto de infração, possuía apenas natureza preambular, denotando a necessidade de aprofundamento de fiscalizações, por parte da SRFB com vistas à averiguação dos fatos, o que não ocorreu.

A Delegacia julgadora considerou ainda, o silêncio do Departamento Nacional de Produção Mineral quanto à diligência solicitada, demonstrando assim que não restou comprovada a responsabilidade da empresa autuada na prática das irregularidades apontadas, decorrendo tal procedimento, na nulidade, por vício formal, do auto de infração. Efetuiu declaração de voto o Auditor Fiscal Sr. Ícaro Nonato Lopes Cezar, por compreender que, *“embora buscasse tratar de questões preliminares, ao afirmar que não foram encontradas provas suficientes para sustentar o lançamento, o Acórdão proferido inevitavelmente abordou questões de mérito”*, motivo pelo qual votou pela “improcedência do lançamento”.

Houve ainda Recurso de Ofício, por conta da alçada prevista na Portaria Ministerial da Fazenda nº. 3/2008.

DO OFÍCIO DO DEPARTAMENTO NACIONAL DE PRODUÇÃO MINERAL

Às fls. 1701, foi anexado aos autos o Ofício nº. 051/DIFIS-2011, emitido pelo DNPM, em atenção, segundo consta, ao Ofício nº. 1.230/2010/IRFBHE/Gabin/Sefia, no qual o referido órgão informa que:

- Em função das ações decorrentes do “Relatório GT Auditoria Especial – Certificação dos Processo Kimberley”, fora efetuada a baixa de alvarás de pesquisa concedidos aos processos minerários 860.122/2003 e 860.123/2003. (anexou cópia referente às decisões nestes dois processos);

- Com relação aos certificados emitidos elencados no ofício nº. 1.230/2010/IRFBHE/Gabin/Sefia, ainda que referentes a extração ilegal de diamantes, os Certificados Kimberley permanecem válidos em razão dos efeitos produzidos por tais atos administrativos terem ultrapassado a ordem jurídica interna;

- Particularmente, com relação à Gar Mineração Comércio Importação e Exportação Ltda, possuía a mesma condições legais para extração mineral por meio dos Alvarás de Pesquisa 1673 – Processo 860.122/2006 e Alvará de Pesquisa 1674 – Processo 860.123/2003;

Por fim, que “quanto aos procedimentos administrativos levados a cabo ao alcance desta autarquia, os mesmos não permitiram que a autarquia, de forma conclusiva, identificasse a prática de artifício para a obtenção do Certificado do Processo Kimberley por parte da GAR Mineração Comércio Importação e Exportação Ltda.”

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado da Decisão da DRJ/FOR por meio de AR em 03/08/2011 (Fls. 1727 – numeração eletrônica), o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em 01/09/2011, requerendo, sinteticamente, a conversão do julgamento para a “improcedência do lançamento” em razão, segundo divergência contida no voto, do enfrentamento de mérito da matéria, bem como, pronuncia-se quanto ao Ofício nº. 051/DIFIS-2011, destacando que, ao observar-se o teor das articulações lá contidas, verifica-se que “está definitivamente encerrada” qualquer dúvida quanto à inexistência do “artifício” motivador do lançamento.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em cinco volumes, numerado até a folha 1760 (mil, setecentos e sessenta), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, atendendo os pressupostos de admissibilidade, devendo-se dele, portando, tomar conhecimento. Há igualmente Recurso de Ofício, sendo que, por atender às exigências relativas à alçada, igualmente deve ser conhecido.

Verifica-se que a contenda instalada e da qual é objeto este processo administrativo fiscal, diz respeito a aplicação de penalidade relativa a multa isolada, prevista no inciso II, do art. 10, da Lei nº 10.743/2003, aplicada pela Autoridade Tributária a partir do recebimento de “Relatório GT Auditoria Especial – Certificação dos Processos Kimberley”, confeccionado internamente pelo DNPM, a partir da “Operação Carbone”, instaurada pela Polícia Federal e Ministério Público Federal, a fim de investigar a extração e subsequente exportação de diamantes brutos, com o uso de Certificados Kimberley obtidos de forma irregular.

A acusação fiscal, em apertada síntese, centrou-se na suposta utilização de certificados Kimberley obtidos mediante falsas informações, os quais teriam sido utilizados para acobertar a exportação de diamantes, sendo que teriam sido constatadas supostas irregularidades nos certificados Kimberley de nº. 25, 26, 29 e 39, concedidos após haver a concessão de lavra objeto dos processos minerários 860.122/2003 e 860.123/2003, o que teria permitido a circulação de diamantes sem procedência, e, conseqüentemente, poderiam indicar o fato de que fossem os mesmos “diamantes de sangue”, e, assim, estaria justificada a aplicação da penalidade.

Por sua vez, o contribuinte sustenta, também em apertada síntese, que a operação deflagrada pelo citado grupo de trabalho interno do DNPM, a partir dos indícios contidos na denúncia e da investigação deflagrada pela Polícia Federal, não foram conclusivas quanto à existência de vícios e que não resultaram na emissão de Ato Administrativo que culminassem na efetiva revogação ou anulação das concessões contidas nos processos minerários citados, e que, mesmo que resultasse, deveria ter sido prolatada sob o pálio do devido processo legal e da ampla defesa, o que em momento algum restara oportunizado ao sujeito passivo titular da licença administrativa.

Afirma que os processos administrativos minerários que culminaram na concessão dos direitos de exploração mineral seguiram todos os rígidos procedimentos e demais fases do processo respectivo, dentro do DNPM, e que após ser regularmente exarado o Ato Administrativo, foram igualmente obtidas, também dentro do devido processo legal, os Certificados Kimberley em referência, sem que jamais tenham sido questionados ou apresentadas provas que pudessem demonstrar que haveriam as supostas irregularidades que poderiam vir a deflagrar um processo de revogação, cassação ou anulação dos referidos Certificados. Quando a acusação de que abandonara área de exploração que lhe fora concedida (o que denotaria falta de exploração efetiva da jazida), afirma que a acusação baseia-se em vistoria efetuada cerca de 2 anos após os fatos, e sustenta-se em meros indícios visuais a partir do “leito do rio do Peixe”, sem qualquer elemento pericial técnico que pudesse atestar esse

referido abandono, o qual, de todo modo, nega veementemente, inclusive trazendo prova documental refutando referidos indícios.

A DRJ, por seu turno, após ter submetido o processo a diligência, a qual produziu novos elementos para o arcabouço probatório dos autos, acabou por admitir não terem sido carreadas provas suficientes para que restassem comprovadas as irregularidades na obtenção dos certificados Kimberley, e que, portanto, o lançamento estaria inquinado de nulidade por vício formal, pelo que exonerou a multa aplicada, o que acabou motivando o Recurso de Ofício. Por sua vez, o contribuinte, mesmo tendo exonerada a exigência que lhe fora imputada, maneja recurso voluntário para que seja reconhecido que o mérito da contenda foi efetivamente enfrentado na decisão e, conseqüentemente, o lançamento tributário é improcedente e não meramente nulo quando à forma.

Centralizados os principais pontos em controvérsia, passo ao enfrentamento dos fundamentos que conduziram ao julgamento ora revisado de ofício, para em seguida, tratar do objeto do recurso voluntário.

Tenho que no caso concreto, verifica-se que a aplicação da penalidade está lastreada em um “Relatório GT Auditoria Especial”, que por sua vez, na parte que diz respeito às “proposições”, é textual em afirmar o seguinte:

- "No item III) DAS PROPOSIÇÕES — Fls. 196 da “Análise” — as autoridades competentes prescrevem:

Concluídas as análises relativas às repercussões penais, administrativas e civis concorda-se que uma vez apuradas o conjunto das fraudes no âmbito dos processos administrativos de certificação do Processo de Kimberley, se faz necessária a remessa de cópia integral do relatório à Secretaria da Receita Federal, com fins de aplicação da penalidade prevista no art. 10 da Lei 10.743/2003 de 9 de outubro de 2003. O Ofício destinado à Receita Federal deverá destacar os indícios constatados no exercício do comércio pelas pessoas jurídicas: Sul Oeste Mineração Ltda; Mineração Serra Grande S/A; Morgan Mineração Ind. E Com. Ltda; Itaford Ind. E Com. De Minerais Ltda; Mineradora Seio Francisco Ltda; Minas Diamante Ltda; Mineração São Judas Ltda e R&V Mineração Ltda”; Inexiste o nome de GAR Mineração Com. Imp. e Exp. Ltda na referida ordem W.”; (grifamos)

Ora, referido “Relatório Especial”, por si só, não foi conclusivo e não trouxe elementos de prova contundentes e convergentes no sentido de se poder afirmar, categoricamente, que os certificados Kimberley tivessem sido emitidos de modo irregular. Referido “Relatório GT Auditoria Especial”, ao que tudo assinala, fora enviado pelo Ministério Público Federal para a Secretaria da Receita Federal contendo indícios, a partir dos quais se deveriam aprofundar substancialmente as fiscalizações, no sentido de coletar as provas que pudessem confirmar ou não a ocorrência dos fatos que pudessem amparar a imposição da multa referida no art. 10, II, da Lei nº 10.743/2003.

Referida penalidade cuja conduta é descrita no inciso II, do art. 10, citado, exige que tenha havido um ardil na obtenção irregular da Certificação Kimberley, o que, evidentemente, exige que haja a descrição das condutas correspondentes, amparadas em provas que pudessem corroborá-las. Nada disso constou do Relatório GT Auditoria Especial.

O que se alega é que parte da área objeto de concessão teria sido abandonada, a partir de uma vistoria realizada 02 anos posteriormente às extrações alegadas, e, pelos indícios, tudo levava a crer que não teria havido extração naquele leito de rio. No entanto, além de ter o sujeito passivo trazido prova documental corroborando a existência da extração na referida área, a acusação era apenas indiciária e calcada em presunção. Além disso, culminaria na cassação da concessão da licença para exploração, com efeitos prospectivos *ex-nunc*, e não retroativos. Não afetaria diretamente os Certificados Kimberley, que prescindiriam de processos especiais para serem revogados, cassados ou anulados, conforme o caso e natureza do vício detectado.

Colhe-se da decisão da DRJ/FOR, nas partes que sintetizam as razões que levaram-na a concluir pela exoneração do crédito tributário, os seguintes excertos:

Da auditoria especial levada a efeito no âmbito do Ministério das Minas e Energia

Em 15/02/06, cinco dias após a deflagração da Operação Carbono, foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) a Portaria Conjunta nº 25, de 14/02/06, do Secretário de Geologia, Mineração e Transformação Mineral (SGM), e do Diretor-Geral do DNPM por meio da qual foi constituído o Grupo de Trabalho para realizar auditoria especial, objetivando aferir a regularidade dos procedimentos desenvolvidos pelo DNPM para a emissão de Certificados de Kimberley, nos autos administrativos relativos à pesquisa, extração e exportação de diamantes brutos (art. 1º).

Nos termos daquela portaria o grupo de trabalho composto por servidores do DNPM e do Ministério de Minas e Energia - MME deveria, durante a realização dos trabalhos, propor as autoridades competentes a prática de atos que se apresentassem necessários e para os quais não possuísem competência legal (art. 3º) e, no prazo de 30 dias da data de publicação da norma, apresentar relatório e sugerir procedimentos visando o aperfeiçoamento do Sistema do Processo Kimberley do Brasil (art. 4º):

O prazo para conclusão dos objetivos previstos naquela portaria foi prorrogado em duas ocasiões, inicialmente por mais 15 dias pela Portaria Conjunta SGM/DNPM nº65, de 16/03/06 (DOU 17/03/06), e depois por mais outros 15 dias, contados a partir do dia 02/04/06, por meio da Portaria Conjunta SGM/DNPM nº 81, de 03/04/06 (DOU 05/04/06).

Em 17/04/06, cerca de dois meses após a sua constituição, o grupo de trabalho emitiu o Relatório GT AUDITORIA ESPECIAL — CERTIFICAÇÃO DO PROCESSO KIMBERLEY — BRASIL, documento que instruiu o auto de infração em tela e que se encontra anexado nas fls. 11/60 deste processo administrativo.

Referido relatório, em linhas gerais, apresentou o resultado da auditoria realizada em todos os Certificados de Processo Kimberley (CPK) emitidos pelo DNPM desde o de nº 001, emitido em 05/11/03 até o de nº 184, este suspenso em fevereiro

de 2006. Sendo que dentre o total, 150 instruíram exportações e 34 foram objeto de cancelamento.

O trecho do relatório que mais diretamente interessa para a análise do caso concreto é o item V intitulado *Análise dos processos de Certificação do Processo de Kimberley* que culminaram na emissão de certificados, e dentro deste, mais especificamente, o subitem 2—*Certificados de diamantes de origem irregular*.

Dentro daquele subitem, estão enquadrados os CPK nº 25, 26, 29 e 39, objeto deste auto de infração.

Quanto estes 4 documentos, que tiveram a origem dos diamantes informada como sendo áreas localizadas no Município de Doverlandia/GO, foi dito que:

Da vistoria realizada em fevereiro de 2004 e da análise dos relatórios de vistoria constantes nos processos se observa que é bastante improvável, quase impossível, que os diamantes certificados pelos certificados nº 025, 026, 029, e 039 tenham efetivamente sido extraídos nas áreas vistoriadas. (...)

(...)

No entanto, não há registros neste processo que denotem que as formalidades previstas na portaria acima referida tenham sido seguidas, não há referências a MPF ou Termo de Início de Fiscalização.

Com efeito, a descrição dos fatos constante deste auto de infração, que foi emitido em 28/01/09, denota que a sua fundamentação esta completamente lastreada no teor do relatório elaborado pelo Grupo de Trabalho constituído pela Portaria Conjunta SGM/DNPM nº 25, de 14/02/06 e não em verificações efetuadas internamente nesta RFB. Os autuantes formalizaram a multa acatando por completo as conclusões expostas pelos coordenadores-gerais do grupo constituído por servidores vinculados ao Ministério das Minas e Energia.

Acontece que, sem ignorar a consistência das graves constatações nele contidas, o fato é que o Relatório GT AUDITORIA ESPECIAL — CERTIFICAÇÃO DO PROCESSO KIMBERLEY — BRASIL, concluído após dois meses da constituição do grupo, tinha quando da sua elaboração, um caráter de documento preambular, que demandava aprofundamento de investigações com vistas à averiguação dos fatos ali narrados e apuração de responsabilidades, conforme denotam, exemplificadamente, os seus trechos abaixo transcritos:

Os diamantes clandestinos supostamente extraídos destas Permissões de Lavra Garimpeira foram adquiridos por empresas que emitiram Notas Fiscais de entrada de mercadorias, onde consta o volume e os preços pelos quais eles foram adquiridos, bem como as notas de venda aos exportadores. Esta cadeia de intermediações esta exposta nas tabelas 2 e 3 e pode ajudar os órgãos competentes a apurar o grau de participação e de responsabilidades de cada um dos envolvidos. [fl. 38]

[...]

A apuração completa de todos os responsáveis por estes atos delituosos foge competência desta auditoria, todavia procurou-se através do cruzamento das notas fiscais representativas da compra dos diamantes e sua venda ao exportador, mostrar a cadeia de relações neste negócio, **o que deverá contribuir para que órgãos públicos como o Ministério Público Federal e o Departamento de Polícia Federal possam melhor elucidar os fatos**. [fl. 53]

[...]

Constatada a utilização dos processos de mineração de autos nº 860.122/2003, 860.123/2003, 833.477/2003, 833.478/2003 e 831.972/2002 **supostamente para prática irregulares e ilegais**, entende a comissão de auditoria que **deverá o DNPM adotar as medidas administrativas necessárias a invalidação dos títulos minerários**.

Naquele relatório, os auditores apontaram nomes de titulares de direito minerário, intermediários na venda e exportadores de diamantes que estariam envolvidos em processos minerário conduzidos com alguma espécie de irregularidade, mas não indicaram de forma definitiva os responsáveis e o grau de participação nas ilicitudes verificadas, mesmo porque isso fugia ao escopo de sua competência, estabelecida pela portaria constituidora do grupo, conforme destacado pelos próprios coordenadores-gerais do trabalho.

Tem-se, assim, que o teor daquele documento, por si só, não permite que se conclua se e em que grau a exportadora Gar Mineração Comércio Importação e Exportação teria concorrido para a prática das irregularidades aventadas.

(...)

Conforme visto, a diligência não logrou êxito em obter resposta daquela autarquia e cerca de dois anos depois da sua solicitação, a unidade retornou o processo para esta DRJ/FOR para prosseguimento sem qualquer manifestação daquele órgão sobre as informações demandadas e sem a anexação de outros documentos que viessem a fazer prova sobre a prática do ilícito.

Assim, tem-se que, pelo que se fez constar neste processo, não restou demonstrado em procedimento levado a efeito no âmbito administrativo a responsabilidade da empresa autuada na prática das irregularidades apontadas pelo grupo de auditoria, não servindo para tal o Relatório GT AUDITORIA ESPECIAL — CERTIFICAÇÃO DO PROCESSO KIMBERLEY — BRASIL, único documento apresentado como base para lavratura deste auto de infração.” (grifamos)

O que se constata, no caso em análise, é que a autuação fiscal partiu de indícios da suposta existência de irregularidades nos processos de concessão dos direitos de exploração de lavras, a partir dos quais se ampararam as obtenções dos Certificados Kimberley descritos nos autos, e que ainda deveriam ser submetidos à processo regular de investigação para revogação, cassação ou anulação, no âmbito do próprio DNPM, para após observadas tais formalidades legais, produzir eventualmente efeitos nos atos concessórios dos Certificados Kimberley. Presumindo tais indícios verdades irrefutáveis, lavrou o lançamento, sem aprofundar a fiscalização quanto as demais provas que pudessem corroborar tais assertivas constantes do Relatório CT Auditoria Especial.

No entanto, antes de se deflagrar ou mesmo de finalizar tais procedimentos perante àquele órgão especializado e competente para tal, sem se aprofundar nos indícios que lhe foram ofertados para eventual obtenção de outras provas que lhe pudessem corroborar e dar-lhes substância, consistência, não era possível ter sido validamente lavrado o auto de infração para imposição da penalidade.

Assim sendo, emerge que não fora atendido o ônus da prova que compete a Administração no que diz respeito ao crédito tributário proveniente da aplicação da penalidade.

Discorrendo sobre o ônus da prova em sede fiscal, PAULO CELSO BERGSTROM BONILHA, em sua obra “Da Prova no Processo Administrativo Tributário” (Ed. LTR, 1992, p. 93), assim explicita:

De fato, com a obra de Gian Antonio Micheli, os efeitos processuais da presunção de legitimidade dos atos administrativos foram devidamente equacionados, evidenciando-se a imprestabilidade dos argumentos que o invocaram para justificar a exoneração da prova da administração. Eis a lição do grande mestre peninsular:

*Não pode ser, ao reverso, invocada a presunção de legitimidade inerente ao ato administrativo, de vez que ela não é suficiente para explicar os seus efeitos no âmbito do processo em questão, exatamente porque, nele, o juiz administrativo é posto na condição de formar seu próprio convencimento com a máxima liberdade e, portanto, a precitada presunção não está com força para vincular a formação da decisão judicial, no caso de dúvida’. Como bem salientou o saudoso e ilustre professor que se destacou de forma proeminente na literatura processual e tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo confere à Administração uma ‘relevatio ab onere agendi’ e não uma ‘relevatio ab onere probandi’, isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, **mas este atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão.**” – grifei.*

Fica claro, em análise aos autos, o fato de que não existe prova cabal dos fatos apontados, o que acaba impondo a necessidade de cancelamento do lançamento tributário, nos termos da jurisprudência dominante neste Conselho:

“IRPF - Omissão de rendimentos recebidos de RI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/04/2013 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 24/0

4/2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 23/04/2013 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 29/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Exercício: 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. CHEQUES NOMINAIS, PROVA INDICIÁRIA.

Para caracterizar a infração de omissão de rendimentos a prova indiciária deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador.

Recurso Voluntário Provido, Vistos, relatados e discutidos presentes autos, Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.” (Acórdão 2102-00.885. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. 2ª. Seção. 2ª Turma da 1ª Câmara. Dt. Jul. 24/09/2010. Dt. Publ. 25.01.2011)

“PIS. PRESUNÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A “presunção” consiste nas conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto. A prova indiciária, admitida pelo Direito, apóia-se em um conjunto de indícios veementes, graves, precisos e convergentes, capazes de demonstrar a ocorrência da infração e fundamentar o convencimento do julgador.” (Acórdão 203-09180. 2º Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. Dt. 11/09/2003)

Nesse sentido tem-se ainda o **acórdão nº 107-08.592**, de 25.05.2006, unânime, que teve como Relatora a CONSELHEIRA ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA e cuja ementa consigna:

“LANÇAMENTO – ILEGITIMIDADE PASSIVA – PROVA INDICIÁRIA. A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador. Recurso provido.”

Merece, portanto, ser negado provimento o recurso de ofício, para manter a exoneração da exigência tributária.

Passo a abordagem do Recurso Voluntário, que pleiteia que a reforma da decisão no tocante à motivação da exoneração da multa, passando a ser por vício material, ou seja, pela falta de prova do fato constitutivo do direito do Ente Público ao crédito tributário, por ter sido enfrentado o mérito no referido julgamento, e, conseqüentemente, que seja julgado improcedente o lançamento.

Antes de mais nada, tenho que embora tenha sagrado-se vencedora quanto ao resultado prático final da decisão recorrida, e, portanto, numa primeira análise lhe poderia faltar interesse processual para manejar o recurso voluntário, tenho que no caso em análise é plenamente cabível se conhecer do recurso, seja porque o julgamento da DRJ/FOR foi de improcedência, em parte, da impugnação apresentada (ou seja, não se julgou procedente a defesa), seja porque o fato de ser cancelado o lançamento tributário, dependendo do fundamento, poderá derivar efeitos para a hipótese de revisão de lançamento, nos termos do art. 149, do CTN, dentre outros.

Assim, tenho que merece conhecimento o recurso voluntário, e, no mérito, merece provimento, como passo a abordar.

Tenho que a falta de prova do fato constitutivo do direito ao crédito tributário, ou da ocorrência do fato gerador, tem relação direta com o nascimento da própria relação jurídica tributária, e, conseqüentemente, sua ausência importa em ausência de um de seus elementos essenciais, equivalente a um vício material que inquina o ato de improcedência.

Nesse sentido, cumpre revisitar o que disciplina o Decreto nº. 70.235/1972, que regulamenta o Processo Administrativo Tributário no âmbito Federal:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais **deverão** estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.” (grifamos)

Observe-se que o texto legal é cogente quanto impõe que as provas “devem” instruir o lançamento tributário, de modo que a preterição de uma determinação legal expressa leva à nulidade do ato administrativo.

As nulidades em matéria tributária, embora não sejam as únicas fontes de Direito Positivo que as arrolam, vem expressamente listadas no já mencionado Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

CAPÍTULO – III

DAS NULIDADES

Art. 59. *São nulos:*

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**. (...)*

Art. 60. *As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Art. 61. *A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

Portanto, no art. 59 estão arrolados os casos de nulidade material, ou absoluta, que não poderão, segundo permissão do art. 60, ambos do mesmo Decreto nº 70.235/72, serem saneadas pela autoridade julgadora em sede de processo administrativo tributário.

Aplicando referido entendimento ao caso em concreto, e considerando que a própria decisão que decretara a nulidade do Auto de Infração, foi textual ao fundamentar que referida nulidade deveu-se ante à falta de prova de que o sujeito passivo obteve irregularmente os Certificados Kimberley, não havendo descrição de qualquer conduta que apontasse através de qual procedimento ilícito, ardiloso, ilegal, pudesse o sujeito passivo ter obtido tais certificados, resta claro que tais deficiências do Ato Administrativo de lançamento impossibilitavam o perfeito conhecimento da infração, limitando o exercício do direito de

defesa. Deste modo, na essência, a ausência da prova do fato constitutivo do direito ao crédito tributário objeto do lançamento, importa em vício material, e não meramente formal.

Portanto, no caso dos autos, a nulidade do lançamento tributário deve-se a hipótese legal prevista no inciso II, *in finis*, do art. 59, do Decreto 70.235/72, sendo esse um típico caso de nulidade material.

Apenas em amparo ao entendimento ora sufragado em sede de Processo Administrativo Tributário, cumpre frisar que não são apenas as hipóteses descritas nos incisos I e II, do citado art. 59, que são casos de nulidade. Neste sentido, De Plácido e Silva sustenta o entendimento de que referidos incisos do art. 59 representam casos de nulidade *expressa* ou *legal* (que devem ser declaradas de ofício, a qualquer tempo), existindo, todavia, outras hipóteses que igualmente provocam a nulidade absoluta e a conseqüente necessidade de reconhecimento, ainda que de ofício, da nulidade do ato administrativo de lançamento. Segundo referido jurista, estas nulidades seria chamadas de *relativas* ou *acidentais* (que dependem de argüição, podendo os atos inquinados serem ratificados ou sanados) e as nulidades virtuais (que resultam da interpretação das leis).

Reforçando esse entendimento, Marcos Vinícius Neder assim nos leciona:

“(...) o ato processual pode se desviar desse esquema, apresentando uma inadequação como tipo. São atos imperfeitos, atípicos, sujeitos, portanto, a aplicação de uma regra sancionadora que os tornem inválidos e ineficazes, de modo a garantir a obediência aos imperativos do sistema. A imperfeição por si pode não ser evidente e o ato produzirá efeitos normalmente previstos pela ordem jurídica. Apenas com a declaração de nulidade pelo julgador é que o tornará ineficaz. Assim, tanto o legislador como julgador devem ponderar a relevância jurídica da atipicidade e o prejuízo de sua permanência no mundo jurídico. O primeiro, em sua tarefa legiferante, prescreve as causas merecedoras da sanção de nulidade e o segundo as aplica no caso concreto no processo. No dizer de J J Calmon de Passos, o ato só encontra no estado de nulidade após o pronunciamento sancionador do juiz, antes ele é um ato jurídico capaz de produzir efeitos, embora imperfeito.” (NEDER, Marcos Vinicius. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. São Paulo: Dialética, 2004, p. 467.)

Neste sentido, *mutatis mutandis*, pertinente trazer o entendimento que foi consolidado pelo 1º Conselho Federal de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, atualmente consolidados no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, nos seguintes julgados:

“PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA: A ausência, nos autos, de descrição minuciosa dos fatos e, ainda, de demonstrativos hábeis a esclarecer o critério adotado para apurar o montante de ‘recursos’ e ‘aplicações’, consignados nos demonstrativos de acréscimo patrimonial a descoberto, além de cercear a garantia constitucional de ampla defesa, impedem o exame da matéria pela autoridade julgadora de segunda instância. DECLARAR a nulidade do lançamento por

cerceamento do direito de defesa.” (BRASIL. Primeiro Conselho de Contribuintes. Sexta Câmara. Acórdão ° 106-11.750). – Grifei.

“VICIO FORMAL – NULIDADE – INEXISTÊNCIA – Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. A descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, sendo, portanto, vício material, pois mitiga, indevidamente, a participação do contribuinte na instauração do litígio, mediante a apresentação da impugnação.” (BRASIL. Primeiro Conselho de Contribuintes. Oitava Câmara. Acórdão ° 108-07.556). – Grifei.

“NULIDADE. LANÇAMENTO SEM ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE. A ausência no lançamento da capitulação prevista para as infrações imputadas ao contribuinte implica em nulidade da exigência uma vez que foi emitido em desacordo com o disposto no artigo 142 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72.” (BRASIL. Primeiro Conselho de Contribuintes. Quarta Câmara. Acórdão ° 104-17.440). – Grifei.

Assim sendo, tenho que a ausência de prova dos elementos constitutivos do direito da Fazenda Pública ao crédito tributário, seja ele decorrente da obrigação dita principal seja ela decorrente do produto da penalidade pecuniária, inquina o lançamento de vício material, tornando-o improcedente, pois que desprovido de elemento essencial que o justifique e lhe dê motivação.

Finalmente, cabe trazer à baila elemento que adveio aos autos posteriormente à decisão da DRJ/FOR, mas que apenas reforça a conclusão pela improcedência do lançamento tributário, consistente no teor do Ofício nº 051/DIFIS – 2011, da Diretoria de Fiscalização de Atividade Minerária do DNPM, do qual destaco:

“(…)

Particularmente em relação a GAR Mineração Comércio Importação e Exportação Ltda, cabe informar que a mesma possuía as condições legais para extração mineral por meio do Alvará de Pesquisa nº 1673 e Guia de Utilização nº 020/2003 — 6º DS, no DNPM nº 860.122/2003 e do Alvará de Pesquisa nº 1674 e Guia de Utilização nº 021/2003 — 6º DS no DNPM nº 860.123/2003, nos termos da legislação minerária (§ 2º do Art. 22 do Código de Mineração).

3. Quanto aos procedimentos administrativos levados a cabo ao alcance desta autarquia, os mesmos não permitiram que a autarquia, de forma conclusiva, identificasse a prática de artifício para a obtenção do Certificado do Processo Kimberley por parte da GAR Mineração Comércio Importação e Exportação Ltda.” – Grifei.

Assim sendo, considerando que a infração capitulada no inciso II, do art. 10, da Lei 10.743/2003, exige que haja conduta do agente voltada a obtenção irregular do Certificado Kimberley, e órgão responsável pela emissão e fiscalização da atividade minerária e do respectivo certificado não pode afirmar conclusivamente ter a Recorrente agido de modo infracional da obtenção dos certificados de que era titular, aliado a tudo o mais que dos autos consta, entendo inafastável concluir pela improcedência da acusação e consequentemente do lançamento tributário em exame.

Assim sendo, na esteira das considerações acima, **voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário**, para reconhecer a improcedência do lançamento por ausência de prova do fato constitutivo do direito da Administração ao crédito tributário, com natureza jurídica de vício material daí resultante.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator