



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

Processo nº 10725.720237/2010-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-001.686 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. PIS
Recorrente DRJ EM FLORIANÓPOLIS
Recorrida MODEC SERVIÇOS DE PETRÓLEO DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 02/01/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE

É nulo o Auto de Infração por ausência de motivação. A imputação de penalidades requer o devido lastro em provas.

Recurso Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora.

[assinado digitalmente]

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (presidente), José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martinez Lopez, Paulo Guilherme Déroulède e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício em face da decisão da DRJ em Florianópolis que julgou totalmente improcedente o auto de infração, por entender que não havia nos autos prova da infração.

A ora Recorrente teve contra si lavrado Auto de Infração para exigir crédito tributário no valor de R\$ 11.054.010,00, relativa à multa de um por cento do valor aduaneiro da mercadoria.

Nos termos da descrição dos fatos e do enquadramento legal do Auto de Infração, a ora Recorrente teria omitido a condição do bem importado (usado) quando do registro da Declaração de Importação nº 09/0000659-0. No relatório de auditoria fiscal, constou, ainda, que para o bem em questão, embarcação do tipo FPSO, foi registrada a Declaração de Importação para fins de admissão no regime aduaneiro especial - Repetro e, para tanto, foi obtida a prévia Licença de Importação.

Na Licença de Importação obtida foi declarado que a embarcação estava na condição de "usada". De acordo com a fiscalização, a "Tela da adição 001, da DI nº 09/0000659-0, extraída do sistema SISCOMEX (sistema utilizado pelos operadores do mercado externo para registro das operações de comércio exterior), demonstra que a empresa não informou a condição do bem (material usado), infringindo o disposto na IN-SRF 680/06 e incorrendo nas penalidades previstas no Art. 69 (e parágrafos) da Lei 10.833/03, c/c art. 84 da MP 2.158-35/01."

Regularmente cientificada pela via pessoal (ciência fls. 2 e 12), a ora Recorrente apresentou a impugnação, devidamente instruída com os documentos de folhas 143 a 199, 202 a 400 e 403 a 566. Nela alegou, em estrita síntese, o seguinte:

O Auto de Infração é manifestamente improcedente, na medida em que não houve qualquer erro de preenchimento da Declaração de Importação, haja vista que o bem importado sob o REPETRO não é um "bem usado", e sim um bem NOVO, não sendo, portanto, exigida a indicação de "material usado" no campo cujo preenchimento foi dito como equivocado e que deu origem à multa. Por sua vez, a multa aduaneira foi aplicada de forma desarrazoada e sem qualquer fundamento legal, não devendo prosperar, já que em momento algum houve classificação incorreta do produto sob exame na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), tampouco informado inexata ou incompleta que fosse necessária a determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Mais adiante esclareceu que, o bem em questão era um navio petroleiro construído em 1986, mas que em 2008 foi convertido em um FPSO, cuja função é processar e armazenar toda a produção de uma plataforma de petróleo para posterior descarregamento a navios tanque ou enviada a terra firme por meio de pipeline. No processo de conversão, todos os sistemas, equipamentos e outros componentes do navio foram substituídos, sendo retirados os motores e demais equipamentos do navio original, se tornando, dessa forma, em equipamento novo em final de 2008, importador no início de 2009 sem nunca antes ter sido utilizado como FPSO.

De acordo com a Recorrente todas as características do novo bem estão descritas no Laudo de Avaliação Técnica elaborado pela TS Tech Survey Perícia Naval Ltda. Da mesma forma, o Relatório de Inspeção 2008CH-1330 também certificou que a embarcação importada dispõe de todas as tecnologias mais recentes o que ratifica a classificação do bem como novo. Da a razão de ter sido adotada a classificação fiscal NCM 8905.90.00 - bem novo.

Por fim sustentou que tanto a Portaria Secex nº 10/2010, quanto a Portaria Secex nº 25/2008, vigente à data da importação, são explícitas em determinar que bens admitidos no Repetro estão dispensados de licenciamento.

A licença de importação do presente bem, somente foi requerida e obtida em razão da exigência do Bacen, de acordo com o artigo 30 da Circular Bacen no 2.731/96. Ainda que o bem fosse usado, de acordo como Dicionário de dados do Siscomex Importação — Agosto/2009, "Informações Específicas da Declaração de Importação - Dados da Adição", que tem por finalidade auxiliar os contribuintes no preenchimento das declarações de importação, não é obrigatório o preenchimento da condição da mercadoria se destinada a entrada em regime de admissão temporária, seja o bem novo ou usado.

A DRJ em Florianópolis julgou totalmente improcedente o auto de infração, nos seguintes termos:

INFRAÇÃO. PROVAS. PENALIDADE.

A imputação de cometimento de infração deve estar acompanhada de provas que determinem a responsabilidade da autuada, sem as quais a penalidade respectiva não pode ser aplicada.

Tendo em vista o valor do crédito exonerado, a DRJ em Florianópolis recorreu de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Como é possível perceber do relato acima, a presente controvérsia se resume à existência nos autos de prova qualificação do bem importado. Afinal, foi por entender tratar-se de bem usado e não de bem novo como declarado pela Recorrente que a fiscalização aplicou a multa de um por cento do valor aduaneiro da mercadoria, por suposto erro de preenchimento da Declaração de Importação, ante a ausência da informação da condição de "material usado".

Pois bem. Nos casos de lançamento por homologação, como ocorre no presente caso, determina a lei que, praticado o evento tributário, cabe ao próprio sujeito passivo a tarefa de constituir a respectiva obrigação para, em seguida, proceder ao pagamento antecipado do montante devido. Tudo devidamente lastreado em provas.

A função do Poder Público, nessas situações, resume-se a controlar a regularidade da linguagem emitida pelos particulares, rejeitando-a ou homologando-a, expressa ou tacitamente (art. 150, do CTN), o que faz mediante o cotejo das provas com as declarações prestadas. Assim, o lançamento, quando existente, aparece apenas como ato que substitui aquele inicialmente emitido pelo administrado ou que saneia a sua omissão. Daí o motivo de a manifestação expressa da Fazenda Pública alusiva aos créditos tributários submetidos a esta

modalidade de constituição vir, em regra, acompanhada da aplicação de uma penalidade, objetivada num auto de infração e imposição de multa.

Com efeito, no exercício da atividade de fiscalização, compete ao Agente Público apurar, em estrita observância às regras relativas à produção de provas, os fatos praticados pelos particulares, o que inclui a realização: i. do evento tributário; e ii. do próprio ilícito, decorrente do não recolhimento do tributo ou do seu pagamento a menor, acompanhado, ou não, da inobservância de dever instrumental.

Constatado que essas ocorrências se enquadram nos contornos definidos em hipóteses normativas e havendo tempo hábil, deve a Autoridade Administrativa relatá-los em linguagem competente, imputando-lhes as respectivas relações jurídicas: tributária e sancionatória. Tudo, geralmente, mediante a lavratura de auto de infração e imposição de multa que, por funcionar também como verdadeiro “lançamento”, deve observância aos mesmos pressupostos de validade desse ato.

Com efeito, nos termos do art. 142, do CTN, o ato de lançamento, além de vinculado, é obrigatório. Assim, ciente da ocorrência de eventos tributários, impõe-se à Autoridade Administrativa o dever de realizá-lo, atendendo a todos os elementos que o tipo legal encerra, sem qualquer liberdade, seja no que se refere ao procedimento, seja no que toca ao conteúdo do ato, seja, ainda, no que diz respeito ao momento de expedi-lo.

Seguindo, passo a passo, a sequência procedimental definida em lei, terá que, valendo-se dos dados concretos de que dispõe, **devidamente lastreados em provas**, constituir a respectiva obrigação tributária e/ou a própria multa.

Ao disciplinar o processo administrativo fiscal federal, o legislador estabeleceu expressamente no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, a necessidade de o lançamento ser instruído com prova concludente de que os eventos tributários ocorreram em estrita conformidade com a descrição de hipóteses normativas. Ao assim prescrever, deixou claro que a linguagem jurídica dos atos de gestão tributária, mesmo quando o sujeito competente para expedi-la seja a Administração Pública, deve estar devidamente respaldada em provas. Ausentes estas, ilegítima aquela.

Em termos mais diretos, para que o auto de infração possa prevalecer, surtindo o efeito que lhe é próprio, deve ser realizado de maneira clara e objetiva, revestido com os meios de prova que lhe dão suporte. Afinal, da mesma forma que o particular, não pode a Fazenda simplesmente alegar fatos. Tem que demonstrar a sua ocorrência pelos instrumentos juridicamente admissíveis, sob pena de invalidade do ato produzido.

Fabiana Del Padre Tomé, aplicando as lições de Celso Antônio Bandeira de Melo ao Direito Tributário, adverte que o lançamento, como qualquer ato administrativo, apresenta aspectos internos à sua estrutura e outros externos, que antecedem sua formação: elementos e pressupostos, respectivamente. Composto os elementos, identificam-se: i. a forma, ii. a motivação e iii. o conteúdo. Já, no que se refere aos pressupostos, temos i. a competência, ii. o motivo, iii. as formalidades procedimentais, iv. a finalidade e v. a causa, assim definidos pela autora:

Pressupostos:

(i) competência: diz respeito ao sujeito produtor do ato, devendo ser agente público investido de poderes para fazê-lo; (ii) motivo: acontecimento no mundo fenomênico que exige ou possibilita a prática do ato, figurando como suporte fático da motivação;

(iii) formalidades procedimentais: rito a ser observado pelo sujeito produtor do ato; (iv) finalidade: objetivo pretendido com a prática do expediente administrativo; (v) causa: conexão lógica entre o motivo do ato, motivação e conteúdo. [...]

Elementos:

(i) forma: modo pelo qual o ato se revela (suporte físico, em que se veicula linguagem escrita); (ii) motivação: descrição dos motivos de fato que ensejaram a produção do ato (antecedente da norma individual e concreta); (iii) conteúdo: prescrição normativa constante do ato (consequente da norma individual e concreta), que, nos dizeres de Celso Antônio Bandeira de Mello, encerra a “própria alteração na ordem jurídica produzida pelo ato”, abrangendo os sujeitos ativo e passivo da relação jurídica, bem como seu objeto¹.

Paulo de Barros Carvalho ao tratar dos elementos do ato de lançamento, mais especificamente da motivação, nos ensina:

A motivação do ato administrativo de lançamento ou antecedente é a descrição da ocorrência do fato jurídico tributário normativamente provada segundo as regras em direito admitidas. É a motivação do ato o liame que possibilita a consecução do princípio da legalidade nos atos administrativos. A força impositiva da obrigação de pagar o crédito tributário decorre da motivação do ato, que se lastreia na prova da realização do fato e na subsunção à hipótese da norma jurídica tributária. A motivação é, portanto, o elo entre o prescriptor da norma de lançamento e o prescriptor da regra-matriz de incidência, que viabiliza a realização e o controle da legalidade dos atos administrativos. Por isso, a ausência de motivação vicia a norma de lançamento tributário. Mas não basta a simples descrição do motivo do ato. A motivação deve consignar objetivamente as presunções legais e a prova dos fatos índices que se referem ao fato jurídico tributário. Feito isso, a observância do procedimento legitimará a motivação do ato. A construção da motivação do ato de lançamento tributário rege-se pelas regras que definem o procedimento da autoridade, na conformação desse ato de aplicação do direito².

Nessa linha de raciocínio, fica evidente que o interesse da Fazenda tem como pressuposto justamente a ocorrência do fato tributário propriamente dito ou o ilícito, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados no lançamento ou no auto de infração.

A ausência de motivação, ou seja, de prova, enseja a nulidade do ato de constituição do débito, devendo ser alegado pelo sujeito passivo em impugnação ou mesmo declarado de ofício pelo órgão julgador. Afinal, se, por um lado, a lei permite a Administração Pública aparelhar-se e exercitar diretamente atos de cobrança, por outro, não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão.

¹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 290-291.

² Parecer inédito, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Não há de se admitir, sob qualquer argumento, que o atributo da “presunção de legitimidade”³, próprio ao ato de lançamento e ao auto de infração e imposição de multa, seja suficiente para inverter o ônus da prova, atribuindo aos particulares o dever de fazer prova contrária às cogitações não demonstradas do Fisco. Direitos e garantias individuais, tais como o princípio da estrita legalidade tributária, o da ampla defesa, o do contraditório e, em especial, o da segurança jurídica, impedem entendimento nesse sentido.

Não fora isso e a própria natureza vinculada desses atos, acompanhada de determinação legal expressa no sentido de que a exigência do crédito deve estar devidamente instruída com laudos, perícias, depoimentos, termos e demais documentos indispensáveis à comprovação dos fatos que alega (art. 9º do Decreto nº 70.235/72) já seriam suficientes para barrar iniciativas dessa natureza.

Assim, apenas o lançamento que estiver devidamente respaldado em provas poderá ser considerado legítimo, conforme o sistema. Não basta que a autoridade competente relate o evento ocorrido. É necessário que sua linguagem esteja fundamentada em provas.

Do exposto decorre a conclusão de que, sendo o lançamento ou o ato administrativo de aplicação de penalidade realizados sem respaldo em provas, estando, portanto, viciados na motivação, é imperativa sua retirada do ordenamento jurídico pela autoridade competente.

No caso concreto, como bem colocado pela decisão recorrida, a autoridade fiscal, em momento algum provou que o bem importado era usado. Nas suas palavras, “*cumpre verificar que a fiscalização relata que a interessada não procedeu à informação de que a mercadoria seria usada e remete à "Tela da adição 001, da DI n" 09/0000659-0, extraída do sistema SISCOMEX". Ocorre que não constam dos autos a citada "tela da Adição 001", ou seja, a comprovação material da acusação não consta dos autos*”.

Com efeito, o presente Auto de Infração não está devidamente motivado, afinal, não há nos autos qualquer prova de que a mercadoria (navio do tipo FPSO) era usado. A alegada condição de “bem usado” é embasada em meras suposições, no simples fato de a contribuinte ter requerido e obtido Licença de Importação na qual informou essa condição.

Ocorre que, como corretamente afirmado pela DRJ, não há que se discutir aqui, por despicando, a obrigatoriedade ou não de submissão do bem usado a licenciamento de importação quando destinado ao Regime Aduaneiro Especial do Repetro. O fato é que, a mera informação da condição do bem na Licença de Importação não é prova suficiente dessa condição. Se divergência há entre as informações e ambas são mutuamente excludentes, uma delas esta equivocada, mas não necessariamente aquela aposta na Declaração de Importação.

³ Nesse sentido, explica Suzy Gomes Hoffmann: “A presunção de legitimidade em favor do ato administrativo do lançamento quer significar que, por ter sido emitido por agente competente, se presume válido, até que seja posto fora do sistema por outra norma. Por conseguinte, não é porque o funcionamento do sistema do direito exige a presunção de que todas as normas são válidas até que sejam postas fora do sistema pelos meios competentes, que se pode concluir que o conteúdo dessas normas está em sintonia com as regras do sistema e com os enunciados fácticos a que deve corresponder. Além do mais, não pode ser invocado o princípio da supremacia do interesse público ao interesse particular para fortalecer o entendimento de que há a presunção de legitimidade do conteúdo do ato administrativo do lançamento tributário, pois, como visto, o interesse público é pelo cumprimento da lei. Portanto, se for verificado que no ato de lançamento tributário não se observou o necessário detalhamento do relato do fato, a necessária adequação do fato e da relação jurídica instaurada aos padrões definidos na norma geral e abstrata, não deve prevalecer tal ato, devendo ser expulso do sistema em detrimento do fato de que, da sua manutenção no sistema, poderia advir receita ao Estado”.

(HOFFMANN, Suzy Gomes. *Prova no Direito Tributário*. São Paulo: Copola Editora, 1999, p. 179-80).

De fato, a manutenção do presente AI demandaria a presença de elementos que atestassem a condição do bem. Somente assim, poder-se-ia desqualificar a Declaração emitida pelo contribuinte. Mas não é isso que se vê dos autos, que não está instruído com qualquer prova ou mesmo com mero indício de que a informação do contribuinte esta errada.

Pelo contrário, apenas a autuada é que traz aos autos documentos robustos que demonstram que o bem era efetivamente novo, quais sejam, "Laudo de Avaliação Técnica" e "Relatório de Inspeção 2008CH-1330" da embarcação.

Nesse contexto, não resta dúvida que deve ser mantida a decisão recorrida que cancelou o Auto de Infração por ausência de motivação.

Em face do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso ofício.

[Assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé