



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10814.725129/2015-06  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-010.289 – 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de junho de 2020  
**Matéria** NULIDADE  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MOBICAR COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. AMPLA DEFESA.

Havendo dúvida pela autoridade julgadora de piso quanto à referências a fatos de outro processo administrativo conexo, pode e deve, em diligência, certificar-se dos mesmos em função do alegado em impugnação no rito do Decreto 70.235/72. Sanada as dúvidas, reaberto prazo para o contribuinte se manifestar acerca da diligência, resta assegurada a ampla defesa, o que afasta qualquer prejuízo à mesma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, para afastar a nulidade, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para análise do mérito.

*(Assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Procurador (fls. 557/586), admitido pelo despacho de fls. 599/604, contra o Acórdão 3302-005.484 (fls. 549/555), de 24/05/2018, o qual restou assim ementado:

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Data do fato gerador: 08/02/2011*

*LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.*

*O lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza da presunção de legitimidade. Todavia, essa circunstância não dispensa o Fisco de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento/exigência de tributos, exigência, essa, que nada tem a ver com a inversão do ônus da prova, resultando da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado.*

Em seu recurso especial de divergência, entende a Procuradoria que em hipóteses fáticas semelhantes, os paradigmas 2401-002.504 e 2401.001.150 consideraram que o complemento de questões circunstanciais advindas de diligência determinada pelo órgão julgador de piso, e abrindo prazo para o contribuinte contrapô-las, garantem o devido direito de defesa do contribuinte e não maculam o lançamento de vício que possa ensejar sua nulidade. Asseverou a Procuradora:

*Como visto pelas passagens acima transcritas, os acórdãos confrontados se debruçaram sobre panorama fático semelhante. Todas as decisões discutiam se havia motivo para a declaração de nulidade do lançamento diante da existência de lacunas/ omissões no Relatório Fiscal acerca da descrição dos fatos geradores e/ou matéria tributável. Em todos os casos, o órgão julgador de primeira instância converteu o julgamento em diligência para emissão de Relatório Complementar.*

*A decisão recorrida anulou o lançamento por entender que faltou requisito essencial ao lançamento, relacionado à descrição dos fatos geradores e matéria tributável, pois quando o contribuinte autuado foi cientificado do Auto de Infração, não estavam presentes esses elementos, os quais somente vieram à lume após a realização de diligência.*

*Para o acórdão atacado deveria ser realizado novo lançamento e não complementação por meio de diligência.*

*Os paradigmas indicados, por outro lado, consideraram possível a complementação do Relatório Fiscal por meio de diligência. Os acórdãos apresentados concluíram assim que a realização de diligência privilegia o exercício do direito à ampla defesa.*

*Nesses termos, considerando o resultado da diligência, a intimação do contribuinte autuado e a possibilidade de*

*manifestar-se sobre o Relatório Fiscal Complementar, os paradigmas entenderam que não haveria razões para anular o lançamento, haja vista que os vícios que o maculavam não existiram mais em virtude da diligência e complementação realizada, trazendo a descrição dos fatos geradores e a demonstração da matéria tributável.*

Em pedido subsidiário, alega que se esta C. Turma entender que houve vício, sustenta que a natureza do mesmo seria formal, e não o material, posição firmada pelo recorrido. Acosta sobre tal matéria os paragonados 3102-00.780 e 2302-00.308. Pede, alfim, a reforma do recorrido, "mantendo-se integralmente o auto de infração".

Em conclusão, reitera "*que sendo a atividade tributária estritamente vinculada, todo e qualquer erro de interpretação ou de critérios jurídico importará ilegalidade mas eventuais ilegalidades serão, em regra, sanadas pelo processo de revisão que tem lugar nas instâncias de julgamento do contencioso tributário e importarão a adequação do lançamento às interpretações e critérios jurídicos que prevalecerem na instância revisora*". Alfim, pede o provimento do recurso especial para "*reformular o acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento, mediante os ajustes necessários ao correspondente crédito*".

Em contra-razões (fls. 617/622), pede o contribuinte o improvimento do especial fazendário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso fazendário nos termos em que admitido.

## FATOS

Versam os autos lançamento de ofício para exigência de diferença de tributos (Imposto de Importação - II, Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, PIS-Importação e COFINS-Importação), além de multas agravadas (150%) e juros moratórios, no valor total de R\$ 7.885,80.

Em 08/02/2011, a empresa autuada registrou DI nº 11/0240855-9, instruída pela fatura comercial nº 240, emitida pelo exportador BORADIS DISTRIBUTORS, e outros documentos. Visando anular o Termo de Retenção e Início de Fiscalização nº 26/2011 e liberar as mercadorias objeto da referida DI, a MOBICAR ingressou com o Mandado de Segurança nº 0003618-21.2011.403.6119. Não tendo conseguido a liminar pleiteada, a impetrante apresentou pedido de desistência do *mandamus*, o qual foi homologado por sentença.

Após a devida apuração do caso, entendeu a fiscalização que os valores das mercadorias constantes da referida fatura eram falsos, inferiores aos apurados em importações realizadas por outros importadores, motivo pelo qual, em 19/05/2011, lavrou auto de infração com proposta de aplicação da pena de perdimento às mercadorias, formalizado pelo processo administrativo nº 10814.722218/2011-69.

Inicialmente a fiscalização havia proposto a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas (PA nº 10814.722218/2011-69), todavia, diante de decisão judicial contrária, lavrou dois autos de infração, um para conversão da pena de perdimento em multa (PA nº 10814.721924/2013-55) e este para exigir diferenças de tributos que deixaram de ser recolhidos no despacho aduaneiro das mercadorias.

Em impugnação, a empresa alegou supostos vícios no lançamento, como aplicação de alíquotas maiores do que aquelas constantes no processo de conversão de pena de perdimento em multa e que não teria havido demonstração do critério para o arbitramento do valor aduaneiro para fins da presente exação, pois a acusação de subfaturamento, entende, supõe comprovação inequívoca de que o valor da transação estaria incorreto, não bastando alegar que há mercadorias similares importadas a preços inferiores, como levado a efeito pela fiscalização.

Inicialmente, em 16/12/2015, a DRJ/SPO2, converteu o julgamento em diligência (fls. 208/211). Ao motivar a mesma, o órgão julgador de piso fez as seguintes ponderações:

Observo, ainda, que às fls. 149 e 150 deste processo são cópias de fls. do processo administrativo nº 10814.722218/2011-69.

À fl. 149 consta:

*“De acordo com os documentos instrutivos do Auto de Infração 10814.722218/2011-69, a variação de preços dos produtos pesquisados da adição 001 foi na faixa de 75% a 406%. Consideraremos, para estimativa do valor total dos tributos líquidos iludidos, o percentual mínimo de 75%.”*

À fl. 150 consta:

*“De acordo com os documentos instrutivos do Auto de Infração 10814.722218/2011-69, a variação de preços dos produtos pesquisados da adição 002 foi na faixa de 65% a 254%. Consideraremos, para estimativa do valor total dos tributos líquidos iludidos, o percentual mínimo de 65%.”*

E concluiu:

**1. Anexar a este processo a cópia integral do processo administrativo nº 10814.722218/2011-69;**

**2. Da forma mais detalhada possível, com auxílio de tabelas, gráficos e planilhas, explicar por que os preços declarados pela importadora não foram aceitos, quais foram os critérios adotados para o arbitramento realizado, quais foram os preços encontrados em outras importações para os diversos produtos de interesse, quais as conclusões firmadas e quais foram os novos valores definidos como base de cálculo das adições nº 001 e nº 002;**

**3. Da mesma forma, explicar por que no presente auto de infração foram utilizadas alíquotas de 2,30% e 10,80%, respectivamente, para cálculo do PIS-Importação e da COFINS-Importação devidos na operação de importação (fls. 26 e 27), diferentemente do que havia ocorrido no processo administrativo nº 10814.722218/2011-69, no qual foram utilizadas, respectivamente, alíquotas de 1,65% e 7,60%, para cálculo dos mesmos tributos (fls. 149 e 150)?**

**Finda a diligência, a empresa autuada deverá ser intimada, nos termos do artigo 35, § único, do Decreto nº 7.574/2011.**

A bem lavrada decisão de piso (fls. 472/494) demonstrou que não houve diferenças entre os valores de IPI e II calculados no presente processo com o referente à aplicação da conversão da pena de perdimento (PA 10814.722218/2011-69 - cópia anexada em diligência às fls. 213/428), restando ínfima diferença de 12 centavos de Real. Em relação às diferenças de PIS e COFINS, consigna aquela decisão, com base no afirmado pela diligência (que informou que este lançamento teve por base as alíquotas indicadas na DI<sup>1</sup>), averbou "*que as alíquotas indicadas pela autuada na DI nº 11/0240855-9 podem ser confirmadas às fls. 99 (Adição 001) e 100 (Adição 002)*". Da mesma forma, espancou a alegação impugnatória que o valor aduaneiro do processo original seria R\$ 3.508,59, concluindo que "*tal valor refere-se exclusivamente ao montante de tributos iludidos (II – IPI – PIS – COFINS – ICMS) quando do registro da DI nº 11/0240855-9, e não do valor aduaneiro das mercadorias apurado após o arbitramento realizado pela fiscalização*". E concluiu a decisão de piso:

***Da mesma forma, enganou-se a impugnante ao falar em aumento de valor aduaneiro em relação ao mesmo fato gerador, bem como sobre a inexistência de explicação sobre o porquê do valor aduaneiro apontado neste auto de infração ser diverso do apontado no auto de infração anterior. Vejamos, os valores aduaneiros arbitrados pela fiscalização no processo administrativo nº 10814.722218/2011-69 são os mesmos que serviram de base de cálculo dos tributos exigidos neste auto de infração. À fl. 149, relativamente a adição 001, da DI nº 11/0240855-9, a fiscalização apontou que a importadora deveria ter declarado como valor aduaneiro US\$ 6.751,03, todavia, declarou US\$ 3.857,73. À fl. 150, relativamente a adição 002, da mesma DI, a fiscalização apontou que a importadora deveria ter declarado como valor aduaneiro US\$ 2.822,68, todavia, declarou US\$ 1.710,68. Já neste processo, à fl. 24, a fiscalização detalhou o cálculo do valor aduaneiro por adição, tendo apontado, para a adição 001, valor aduaneiro igual a US\$ 6.751,03, e para a adição 002, valor aduaneiro igual a US\$ 2.822,68.***

***Como se vê, não há que se falar também em divergência entre os valores aduaneiros indicados nos dois processos.***

<sup>1</sup> “Em relação ao quesito 3, a Auditora Fiscal responsável pela lavratura deste auto de infração utilizou as alíquotas (PIS/COFINS) conforme constam na declaração de importação 11/0240855-9 (fls 14/22). No entanto, o Auditor Fiscal responsável pela lavratura do auto de infração original de perdimento, ao realizar a estimativa dos tributos iludidos, não se ateuve, aparentemente por engano, às alíquotas constantes na DI.”.

Igualmente, a decisão de piso afastou a alegação de que o auto de infração não teria informado qual o critério constante do art. 86 do RA/2009 adotado no arbitramento de preço das mercadorias desembaraçadas pela DI 11/0240855-9. Acerca do arbitramento, demonstrou a DRJ que os mesmos produtos importados pela autuada na mesma condição de venda (*free carrier*) por outras empresas tiveram valor exponencialmente maiores, conforme demonstra o quadro de fls. 483/484. Veja-se:

*Como bem alertou a fiscalização, outros indícios também comprovam suas conclusões, quais sejam, estranhamente, não há na fatura nº 240 identificação do signatário do documento, além disso, há divergência entre os endereços da autuada apostos na referida fatura e no Conhecimento de Transporte (HAWB) da carga, de fl. 109.*

*À fl. 406, esclareceu a fiscalização que (negritos meus):*

***“De acordo com os documentos instrutivos do Auto de Infração 10814.722218/2011-69, a variação de preços dos produtos pesquisados da adição 001 foi na faixa de 75% a 406%. Consideraremos, para estimativa do valor total dos tributos iludidos, o percentual mínimo de 75%.”*** À fl. 407, esclareceu a fiscalização que (negritos meus):

***“De acordo com o Auto de Infração 10814.722218/2011-69, a variação de preços dos produtos pesquisados da adição 002 foi na faixa de 65% a 254%. Consideraremos, para estimativa do valor total dos tributos iludidos, o percentual mínimo de 65%.”***

***Enfim, a fiscalização optou pelo arbitramento dos preços dos produtos importados pela menor variação de preço encontrada em cada adição da DI.***

*Com efeito, mesmo que se possa admitir que a exportadora adquiriu os produtos que revendeu em condições extremamente favoráveis, não parece razoável entender que a mesma tenha transferido integralmente a margem obtida a seus clientes, a ponto desses efetuarem compras com diferenças de preços de até 406%, em relação aos preços praticados por outros importadores.*

## **DECIDO**

Se falha houve no lançamento vergastado, foi que ele fez menção a fatos constantes do processo de perdimento conexo a este sem carrear aos autos cópia integral do mesmo. Assim, o órgão julgador de piso, de modo a formar sua convicção ante os argumentos expendidos pela então impugnante, baixou o processo em diligência para fazer acostar a estes autos cópia daquele processo, aproveitando para obter mais informações que entendeu pertinente para decidir.

Não vejo qualquer vício nesse procedimento. Ao contrário, ele decorreu de alegações da autuada, não tendo havido para a defesa qualquer vício, até porque lhe foi oportunizada manifestação à informação decorrente da diligência.

Bem pontua a recorrente:

*Uma eventual ausência ou mesmo imprecisão na descrição completa do fato gerador não pode ser considerada como vício a macular todo o lançamento, devendo ser aplicado o princípio de conservação dos atos. A questão é que o fato gerador ocorreu, em que pese poder-se considerar como não instruído ou mal instruído o respectivo Auto de Infração.*

*Na verdade, sequer se poderia cogitar que houve qualquer prejuízo à defesa do sujeito passivo, tendo em vista a apresentação de ampla e consistente defesa atacando todos os pontos da acusação fiscal, de forma a demonstrar o seu pleno conhecimento.*

*Do mesmo modo, verifica-se que sanadas as irregularidades, omissões ou lacunas no Relatório Fiscal por meio de complementação realizada em diligência, o contribuinte autuado mais uma vez teve oportunidade de defender-se e conhecer todas as razões que levaram à lavratura do Auto de Infração.*

*Também não se pode perder de vista que o contribuinte tinha pleno conhecimento de todo o teor da acusação fiscal formalizada no processo nº 10814.722218/2011-69, cujos elementos e conclusões serviram de fundamento para o presente lançamento.*

Como se denota de todo esse *iter* processual, a mim resta inequívoco que a empresa não teve seu direito de defesa cerceado. Ao contrário, as instâncias processuais no rito do Decreto 70.235/72, que tem, basicamente, a função de autotutela, de modo a tornar hígido o ato administrativo do lançamento tributário, trataram de demonstrar o acerto dos cálculos em função da motivação do lançamento. Dessarte, ao contrário do afirmado, não houve qualquer alteração no critério jurídico do lançamento.

À vista disso, afasto a incidência da nulidade a que se reporta o art. 59, II, do Decreto 70.235/72, pois o que de fato ocorreu foi assegurar ao contribuinte a correta aplicação da Lei, com base em seus próprios argumentos na peça impugnatória e recursal, quando a lide foi delimitada, não tendo havido, de modo algum, cerceio ao seu direito de defesa. Se equívoco houve na demonstração da quantificação do lançamento, o mesmo, dentro do devido processo legal, foi expungido. Certo é, contudo, que não houve prejuízo à defesa, que bem se houve, com manifestações de técnica apurada, tendo bem apreendido a acusação fiscal.

Ademais, não há que se confundir falta de motivo com falta de fundamentação/motivação. A primeira representa a exposição dos motivos, ou seja, a demonstração, por escrito, de que os pressupostos de fato que justificam o ato, no caso a exigência fiscal, realmente existiram. Já a motivação diz respeito às formalidades que ensejam a formação do ato.

Com o novo pronunciamento fiscal, todavia, verifico que foram apresentados todos os elementos necessários à boa compreensão dos motivos que deram ensejo ao lançamento.

A eventual imprecisão na descrição do fato gerador (incluída aqui a ausência de juntada de documentos que embasaram o lançamento) em nada interferiu na configuração do crédito tributário em todos os seus aspectos. Isso porque, em momento algum se afirmou ou

---

concluiu que o fato gerador da obrigação tributária não ocorreu. E a diligência saneou, espancou qualquer mácula ao lançamento. Assim, não identifiquei na hipótese qualquer vício, seja de natureza material, seja formal.

E, como diz o velho brocado, "*pas de nulité sans grief*". Consabido que a declaração de nulidade é medida extrema, não identifiquei nos autos motivação para decretá-la.

Em face de todo o articulado, entendo que não há que se falar em nulidade, uma vez demonstrado que não houve qualquer prejuízo à ampla defesa do contribuinte.

### **DISPOSITIVO**

Ante o exposto, conheço do recurso do Procurador e dou-lhe provimento, devendo os autos retornar à Turma recorrida (3302) para, afastada a nulidade, adentrar no mérito da exação.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 10814.725129/2015-06  
Acórdão n.º **9303-010.289**

**CSRF-T3**  
Fl. 10

---