



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10821.720385/2017-71
Recurso De Ofício
Acórdão nº 3402-006.774 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 17/02/2017

NULIDADE. ATO DE IMPOSIÇÃO DE MULTA. MOTIVO. AUSÊNCIA. VÍCIO MATERIAL.

O vício formal consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato administrativo, enquanto o vício material decorre de problemas relativos ao próprio conteúdo do ato.

Impõe-se a nulidade do ato administrativo diante da inexistência de motivo, verificada quando a matéria de fato ou de direito que lhe serve de fundamento é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido.

No caso, a matéria de fato descrita no auto de infração não encontra correspondência no dispositivo legal que prevê a infração apontada, restando caracterizado vício material do ato administrativo de imposição de multa.

VÍCIO MATERIAL OU FORMAL. ATO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. ALTERAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA. POSSIBILIDADE. REFORMATIO IN PEJUS. INOCORRÊNCIA.

A natureza do vício do ato administrativo discutido trata-se de matéria de ordem pública, passível de conhecimento de ofício pelo julgador, independentemente de alegação das partes. Dessa forma, a alteração efetuada pelo CARF no motivo da nulidade do ato administrativo de imposição de multa (vício material) em relação àquele utilizado na decisão recorrida (vício formal) não configura “reformatio in pejus” para a recorrente (Fazenda Nacional).

Recurso de Ofício negado

Crédito Tributário exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a declaração de nulidade do ato administrativo de imposição da multa, mas por vício material. Os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes e

Waldir Navarro Bezerra entendiam por não adentrar na divergência entre vício formal e vício material, mantendo integralmente a decisão da DRJ.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes, Cynthia Elena de Campos e Müller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso de ofício contra decisão da Delegacia de Julgamento em Fortaleza que julgou procedente a impugnação da contribuinte para anular, por vício formal, o lançamento efetuado, exonerando o sujeito passivo do respectivo crédito.

Versa o processo sobre auto de infração para a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro pela impossibilidade de apreensão da mercadoria estrangeira pela infração de “falsa declaração de conteúdo”, prevista no art. 689, inciso XII do Decreto nº 6.759/2009 (art. 105, inciso XII, do Decreto-lei nº 37/1966), no montante de R\$ 20.806.796,36, sob a alegação de que houve divergência entre a descrição da mercadoria na Declaração de Importação (DI)/Licença de Importação (LI) (“derivado de petróleo – nafta para petroquímica a granel”) e outros documentos de instrução do despacho, quais sejam, o Conhecimento marítimo de Carga (BL), a Fatura Comercial e o Certificado de origem do Mercosul (“gasolina natural”).

A interessada apresentou impugnação, alegando, em síntese: a) a impugnante jamais poderia declarar que o produto importado seria Gasolina Natural uma vez que o produto era destinado à indústria petroquímica; b) a fiscalização não aponta qualquer conduta de intuito doloso nas ações da Impugnante, e mesmo porque ela não existe; c) eventual erro na classificação fiscal da mercadoria estaria, em tese, sujeito à penalidade específica de 1% do valor aduaneiro, na forma do artigo 711, inciso I, do RA/2009; e d) com base no Ato Declaratório COSIT 10/1997, tem-se entendido que não se configura declaração inexata da mercadoria quando não se constata intuito doloso ou má fé do contribuinte, o que mitiga a própria regra do art. 136 do CTN.

A Delegacia de Julgamento decidiu por anular por vício formal o lançamento, sob o entendimento de que:

- Ao que tudo indica, houve divergência entre o que consta nos documentos acima e que foi declarado na DI. Porém, apesar de haver essa discrepância, analisando-se a descrição dos fatos do auto de infração, em confronto com a legislação, acima transcrita, relativa à multa equivalente ao valor aduaneiro aplicada, houve vício formal quando da referida exigência.

- A fiscalização não se pronunciou a respeito de pressuposto fundamental para a configuração da infração: deixou de demonstrar o dolo, a razão pela qual a impugnante teria, conscientemente e por vontade própria, importado um produto e declarado outro.

A autoridade de primeira instância recorreu de ofício da sua decisão, em virtude de o crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada previsto no artigo 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

O crédito tributário exonerado pela Delegacia de Julgamento é superior ao limite estabelecido pela Portaria MF nº 63/2017¹, razão pela qual toma-se conhecimento do recurso de ofício.

O julgador *a quo* entendeu que teria havido vício formal no lançamento, no que concerne a sua motivação, vez que se deixou de demonstrar o dolo na conduta do agente, no sentido de que ele teria “conscientemente e por vontade própria, importado um produto e declarado outro”, eis que, no entender desse julgador, a expressão “falsa declaração de conteúdo” do dispositivo necessariamente pressuporia a existência de intenção, e, portanto, exigiria que esse elemento subjetivo tivesse sido demonstrado, ainda que por meio de indícios.

A infração em questão está consolidada no art. 689, XII, §§1º e 3º do Regulamento Aduaneiro/2009, nos seguintes termos:

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e §1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

(..)

XII - estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

(...)

¹ Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017 (Publicado(a) no DOU de 10/02/2017, seção 1, pág. 12) Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

§1º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, §3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

(...)

§4º Considera-se falsa declaração de conteúdo, nos termos do inciso XII, aquela constante de documento emitido pelo exportador estrangeiro, ou pelo transportador, anteriormente ao despacho aduaneiro.

(...)

Da leitura do auto infração percebe-se a seguinte linha argumentativa do autuante para sustentar o cometimento dessa infração pelo importador:

a) A DI tem de ser instruída obrigatoriamente com a via original do conhecimento de carga ou documento de efeito equivalente e da via original da fatura comercial assinada pelo exportador.

b) No caso, houve divergência entre a descrição da mercadoria na Declaração de Importação (DI)/Licença de Importação (LI), e no Conhecimento marítimo de Carga (BL), na Fatura Comercial e no Certificado de origem do Mercosul.

c) Tendo sido intimado, o importador apresentou alegações genéricas e insuficientes para esclarecer essa divergência de informações nos documentos.

Como se vê, independentemente de qual seja o sentido adotado para o termo “falsa declaração de conteúdo” do dispositivo legal, a fiscalização não se deu ao trabalho de explicar porque a divergência entre a DI e os demais documentos que a instruem, relativamente à descrição da mercadoria, representaria uma “falsa declaração de conteúdo” quanto à mercadoria estrangeira “chegada ao País”.

Para a aplicação dessa multa, em substituição ao perdimento da mercadoria, deveria o autuante ter demonstrado, dentro da sua livre convicção, que a mercadoria estrangeira efetivamente chegou ao País com “falsa declaração de conteúdo”, mas não o fez.

Em verdade, pelos elementos que constam nos autos, não se pode aferir com completa certeza se a mercadoria estrangeira efetivamente importada corresponderia à descrição constante na Declaração de Importação ou àquela que consta nos demais documentos que a instruíram. Como bem observou o julgador da DRJ, “sequer se pode dizer qual era a mercadoria importada, uma vez que houve descarga direta e o produto não foi periciado, já não houve a retirada de amostra, tendo a impugnante apresentado laudos de arqueação (fls. 117-125), coincidentes com a data da descarga, informando ser o produto nafta petroquímica, o que, no mínimo, levanta dúvida sobre qual teria sido o produto importado, não se podendo afirmar taxativamente ter havido divergência entre a mercadoria importada e a declarada”.

Dessa forma, carecendo o auto de infração da demonstração racional da adequação da situação concreta à norma veiculada pelo art. 689, XII do Regulamento

Aduaneiro/2009, cabe a declaração de nulidade do ato de imposição de multa, não por vício formal como efetuado pela DRJ, mas por vício material.

A diferença entre vício material e formal pode ser esclarecida com os ensinamentos de Neder e López² com auxílio de Eurico de Santi nestes termos:

Para Eurico de Santi, se o lançamento objeto de invalidação apresentar vício em seu processo de produção, é caso de anulação; se o vício estiver instalado em seu produto, é caso de nulidade. Vincula, portanto, a anulação aos problemas que se referem ao processo de produção do lançamento (vícios formais) e a nulidade aos problemas inerentes ao conteúdo do ato (vícios materiais). (...) Assim, se a invalidade do lançamento decorre de problemas nos pressupostos de constituição do ato, ou seja, na aplicação da regra-matriz de incidência (direito material), diz-se o vício é material. Se a anulação decorre de vício de forma ou de formalização do ato, o vício é formal e se aplica o art. 173, II, para reinício da contagem do prazo decadencial.

Embora o presente processo não trate da exigência de tributos, mas de aplicação de penalidade em face de cometimento de infração administrativa, vale a mesma regra acima para diferenciar o vício material do formal considerando a materialidade da infração no lugar da regra matriz de incidência tributária.

Com efeito, no caso, o problema está nos pressupostos de constituição do ato administrativo de imposição da penalidade, ou seja, inexistente o próprio fato que caracterizaria o cometimento da infração veiculada pelo art. 689, XII do Regulamento Aduaneiro. Melhor dizendo, não há nos autos descrição do motivo que fundamente o ato administrativo de imposição da penalidade.

Utilizando-se dos parâmetros dados pelo art. 2º da Lei nº 4.717/65, que regula a ação popular, a invalidação do ato administrativo no caso sob análise encontraria fundamento na “inexistência dos motivos” (alínea “d”) e não no “vício de forma” (alínea “b”), como se vê abaixo:

Lei nº 4.717/65

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;**
- c) ilegalidade do objeto;
- d) inexistência dos motivos;**
- e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

- a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;
- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;**
- c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;
- d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;**

² NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. São Paulo: Dialética, 2002, p. 418.

e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência. [negritei]

Nesse mesmo sentido foi decidido no Acórdão nº 9101-002.976, de 6 de julho de 2017, por unanimidade de votos, sob voto condutor do Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, assim proferido:

(...)

Pela enumeração dos elementos que compõe o ato administrativo, já se pode visualizar o que se distingue da forma, ou seja, o que não deve ser confundido com a aspecto formal do ato (a competência, o objeto, o motivo e a finalidade).

No contexto do ato administrativo de lançamento, vício formal é, via de regra, aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade jurídica representada (declarada) por meio deste ato.

O vício formal normalmente não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária.

O vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN abrange, por exemplo, a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do lançamento, a falta de assinatura do autuante, ou a falta da indicação de seu cargo ou função, ou ainda de seu número de matrícula, todos eles configurando elementos formais para a lavratura de auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, mas que não se confundem com a essência conteúdo da relação jurídico-tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, etc. - CTN, art. 142).

Aliás, um erro nos elementos que identificam a essência/conteúdo da relação jurídico-tributária até pode ser considerado como um vício formal desde que, por exemplo, ele se apresente como resultado de uma evidente discrepância entre o que se pensou e o que se exteriorizou pela escrita (as inexistências materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo), quando todo o contexto do que está sendo dito aponta num determinado sentido, e um ponto específico, desconexo do conjunto das ideias, aponta em outro, ou dá uma informação simplesmente fora de contexto, etc.

(...)

Importante aqui registrar que a alteração pelo CARF no motivo da nulidade do ato de imposição de multa em relação àquele utilizado na decisão recorrida não configura “reformatio in pejus” para a Fazenda Nacional, eis que a natureza do vício (formal ou material) que enseja a declaração de nulidade de ato administrativo trata-se, claramente, de matéria de ordem pública, passível de conhecimento de ofício pelo julgador, independentemente de alegação das partes.

Nesse sentido é o entendimento do STJ nos Acórdãos cujas ementas são transcritas abaixo:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL - AÇÃO DE RESCISÃO CONTRATUAL - ACÓRDÃO DESTE

ÓRGÃO FRACIONÁRIO QUE NEGOU PROVIMENTO AO RECLAMO.
IRRESIGNAÇÃO RECURSAL DA PARTE RÉ.

1. A Segunda Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento segundo o qual, quando a decisão monocrática for omissa sobre a fixação de verba honorária recursal (art. 85, § 11, CPC/2015), poderá o colegiado, ao não conhecer ou desprover o respectivo agravo interno, fixá-la de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública, que independe de provocação da parte e não implica reformatio in pejus.
2. Na hipótese, apesar de satisfeitos os requisitos para fixação dos honorários recursais, esses não foram arbitrados na decisão monocrática que negou provimento ao agravo em recurso especial, tampouco no acórdão que a manteve em sede de agravo interno, quadro que viabiliza o arbitramento na presente etapa.
3. Embargos de declaração acolhidos para, sanando a omissão apontada, fixar honorários sucumbenciais recursais.

(EDcl no AgInt no AREsp 1396437/SP, Rel. Ministro MARCO BUZZI, QUARTA TURMA, julgado em 12/08/2019, DJe 15/08/2019)

PROCESSO CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO DE SENTENÇA. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO SALDO REMANESCENTE. APLICAÇÃO DA TR. INOCORRÊNCIA DE REFORMATIO IN PEJUS. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. AGRAVO INTERNO DOS SERVIDORES A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A alteração dos índices de correção monetária e juros de mora, por se tratar de consectários legais da condenação principal, possuem natureza de ordem pública, cognoscível de ofício, motivo pelo qual não prospera a alegação de ocorrência de reformatio in pejus. Precedentes: AgRg no AREsp. 288.026/MG, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 20.2.2014; EDcl no AgRg no AREsp. 52.739/RS, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 5.12.2013; EDcl nos EDcl no Ag 1.074.207/RS, Rel. Min. ALDERITA RAMOS DE OLIVEIRA, DJe 4.9.2013.
2. Agravo Interno dos Servidores a que se nega provimento.

(AgInt no REsp 1575087/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/10/2018, DJe 19/11/2018)

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSUAL CIVIL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO EXPRESSO DO AUTOR DA DEMANDA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRONUNCIAMENTO JUDICIAL DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. JULGAMENTO EXTRA OU ULTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. (...) JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 1.002.932/SP).

1. A correção monetária é matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita, razão pela qual sua inclusão ex officio, pelo juiz ou tribunal, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão judicial (Precedentes do STJ: ...)
2. É que: "A regra da congruência (ou correlação) entre pedido e sentença (CPC, 128 e 460) é decorrência do princípio dispositivo. Quando o juiz tiver de decidir independentemente de pedido da parte ou interessado, o que ocorre, por exemplo, com as matérias de ordem pública, não incide a regra da congruência. Isso quer significar que não haverá julgamento extra, infra ou ultra petita quando o juiz ou tribunal pronunciar-se de ofício sobre referidas matérias de ordem pública. Alguns exemplos de matérias de ordem pública: a) substanciais: cláusulas contratuais abusivas (CDC, 1º e 51); cláusulas gerais (CC 2035 par. ún) da função social do contrato (CC 421), da função social da propriedade (CF art. 5º XXIII e 170 III e CC 1228, § 1º), da função social da empresa (CF 170; CC 421 e 981) e da boa-fé objetiva (CC 422); simulação de ato ou negócio jurídico (CC 166, VII e 167); b) processuais: condições da ação e pressupostos processuais (CPC 3º, 267, IV e V; 267, § 3º; 301, X; 30, §

4º); incompetência absoluta (CPC 113, § 2º); impedimento do juiz (CPC 134 e 136); preliminares alegáveis na contestação (CPC 301 e § 4º); pedido implícito de juros legais (CPC 293), juros de mora (CPC 219) e de correção monetária (L 6899/81; TRF-4ª 53); juízo de admissibilidade dos recursos (CPC 518, § 1º (...)) (Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery, in "Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante", 10ª ed., Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 2007, pág. 669).

(...)

(REsp 1112524/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, CORTE ESPECIAL, julgado em 01/09/2010, DJe 30/09/2010)

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a declaração de nulidade do ato administrativo de imposição da multa, mas por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula