



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

Processo nº 10831.006356/2006-21
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.851 – 3^a Turma
Sessão de 17 de outubro de 2017
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RCM SERVIÇOS AUXILIARES DE TRANSPORTE AÉREO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 17/08/2005

LANÇAMENTO FISCAL. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Vícios formais são aqueles que não interferem no lançamento. No presente caso, houve erro na identificação do sujeito passivo caracterizando vício material, que estão relacionados com à validade e a incidência de lei.

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 negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Jorge Olmíro Lock Freire, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, contra acórdão nº **3202000.443**, proferido pela 2º Câmara/2º Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que decidiu em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração em razão do lançamento fiscal conter erro de identificação do sujeito passivo.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Trata este processo de Notificação de Lançamento do resultado da Vistoria Aduaneira realizada em mercadorias acobertadas pelo documento de carga MAWB 404 18407502 HAWB 04388.

Segundo o Termo de Vistoria Aduaneira de fls. 26/27, à vista dos documentos juntados ao processo, constatou-se que a carga em tela chegou ao Aeroporto de Viracopos em 06/03/2006, às 10:20 hs, consolidada por meio do MAWB 404 1840 7502 referente a 8 (oito) volumes, com peso bruto declarado de 25,000 Kg, sob tratamento de carga TC4 (trânsito imediato), tendo sido lavrado o respectivo termo de entrada de número 060008008 no sistema MANTRA (fls. 48, documento juntado pela interessada).

Em 06/03/2006 a empresa Polar Transportes Rodoviários Ltda., CNPJ 67.890.426/000139, vinculou a DTA nº 06/00811085 ao MAWB 4041840 7502 a fim de que a carga por ele acobertada fosse submetida a trânsito aduaneiro com destino ao Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro.

Em 15/03/2006, a RCM, Serviços Auxiliares de Transportes, representante do transportador aéreo Arrow Air Inc., solicitou a realização de vistoria aduaneira para a carga acobertada pelo MAWB 404 1840 7502 HAWB 04388 (documento juntado pela interessada na Impugnação).

Citou, ainda, que dentre os documentos apresentados pelo representante do transportador aéreo, ressaltou-se o de fl. 15, que diz respeito a extrato de consulta obtido do sistema TECAPLUS DA INFRAERO onde pode ser observado que relativamente ao MAWB 404 1840 7502 aquela empresa informou ter recebido os 8 (oito) volumes por ele acobertados, mencionando ainda que o peso bruto relativo aos mesmos correspondia a 23,19, com as seguintes avarias: DIFERENÇA DE PESO; AMASSADO; RASGADO; RETIFICADO, FURADO, (este documento, que é fl. 15 de outro processo, também foi juntado pela interessada RCM)..

Durante a Vistoria, a Comissão solicitou a apresentação de todos os volumes acobertados pelo MAWB 404 1840 7502, tendo sido localizados 7 (sete) dos 8 (oito) informados no sistema MANTRA. O volume relativo ao HAWB 04388 não foi apresentado. Tendo sido realizada nova pesagem dos volumes restantes, aferiu-se peso de 14,5 Kg.

Tanto o representante do transportador aéreo como a representante da INFRAERO informaram que não houve êxito nas buscas realizadas a fim de que se encontrasse o volume faltante e, confrontando-se o peso bruto inicialmente aferido pela INFRAERO e informado no TECAPLUS (23,19 Kg) com a nova aferição, verificou-se uma diferença de 8,690 Kg; peso bruto muito próximo ao do volume acobertado pelo HAWB 04388, conforme informado no documento de fls. 14.

Segundo a Comissão pelos elementos apontados, pode se considerar inequivocadamente como extraviado o volume a que diz respeito o HAWB 04388.

Questionados, os presentes informaram não disporem de maiores conhecimentos dos fatos que possam ter dado causa ao extravio do volume em referência.

Considerando que, nos termos da IN SRF nº 102/94, em seu art. 16 dispõe:

"A carga cujo tratamento imediato não implique destinação para armazenamento deverá permanecer sob controle aduaneiro, em área própria, previamente designada pelo chefe da unidade local da SRF, sob responsabilidade do transportador ou do desconsolidador de carga" grifo nosso.

Em vistas das informações e constatações acima citadas, em conformidade com o disposto nos art. 72, 73, 103, 104, 298, 299, 581 a 588, 591 a 596, do Decreto nº 4.543/2002, no art. 16 da IN SRF nº 102/94, e no art. 80 da Lei nº 10.833/2003, esta Comissão de Vistoria atribui ao transportador aéreo a responsabilidade pelos tributos e multas eventualmente incidentes sobre as mercadorias incidentes sobre as mercadorias extraviadas".

Ciente da Notificação de lançamento de fls. 01, a interessada apresentou a impugnação de fls. 38/40".

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II Data do Fato Gerador: 17/08/2005

LANÇAMENTO FISCAL COM ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

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. O erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício material que torna nulo o auto de infração.

Recurso voluntário provido.

Inconformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, requerendo que seja dado provimento ao apelo, reformando-se o acórdão recorrido.

Para respaldar a dissonância jurisprudencial, a Fazenda Nacional aponta como paradigma o acórdão nº 30133.686, de 28/02/2007. Em seguida, por sido comprovada a divergência jurisprudencial, o Presidente da 2º Câmara da 3º Seção de Julgamento deu seguimento ao recurso.

A Contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi tempestivamente apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

As matéria divergente posta a esta E.Câmara Superior, diz respeito quanto ao lançamento formalizado com erro na identificação do sujeito passivo, seria vício formal ou material.

Compulsando aos autos, verifico que a INFRAERO recebeu as mercadorias objeto da presente autuação, sendo que a Contribuinte já questionava a INFRAERO sobre o desaparecimento de um volume da carga (fls. 47). O próprio Termo de Vistoria atesta que a INFRAERO recebeu as mercadorias (fls. 26 e 27).

Nada obstante, a decisão recorrida anulou o auto de infração por entender que a Contribuinte não é parte legítima para figurar como sujeito passivo da autuação fiscal, caracterizando-se assim vício material.

Com efeito, trata-se, portanto, de lançamento carente de motivação válida, pois o fato em que se sustentava na verdade não existia.

Neste sentido, a doutrina bem elucida a questão referente aos pressupostos de motivação do lançamento, merecendo a transcrição dos seguintes excertos:

"A importância da descrição dos fatos deve-se à circunstância de que é por meio dela que o autuante demonstra a consonância da matéria de fato constatada na ação fiscal e a hipótese abstrata constante da norma jurídica. É, assim, elemento fundamental do material probatório coletado pela autoridade lançadora, posto que uma minudente descrição dos fatos pode suprir até eventuais incorreções no enquadramento legal adotado no auto de infração (...). De se lembrar, ainda, que o auto de infração, depois de lavrado, passa a ser, antes de qualquer outra coisa, uma peça jurídica, e como tal, deve seu objeto estar juridicamente traduzido, independentemente de seus fundamentos de fato terem sido aferidos a partir de uma auditoria contábil ou de uma apreensão de mercadorias; seja qual for o método investigativo, ao final suas conclusões devem estar juridicamente validadas.¹

Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martinez, sustentam que:

"a errônea compreensão dos fatos ocorridos ou do direito aplicável é vício que dificilmente poderá ser sanado no curso do processo, pois incide no motivo do ato. Não é vício formal na descrição, mas no próprio conteúdo do ato. Não adianta a repetição do lançamento pela autoridade com a finalidade de aproveitamento do ato anterior pela sua convalidação, pois remanesce na nova norma individual e concreta introduzida a mesma anomalia. A correção só poderá ser empreendida por meio da invalidação do lançamento original e a formalização de nova exigência fiscal, se ainda dentro do prazo decadencial"².

Como visto, para se formalizar o Auto de Infração, se faz necessário obedecer os seguintes requisitos: (i) necessária subsunção dos fatos apurados, identificados no auto de infração, à hipótese abstrata presente na norma jurídica instituidora do tributo; (ii) a descrição dos fatos é elemento fundamental do material probatório; (iii) as conclusões do auto de infração devem estar juridicamente validadas.

Tais requisitos, vão ao encontro do que dispõe o art. 142 do CTN, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sem embargo, o procedimento administrativo que culmina na lavratura do auto de infração deve se pautar na verificação da efetiva ocorrência do fato gerador da

¹ MICHELS, Gilson Wessler. Processo administrativo fiscal: anotações ao decreto nº 70.235, de 06/03/1972, versão 11, dezembro/2005, p. 65. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/Decreto/ProcAdmFiscal/PAF.Pdf>.

² NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tersa Martinez. Processo administrativo fiscal comentado: de acordo com a lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 209-210.

obrigação tributária, sem o quê tem-se um lançamento desprovido de fundamentação legal e, por conseguinte, desprovido de motivo.

Recorrendo a literatura administrativista, tem-se que a validade do ato administrativo pressupõe a configuração de todos os seus elementos constitutivos, sem os quais inexistirá o próprio ato, quais sejam, sujeito (pressuposto subjetivo), motivo e requisitos procedimentais (pressupostos objetivos), finalidade (pressuposto teleológico), causa (pressuposto lógico) e formalização (pressupostos formalísticos)³.

Com fundamento nesta classificação, é possível distinguir os pressupostos formalísticos ou de formalização dos elementos objetivos e lógicos - motivo, requisitos procedimentais e causa.

Celso Antônio Bandeira de Mello⁴, leciona que o motivo “é o pressuposto de fato que autoriza ou exige a prática do ato”, não podendo o agente administrativo praticar o ato se não houver ocorrido a situação prevista em lei, pois, nessa hipótese, o motivo não se revela prestante em razão da inexistência de “pertinência lógica” ou de “adequação racional ao conteúdo do ato”, tornando-se viciado o ato em que “o motivo de fato for descoincidente com o motivo legal”.

No caso em espécie, o motivo indicado para a autuação restou assim descrito:

"Através do processo fiscal em epígrafe, a empresa RCM SERVIÇOS AUXILIARES DE TRANSPORTES LTDA., CNPJ 02.807.052/0001-08; solicitou vistoria oficial da carga acobertada pelo MAWB 40418407502 HA" 04388, nos termos do artigo 581 do Regulamento .. Aduaneiro (Decreto nº 4.543/02), sendo identificado como, responsável pelo extravio o transportador . aéreo supra mencionado, conforme Termo de Vistoria Aduaneira de fls. 26/27 do processo em referência

Neste passo, não se pode validar que o vício contido no Auto de Infração é meramente formal, o erro de identificação da Contribuinte não perfaz a constituição de um novo lançamento, a carga nunca ficou sob a responsabilidade do transportador, mas, sempre sobre a guarda da INFRAERO, a qual é fiel depositária.

Dessa forma, não se está diante de mero exercício lógico-racional de natureza argumentativa, tendente à elucidação ou a complementação de um procedimento anterior, mas de alteração do conteúdo do próprio ato administrativo, o que não se coaduna com a disciplina do art. 142 do CTN acima reproduzido.

Leandro Pausen, aborda a matéria no mesmo sentido. *in verbis*:

Vício Formal x vício material. Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento e documento que tenha formalizado a existência do crédito

³ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 359.

⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 363-364.

tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da Lei.⁵

Aqui, também, se discriminam os requisitos configuradores dos vícios formal e material; aquele atinente ao procedimento e ao documento e este relativo à validade da aplicação da norma tributária.

Os requisitos do lançamento definidos no artigo 142 do CTN, abarcam os elementos essenciais à sua constituição, cuja ausência, ainda que apenas de um deles, acarreta a invalidade da autuação e não a mera anulação por vício formal.

Com efeito, quanto a nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo, esta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, já se manifestou na decisão consubstanciada no Acórdão nº 9303005.462, de Relatoria do Ilustre Conselheiro **Charles Mayer de Castro Souza**, pronunciada na sessão de julgamento de 26 de julho de 2017, a qual ficou decidido que erro na identificação do sujeito passivo gera nulidade por vício material. Reproduzo a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 11/11/2000 a 31/12/2000

IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

O erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra matriz de incidência, decorrente da identificação do estabelecimento matriz em lugar do estabelecimento filial como sujeito passivo da obrigação tributária, que deu causa à anulação do lançamento objeto da lide, constitui vício material.

Recurso Especial do Procurador negado.

Nestes termos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

⁵ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1164.

