



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

Processo nº 10855.003305/2004-16
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.157 – 3ª Turma
Sessão de 17 de maio de 2017
Matéria II/IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TECSIS TECNOLOGIA E SISTEMAS AVANÇADOS S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2000

AUTO DE INFRAÇÃO. EQUÍVOCO NA DESCRIÇÃO DOS FATOS E NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

O erro na descrição dos fatos e na motivação do lançamento, por se constituírem estes em requisitos fundamentais do ato administrativo em referência, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, consubstancia-se em vício de ordem material, insanável sem que ocorra novo lançamento, ocasionando a nulidade da autuação.

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)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 722 a 733) com fulcro no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, buscando a reforma do Acórdão nº **3102-001.677** (fls. 695 a 706) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 28 de novembro de 2012, no sentido de dar parcial provimento ao recurso de ofício. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2000

EXISTÊNCIA DE EQUÍVOCOS QUANTO A SITUAÇÃO FÁTICA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO. VÍCIO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VICIO MATERIAL.

Comprovado a falta de correlação entre a motivação do lançamento e a situação fática apurada nos autos, resta comprovado o vício material, determinando a nulidade do Auto de Infração.

Recurso de Ofício Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso de Ofício, para reconhecer a insubsistência do lançamento por vício material, nos termos do Relatório e Votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Relator, e Luis Marcelo Guerra de Castro, que também davam provimento parcial ao recurso de ofício, para afastar a preliminar de vício formal e devolver o processo para a instância a quo analisar o mérito do lançamento.

Para retratar o desenrolar do presente processo administrativo, adota-se o relatório da decisão recorrida, que passa a integrar este voto, com os devidos acréscimos, *in verbis*:

[...]

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Em 20/12/2004, foram lavrados Autos de Infração do Imposto de Importação (fls.343/392), no valor de R\$ 4.193.698,45, e do Imposto sobre Produtos Industrializados (fls.395/440), no valor de MA 95.351,23, perfazendo um crédito tributário apurado no montante de R\$ 6.889.049,68, falta de pagamento do II e IPI,

multas de ofício e juros de mora, em decorrência da perda do direito ao incentivo do regime aduaneiro especial de drawback suspensão. ;

Segundo consta do "Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos" (fls. 318/342), lavrado por Auditor-Fiscal lotado na Seção de Controle Aduaneiro da DRF — Sorocaba — SP, apurou-se em relação ao Ato Concessório Drawback — suspensão No. 019199/0000044 que:

- através do citado Ato Concessório, emitido em 26/01/1999, a empresa beneficiária se comprometeu a exportar até 25/07/1999, 1.000 (mil)_unidades de pás em fibra de vidro para geradores eólicos, pelo valor total FOB de US\$ 22.060.537,92;

- em 08/07/1999 a empresa solicitou a prorrogação do prazo de exportação para 21/01/2000. Até esta data a empresa exportou 278 pás pelo valor total FOB de US\$ 4.550.648,70;

- em 22/02/2000, portanto, fora do prazo de validade para exportação, a empresa solicitou nova prorrogação de prazo para 19/07/2000 e, em 12/07/2000 outra prorrogação de prazo para 15/01/2001. Entendeu a fiscalização que estas prorrogações foram solicitadas após o prazo válido do ato concessório, portanto, sem valor legal;

- ficou constatado, ainda, que a empresa continuou importando pelo citado Ato Concessório sem ter efetuado outras exportações, o que pode ser verificado no relatório de baixa final do ato concessório;

- a baixa final do ato concessório também ocorreu de forma intempestiva, no dia 27/03/2002;

- a empresa foi intimada no início de 2001 para fazer prova de encerramento do ato concessório, ficou pendente da apresentação da documentação até abril/2004, quando então foram apresentados os relatórios de comprovações parciais, sem que fosse apresentado o "Relatório de Comprovação de Drawback", devidamente registrado e numerado pelo Decex;

- em relação aos Aditivos emitidos, a fiscalização entende que a empresa descumpriu o artigo 13 da Portaria DECEX 24/92, o item 1.2 do Comunicado DECEX 8/96 e o artigo 16 da Portaria 4/97, que prescrevem que para ser analisado o pedido de alteração das condições gerais estabelecidas no ato concessório, o beneficiário deve apresentar seu pleito antes do prazo final, que é o prazo limite para efetuar as exportações pactuadas. Desta forma, tanto o Aditivos no. 1560-00/0001253 de 22/02/2000 e 156000/0004732 de 12/07/2000 foram apresentados fora do prazo limite (expirado em 21/01/00);

- mesmo que admitida tais prorrogações, a fiscalização constatou que ainda assim haveria inadimplência do compromisso assumido, pois a empresa não estava mais exportando. Assim, o compromisso de exportar não foi atingido nem antes nem após os novos prazos concedidos pelos aditivos;

- a fiscalização considerou válidas as alterações introduzidas pelos Aditivos 019199/0000273 de 12/03/99, 019199/0000877 de 12/07/1999 e 1560/99/0001912 de 14/09/1999;

- após as alterações introduzidas por estes Aditivos, o Ato Concessório ficou da seguinte forma:

(i) importações autorizadas: US\$ 13.106.037,92;

(ii) exportações pactuadas: US\$ 22.060.537,92;

- da análise dos REs — Registros de Exportações — informados pela beneficiária a fiscalização apurou que a somatória das exportações válidas para a comprovação do Ato Concessório totalizou o valor FOB de US\$ 4.550.648,70;

- a empresa procurou "ajustar" os valores do ato concessório através do Aditivo no. 156002/0002751 de 27/03/2002, considerado intempestivo;

- foi elaborado "quadro-demonstrativo das exportações" (folha 321) onde se verifica que o embarque da última exportação ocorreu em 24/09/2000, totalizando 278 pás exportadas, e que a partir daquela data não houve outras exportações. Assim concluiu a fiscalização, pela inadimplência do ato concessório por não ter sido atingido toda exportação nele estabelecido, tanto em relação ao prazo, quanto à quantidade e quanto ao valor nele pactuado;

- a fiscalização entendeu que mesmo que se reconheça o cumprimento parcial dos compromissos pactuados ou os Aditivos emitidos fora do prazo, a empresa continuaria inadimplente em algumas declarações de importação, conforme demonstrado através das planilhas (fls. 58/70) do fluxo de produção de insumos que foram importados com suspensão e as respectivas exportações.

- nestas planilhas foi considerada a data de entrada da mercadoria importada no estabelecimento industrial, a industrialização e a data de embarque da mercadoria para o exterior, em atendimento ao Princípio da Vinculação Física do Drawback. Ficou demonstrada, por estas planilhas, que as matérias primas importadas com o benefício não foram devidamente aplicadas nos produtos a serem exportados, conforme o Laudo Técnico apresentado pelo o próprio contribuinte;

- em conclusão, entendeu a fiscalização que como não existe previsão legal de redução de tributos, juros e penalidades em função do adimplemento parcial dos compromissos assumidos, glosou todas as importações informadas nos referidos Anexos ao Relatório de Comprovação, lançando todos os impostos suspensos ao amparo do Ato Concessório no. 019199/0000044, bem como as penalidades previstas na legislação.

Regularmente cientificada da autuação fiscal em 21/12/2004 (fls. 385 e 433), o contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 443/456, em 18/01/2005, oportunidade em que, após tecer um breve histórico de sua atuação como empresa industrial no País e de fatos relacionados com a presente autuação, expõe suas razões de defesa, as quais podem ser assim resumidas:

- que o Auditor-Fiscal equivocou-se com relação ao cumprimento do dever de exportar as mercadorias importadas, lavrando o Auto de Infração, do qual recorre;

- preliminarmente ao exame do mérito, entende que parte dos. Impostos supostamente devidos já foi alcançada pelo período decadencial. Os tributos lançados referem-se ao IPI e ao II, impostos cuja legislação determina ao sujeito passivo a antecipação do pagamento, portanto, aplicando-se o artigo 150, parágrafo 4º do CTN. O IPI tem como fato gerador o desembaraço aduaneiro e o I.I. tem como fato gerador a entrada de mercadorias no território nacional. Assim, entende que todos os valores glosados e lançados pela fiscalização relativos às declarações de importação com data anterior a 21/12/04 (data da lavratura do auto de infração) já haviam decaído, nos termos do artigo 150 do CTN, tendo em vista que já se havia passado mais de 5 anos da ocorrência do fato gerador de ambas as exações;

- no tocante à tempestividade dos atos aditivos, alega que conforme documentação acostada aos autos (DOC 05) pode-se verificar que todos os prazos foram atendidos, ao contrário do que alega a fiscalização. Cita, a título de exemplo, que a fiscalização alegou que "em 2210112000, fora do prazo, solicitou nova prorrogação para 1910712000", entretanto, pela documentação apresentada (DOC 05) verifica-se que o pedido e prorrogação da validade do Ato Concessório foi protocolado em 13/01/2000, ou seja, muito antes do vencimento do prazo de 21/01/2000;

- desta forma, tal equívoco levou a fiscalização a desconsiderar todos os atos aditivos posteriores, gerando conclusões igualmente equivocadas, tendo em vista que foi considerada a data de 21/01/2000 como data final do Ato Concessório para efeitos de apuração do regime;

- ressalta, ainda, que os prazos foram atendidos, tanto é assim que os pedidos constantes nos aditivos foram todos deferidos, sendo o respectivo Ato Concessório arquivado pelo Banco do Brasil (DOC 07);

- assim, considerando-se a premissa da intempestividade dos aditivos levantada pela fiscalização, totalmente equivocada no entendimento da impugnante, deve levar a anulação do mencionado lançamento;

- quanto ao não cumprimento da totalidade do compromisso de exportação levantada pela fiscalização, alega a impugnante que houve outro equívoco, pois a empresa requereu a redução de cota a ser exportada, bem como o montante de insumos a ser importado sobre o regime de Drawback (DOC 06);

- ressalta, que todos esses procedimentos eram e são totalmente possíveis, conforme determinações da SECEX. Assim, evidente o erro da fiscalização ao comparar o montante exportado com a quantidade de mercadorias descriminadas no Ato Concessório original, sem atentar para as posteriores modificações, tempestivamente protocolizadas, dentre as quais a mudança do quantum a exportar, ademais, mesmo admitida o descumprimento o compromisso de exportação, apenas a título de argumentação, a fiscalização não poderia glosar e lançar os valores referentes à totalidade da operação, mas somente a parte do ato que não foi cumprido. Há previsão legal (Comunicado DECEX no. 21/97) da possibilidade de cumprimento parcial do regime de Drawback;

- a alegação do não cumprimento do princípio da vinculação física resta prejudicada, tendo em vista os sucessivos equívocos cometidos pela fiscalização, acima apontados. A fiscalização apenas citou a violação ao citado princípio, não trazendo qualquer argumentação ou prova de que este fora violado. A fiscalização não aponta quais as supostas infrações ao citado princípio, tais como estoque excedente, compra de mercadoria nacional, venda no mercado nacional de insumos, dentre outros;

- registre-se, ainda, que quando da baixa do Ato Concessório foi elaborado novo relatório técnico (DOC 08) para adequar as proporções de insumos utilizados em cada produto exportado. Neste relatório, foram informados os insumos importados em quantidade e qualidade compatíveis com a quantidade de pás exportadas, não trazendo a fiscalização qualquer prova em contrário. Portanto, fica atendido o princípio da vinculação física;

- a SECEX juntamente com a SRF são órgãos competentes para a administração e fiscalização do regime de Drawback, cabendo à primeira aprovar e administrar o regime em si, e a segunda a fiscalização, in locu, dos procedimentos

relativos aos tributos suspensos. Assim, a fiscalização ao invalidar os atos supostamente intempestivos acaba por extrapolar sua competência e adentrar na do SECEX;

- por fim, diante do exposto pleiteia a anulação do Auto de Infração.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2000

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA.

Tratando-se de importação efetuada ao amparo do regime de Drawback, modalidade suspensão, o termo de início do prazo decadencial para lançamento dos impostos corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à data da emissão do Relatório de Comprovação de Drawback.

DRAWBACK. PRAZO PARA SOLICITAÇÃO DE ADITIVOS.

Devem ser aceitos, para fins de comprovação dos compromissos assumidos no regime aduaneiro especial de drawback, os Aditivos emitidos pela Decex desde que os pedidos de alterações tenham sido solicitados dentro do prazo de validade do Ato Concessório.

NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. NOVO LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública efetuar novo lançamento, em substituição a outro anulado por vício formal, extingue-se após 5 (cinco) anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que declarou nulo o lançamento primitivo, nos termos do artigo 173, inciso II do CTN.

Uma vez que foi exonerado crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento recorre de ofício da decisão tomada.

É o relatório.

[...]

Sobreveio julgamento de parcial provimento do recurso de ofício interposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, nos termos do Acórdão nº **3102-001.677** (fls. 695 a 706) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 28 de novembro de 2012, ora recorrido.

Não resignada, em parte, com a decisão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 722 a 733), suscitando divergência jurisprudencial quanto à nulidade do lançamento com base no erro/insuficiência na descrição do fato gerador e, subsidiariamente, na natureza formal do vício relativo à motivação do lançamento e não por vício material. Para comprovar a divergência jurisprudencial, colacionou aos autos os acórdãos nºs 108-08.499 e 3403-00.269, respectivamente.

A Fazenda Nacional aduz, em suas razões recursais, que:

-
- (a) erro ou insuficiência na descrição do fato gerador não geram a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, principalmente se o contribuinte impugnou o lançamento de forma minuciosa, inclusive acerca das questões de mérito (não só preliminares);
- (b) subsidiariamente, sustenta que não obstante a descrição deficiente do fato gerador, ou defeitos na motivação da lavratura, tais vícios possuem natureza meramente formal;
- (c) nos termos dos arts. 59 c/c 60 do Decreto nº 70.235/72, aplicáveis à hipótese, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa a parte.
- (d) os requisitos elencados nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 e art. 37 da Lei nº 8.212/91, têm natureza formal, pois definem como o ato administrativo de lançamento deve exteriorizar-se, de modo a uniformizar o procedimento de autuação da Fiscalização, garantindo a ampla defesa e o contraditório ao Contribuinte;
- (e) seja porque, quanto à forma (motivação), a lei só exige a descrição dos fatos, sem o adjetivo "minucioso", seja porque tal exigência deve ser interpretada à luz do princípio que veda a decretação de nulidade sem prejuízo, não há que ser anulado o presente lançamento, por absoluta ausência de vício formal;
- (f) ao final, requer seja provido o recurso especial e restabelecido o lançamento ou, ao menos, reconhecido tratar-se de vício formal.

Nos termos do despacho s/nº, de 05 de agosto de 2015 (fls. 735 a 737), foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por se entender como comprovada a divergência jurisprudencial quanto à declaração de nulidade do lançamento e à natureza do vício, se de ordem formal ou material.

Intimada, a Contribuinte apresentou contrarrazões ao apelo especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 745 a 756) alegando, preliminarmente, a sua inadmissibilidade e, no mérito, requerendo a negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise, desta Colenda, 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi interposto tempestivamente, e atende os demais requisitos de admissibilidade do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, devendo, portanto, ser conhecido.

No mérito, centra-se a controvérsia em se definir se o erro/insuficiência na descrição dos fatos enseja a declaração de nulidade e se o vício daí decorrente é de ordem formal ou material.

De início, restou assentado nos autos que na análise realizada pela Fiscalização, originando o Auto de Infração combatido neste processo administrativo, há deficiências e omissões na apuração do cumprimento das obrigações referentes ao drawback. Extraem-se do acórdão recorrido os trechos que evidenciam os equívocos:

[...]

"Do vício formal no procedimento fiscal

Desta feita, em decorrência dos equívocos cometidos pela fiscalização durante a fase procedimental (desenvolvimento da ação fiscal), notadamente ao desconsiderar os Aditivos . No. 156000/0001253 e 1560 0010004732, que este julgador entende haverem sido regularmente emitidos pelo DECEX, acabaram por eivar de vício as conclusões trazidas nos Autos de Infração lavrados.

[...]

Destarte, diante dos equívocos cometidos pela fiscalização durante a fase procedimental, entendo que a descrição dos fatos trazida no Relatório Fiscal (fls. 318/342) não explicitou corretamente os fatos que os fundamentaram, pressuposto obrigatório de validade do lançamento, bem como não calculou corretamente o montante dos tributos devidos, sem os quais, por eivado de vício de formalidade, acarreta em conseqüente nulidade do ato administrativo de lançamento tributário."

Portanto, inequívoco que o auto de infração está maculado pelo vício de nulidade, posto que as deficiências na descrição dos fatos e na motivação geram prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Assentada essa premissa, resta verificar se o vício caracteriza-se como formal ou material.

A Fazenda Nacional defende ser o erro na descrição dos fatos um vício formal, pois a qualificação do autuado, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, consiste em um dos elementos de exteriorização do ato administrativo, estando, assim, relacionado à forma do auto de infração.

A relevância de se distinguir se o vício que maculou o lançamento é de ordem formal ou material está no fato de o Código Tributário Nacional - CTN prolongar o prazo de decadência para que seja constituído o crédito tributário quando se reconhece a existência do vício formal, conforme inteligência do seu art. 173, inciso II.

O vício formal pode ser entendido como aquele que atinge o procedimento e, não raro, pode ser sanado sem a necessidade de anulação do ato de lançamento original, podendo ser corrigido pela própria autoridade julgadora. Assim, estar-se-á diante de vício formal quando defeituoso(s) algum(ns) do(s) pressuposto(s) de formação do ato administrativo, a saber: (a) o agente competente; (b) o procedimento estabelecido na norma para a sua constituição e (c) o motivo do ato.

O vício material, por sua vez, por macular a substância do lançamento, norma individual e concreta, prejudica a validade da obrigação tributária, sendo imprescindível nesses casos a realização de um novo ato administrativo de lançamento. Portanto, o vício material é a ilicitude nos elementos da estrutura normativa do ato: (a) o fato jurídico-tributário; e (b) a relação jurídica tributária da regra-matriz de incidência tributária, ambos componentes internos do ato administrativo. Nessa hipótese, há equívoco, no momento da realização do lançamento, na análise das condições legais para a exigência do tributo ou constituição do crédito tributário.

No processo administrativo fiscal, os requisitos do auto de infração, ou seja, os pressupostos de sua edição, dentre eles a qualificação do autuado, estão estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72:

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(grifou-se)

De outro lado, no *caput* do art. 142 do CTN, encontram-se definidos os elementos da estrutura normativa do lançamento tributário, *in verbis*:

CTN

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.

(grifou-se)

Por sua vez, a correta descrição dos fatos geradores e contextualização da infração é uma etapa material do lançamento, relacionando-se diretamente ao seu conteúdo, sendo imprescindível a interpretação e aplicação da legislação tributária para se apurar o responsável por seu cumprimento. Inerente, assim, ao conteúdo do ato administrativo que estabelece a relação jurídica tributária entre os sujeitos envolvidos. No caso dos autos, incorreu o Auto de Infração em equívocos na descrição dos fatos, nos cálculos referentes ao montante devido e, por conseguinte, na motivação do lançamento, por não ser fidedigna à realidade, estando devidamente caracterizado o vício de ordem material no lançamento.

Para elucidar a assertiva, pertinente transcrever-se trecho do Acórdão nº 17-28.706 - 1ª Turma da DRJ/SPOII (fls. xx), o qual, embora tenha concluído pela nulidade do lançamento por vício formal, diferentemente do que se sustenta no presente voto, evidencia os equívocos cometidos pela Fiscalização nos seguintes termos, *in verbis*:

[...]

Dos equívocos cometidos pela fiscalização durante o procedimento fiscal

Portanto, feitas as considerações acima, a seguir, passamos ao exame dos fatos que levaram a fiscalização a concluir pelo inadimplemento do compromisso de exportação, com a conseqüente glosa de todas as importações informadas nos referidos Anexos ao Relatório de Comprovação, lançando todos os impostos suspensos ao amparo do Ato Concessório no. 0191-99/000004-4.

Para melhor elucidar a questão, relacionaremos em ordem cronológica os documentos relevantes ao caso emitidos pela SECEX, relativos ao Ato Concessório No. 0191-99/000004-4:

1º.) **Ato Concessório Drawback no. 191-99100004-4** emitido em 26/01/1999, estabelecendo como prazo de validade de exportação o dia 25/07/1999 (folha 18);

2º.) **Aditivo No. 191 -991000087-7** emitido em 12/07/1999 alterando o prazo de validade de exportação do dia 25/07/1999 para o dia 21/01/2000 (folha 34). Ressalte-se que o Pedido de Aditivo de prorrogação de prazo de validade, foi apresentado pela empresa ao Banco do Brasil no dia 08/07/1999, conforme carimbo de protocolo apostado no documento (folha 605/606);

3º.) **Aditivo No. 1560-001000125-3** emitido em 22/02/2000 alterando o prazo de validade de exportação do dia 21/01/2000 para o dia 19/07/2000 (folha 43). Ressalte-se, entretanto, que o Pedido de Aditivo de prorrogação de prazo de

validade, foi apresentado pela empresa ao Banco do Brasil no dia 13/01/2000, conforme carimbo de protocolo apostado no documento (folha 607/609),

4º.) **Aditivo No. 1560-00/000473 -2** emitido em 12/07/2000 alterando o prazo de validade de exportação do dia 19/07/2000 - para o dia -15/01/2001 (folha 45). Ressalte-se que o Pedido de Aditivo de prorrogação de prazo de validade, foi apresentado pela empresa ao Banco do Brasil no dia 29/06/2000, conforme carimbo de protocolo apostado no documento (folha 610);

5º.) **Comunicação dê baixa do Ato Concessório no. 191 -991000 4** onde a SECEX informa que o citado ato foi baixado em 27/03/2000 (folha 46);

6º.) **Aditivo No. 1560/021000275-1** emitido em 27/03/2002 reduzindo o valor total FOB a ser exportado de US\$ 22.060.537,92 para US\$ 9.004.813,72 (folha 47);

7º.) **Aditivo No. 1560/02/000274-3** emitido em 27/03/2002 reduzindo os valores de importação e de exportação (folha 48);

Assim, da análise dos documentos acima descritos é forçoso admitir que a fiscalização cometeu equívocos em seu procedimento fiscalizatório, equívocos estes que eivaram de vício o lançamento tributário efetuado, como passamos a demonstrar.

A Fiscalização entendeu que os **Aditivos No. 1560-001000125-3 e 1560-00/000473-2** foram emitidos fora do prazo de validade de exportação, portanto os mesmos não teriam valor legal. Observe-se, entretanto, que o Aditivo No. 1560-00/000125-3 embora tenha sido emitido em 22/02/2000 (que estaria fora do prazo de validade anterior de 21/01/2000), a empresa apresentou o Pedido solicitando a prorrogação de validade no dia 13/01/2000 (folha 607), portanto, a solicitação ocorreu dentro do prazo de validade que era o dia 21/01/2000.

O Comunicado DECEX no. 21/97 (em seu item 8.9) e a Portaria SECEX no. 04/1997 (em seu artigo 16) estabelecem que alterações no Ato Concessório devem ser **solicitadas** dentro do prazo de sua validade, por meio de Aditivo. Transcrevemos abaixo as disposições normativas citadas:

Item 8.9 / Comunicado Decex no. 21/97:

"Qualquer alteração das condições concedidas pelo Ato Concessório de Drawback **deverá ser solicitada, dentro do prazo de sua validade**, por meio do formulário Aditivo ao Pedido de Drawback

1. Os pedidos de alteração somente serão passíveis de análise quando formulados até o último dia de validade do Ato Concessório de Drawback ou no primeiro dia útil subsequente, caso o vencimento tenha ocorrido em dia não útil.

2. A concessão dar-se-á com a emissão de Aditivo ao Ato Concessório.

"Artigo 16 da Portaria Secex no. 04/97:

"A empresa beneficiária **poderá solicitar alterações** das condições gerais estabelecidas quando da concessão do Regime, desde que devidamente justificado e dentro do prazo de validade do Ato Concessório de Drawback"

(grifei)

Da mesma forma, equivocou-se a fiscalização ao afirmar que a baixa do ato concessório também ocorreu de forma intempestiva, no dia 27/03/2002. A emissão do documento de baixa de Ato Concessório é de competência exclusiva da SECEX, que a seu critério, com base em análise dos documentos apresentados (de importação e de exportação) informa a baixa do citado ^ Concessório. Cabe, então, a Receita Federal proceder à fiscalização do citado regime especial, com vistas a verificar a correta aplicação dos insumos importados, sem o pagamento dos tributos, na elaboração de produtos destinados à exportação, nos termos, prazos e condições previstos no Ato Concessório emitido pela SECEX.

Mais um equívoco foi cometido pela fiscalização ao considerar o Ato Concessório no. 191-99/000004-4 totalmente inadimplido por não ter atingido o total de exportação nele estabelecido (quantidade e valor pactuados). A própria fiscalização informa que foram exportadas 278 pás, portanto, uma parte dos compromissos assumidos poderia ter sido cumprida. Havendo o cumprimento parcial dos compromissos pactuados, devem ser excluídos da incidência dos impostos a parte dos insumos, aplicados nestes produtos exportados. Assim, se demonstrado o descumprimento parcial do compromisso de exportação, a fiscalização deveria glosar e lançar os valores referentes apenas aos insumos relativos à esta parte descumprida, ou seja, apenas sobre a parte do ato que não foi inadimplido e não sobre a totalidade do ato.

Por fim, a fiscalização alega que conforme "demonstrado" através das planilhas do fluxo de produção de insumos (fls. 58/70) que as matérias primas importadas com o benefício não foram devidamente aplicadas nos produtos a serem exportados, conforme o Laudo Técnico apresentado pelo próprio contribuinte. Pela simples leitura de tais planilhas não há como concluir tal assertiva! Muito pelo contrário: analisando-se a planilha de folhas 58/59 (insueto NCM 3812.20.00) verifica-se" que sempre havia um saldo de insumos antes da exportação dos produtos, portanto, em termos gerais para aquelas exportações efetuadas havia na empresa insuetos para a fabricação de produtos a serem exportados. O que poderia a fiscalização questionar neste caso é a relação insumo/produtos, a destinação dada ao saldo final (de 3.887) informado na planilha, entre outros pontos.

Portanto, neste ponto tem razão a Impugnante quando afirma que a fiscalização apenas citou a violação ao Princípio da Vinculação Física, não trazendo qualquer argumentação ou prova de que este fora violado.

Do vício formal no procedimento fiscal

Desta feita, em decorrência dos equívocos cometidos pela fiscalização durante a fase procedimental (desenvolvimento da ação fiscal), notadamente ao desconsiderar os Aditivos **No. 1560-00/000125-3 e 1560 -001000473-2**, que este julgador entende haverem sido regularmente emitidos pelo DECEX, acabaram por eivar de vício as conclusões trazidas nos Autos de Infração lavrados.

[...]

(grifos no original)

Assim, o erro na descrição dos fatos e na motivação do lançamento, por se constituírem estes em requisitos fundamentais do ato administrativo em referência, nos termos do art. 142 do CTN, consubstancia-se em vício de ordem material, insanável sem que ocorra novo lançamento, ocasionando a nulidade da autuação. Isso porque a relação jurídico-tributária estabeleceu-se em premissa equivocada, impedindo a formalização do vínculo obrigacional entre os sujeitos da obrigação tributária.

Constatada a nulidade da autuação pela ocorrência de vício material, caberá à Administração Tributária sanar o equívoco mediante novo lançamento, sem o defeito apontado, desde que não tenha decaído o direito de fazê-lo. A decretação de nulidade do lançamento por vício material não suspende ou interrompe o prazo decadencial para outro lançamento, pois não aplicável a disposição contida no art. 173, inciso II do CTN.

Diante do exposto, nega-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello