



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.000297/2007-18
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.137 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GOLDEN TRADE COMERCIO INTERNACIONAL LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/2004 a 28/02/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DEFINIÇÃO DA NATUREZA DO VÍCIO. FORMAL OU MATERIAL. COMPETÊNCIA DO CARF.

A manifestação a cerca da natureza do vício que ensejou a nulidade do Auto de Infração, se formal ou material, é de competência dos julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

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.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interpostos pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-007.672**, de 17/02/2020 (fls. 811/827), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

O presente processo trata de Auto de Infração (fls. 2/3), lavrado para constituição de crédito tributário derivado da multa correspondente à 100% sobre o valor aduaneiro com a conversão da pena de perdimento de mercadorias importadas com interposição fraudulenta de terceiros, nos termos do artigo 23, V e § 3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, o Relatório Fiscal de fls. 03/27, que, a Fiscalização em procedimento de Revisão aduaneira, detectou a fraude para ocultar o real adquirente da mercadoria importada nas DIIs nºs 04/11185959-0, 04/1226848-0, 05/0048566-0 e 05/0155844-0, registradas entre novembro/2004 e janeiro/2005, conforme demonstrado no quadro abaixo:

QUADRO A – Dados das DIIs registradas pela GOLDEN TRADE com produtos HOTBRICK

DI	EXTRATO	FATURA COMERCIAL	REGISTRO	DESEMBARAÇO
04/1185959-0	fls. 218 a 220 do Anexo I	nº. 2004-5847 (fl. 83 do Anexo I)	22/11/2004	23/11/2004
04/1226848-0	fls. 221 a 223 do Anexo I	nº. 2004-2082 (fl. 84 do Anexo I)	01/12/2004	02/12/2004
05/0048566-0	fls. 224 a 226 do Anexo I	nº. 2005 (fl. 85 do Anexo I)	14/01/2005	14/01/2005
05/0155844-0	fls. 227 a 229 do Anexo I	nº. 2005-0102 (fl. 86 do Anexo I)	15/02/2005	03/03/2005

Afirma o Fisco que, no decorrer do procedimento fiscal, detectou **fraude nas faturas de importação, subfaturamento do valor aduaneiro e a ocultação do real adquirente**. Acusa a Fiscalização de ter a Contribuinte, ocultado o real adquirente das mercadorias importadas e utilizado de documentos falsos no desembaraço das Declarações de Importação (DIIs) acima relacionadas.

Isto porque, apurou que apesar de constar como importadora direta dos produtos a empresa Golden Trade Comércio Internacional Ltda, doravante **Golden Trade**, o real adquirente da importação foi HBB - Com. de Produtos de Informática e Elet. Imp. e Exp. Ltda., doravante **Hotbrick Brasil**. Os produtos foram importados dos Estados Unidos, figurando como exportadora a empresa Hotbrick Telecom Logix Inc.

Após implementar as deduções determinadas pelo artigo 5º do Acordo de Valoração Aduaneira – AVA/GATT, chegou aos valores aduaneiros arbitrados para as DI's 04/1185959-0, 04/1226848-0, 05/0048566-0 e 05/0155844-0.

A Fiscalização considerou que restou comprovada a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio e arbitrou o preço das mercadorias, conforme critérios estabelecidos no art.88 da MP nº 2.158-35, de 2001 e, em consequência, lavrou o presente Auto de infração.

Ao final, arrolou no polo passivo, tanto a importadora Gold Trade, quanto a real adquirente, Hotbrick Brasil, este em responsabilidade solidária.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

A empresa **Hotbrick Brasil** (responsável solidário) não foi encontrada em seu endereço para ciência do Auto de infração, tendo sido realizada a notificação por edital. Este sujeito passivo não apresentou defesa.

Cientificada do Auto de Infração, a Contribuinte (Golden Trade) apresenta sua Impugnação de fls. 55/96, contestando o lançamento, esclarecendo, em síntese que:

a) da **importação por conta e ordem**: alega que as operações efetuadas tratam-se de importações por conta própria; que a presunção do art. 27 da Lei nº 10.637/02 (operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste) é relativa ou condicional e deve ser analisada conjuntamente com o ADI SRF nº 07/02, artigo 2º, onde prescreve que para caracterizar a aquisição da propriedade das mercadorias importadas, pela empresa comercial importadora, basta que ocorra umas das seguintes hipóteses: i) conste como adquirente no contrato de câmbio; ii) conste como adquirente na fatura (invoice); iii) emita nota fiscal de entrada ou de saída a título de compra e venda; ou iv) contabilize a entrada ou saída da mercadoria importada como compra ou venda; deve-se observar o prescrito no art. 11 da Lei nº 11.281/2006, pois esclarece a existência da importação por conta própria sob encomenda, devendo ser aplicada a retroatividade prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional – CTN;

b) das presunções e alegações não comprovadas pela Fiscalização: a Fiscalização utilizou de meros indícios e não houve dolo, má fé, fraude ou simulação; alega inconstitucionalidade e discorre sobre nulidade do lançamento;

c) da presunção de ocultação do real adquirente, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta: não havia obrigação legal que impusesse ao importador informar na DI quem era seu possível e futuro cliente comprador;

d) da presunção de preço de revenda inferior ao praticado no mercado nacional: que o Auto de infração é ambíguo, controverso e ilegal, impedindo a ampla defesa do contribuinte que não tem como entender a acusação para se defender;

e) da inobservância do procedimento de valoração aduaneira: a Fiscalização deixou de observar o disposto na IN SRF nº 327/03 ao decidir pela impossibilidade da aplicação do método de valor de transação (valor declarado), o que caracteriza violação ao princípio do devido processo legal, tornando nulo o presente processo;

f) sobre acusação de uso de documento falso: aduz que *“as faturas relacionadas no auto de infração são verídicas e regulares, cumprindo todos os requisitos legais.”*; *“A assinatura por funcionários da HOTBRICK, como comprova a declaração anexada aos auto de infração, foi expressamente autorizada pelo Presidente da empresa, tendo em vista o fato do mesmo ausentar-se constantemente em virtude de viagens e não ser possível a paralisação dos negócios da empresa em razão de tal fato.”*

A **DRJ em Fortaleza (CE)**, apreciou a Impugnação que, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 08-35.944**, de 18/05/2016 (fls. 738/754), considerou **procedente em parte** a Impugnação apresentada, mantendo-se parte do crédito tributário lançado, da seguinte forma: **a)** não conheceu da Impugnação, quanto às alegações de afronta aos Princípios Constitucionais; **b)** rejeitou as arguições de nulidade suscitadas e, **c)** para excluir o valor de R\$ 194.114,77 e manter o crédito tributário no valor de R\$ 97.341,61, correspondente ao valor aduaneiro das importações, conforme demonstrativo fl. 739.

Nessa decisão assentou que, **i)** nas operações de importações, considera-se dano ao Erário à ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas e, **ii)** sobre o Valor Aduaneiro, a Turma entendeu equivocado o procedimento de arbitramento do valor aduaneiro diante da ausência de indícios de que o valor foi subfaturando, reduzindo o valor da autuação para considerar como valor aduaneiro os valores informados nas DIs. Confira-se trecho, fl. 750:

“Assim, entendo que, relativamente ao valor declarado, **não foram trazidos elementos probatórios suficientes para amparar a desconstituição da fatura comercial** apresentada nos despachos aduaneiros, devendo a multa aplicada pela fiscalização (100% valor aduaneiro) ter por base de cálculo o valor aduaneiro declarado”.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 767/797, trazendo à tona, os seguintes argumentos para rediscussão:

- que realizou as importações com recursos próprios, mesmo que sob encomenda prévia. Não há ilícito na prática, pois as importações foram realizadas antes da publicação da atual legislação de importação sob encomenda (artigos 11 e seguintes da Lei nº 11.281, de 2006), inexistindo, na época, a necessidade de informar o encomendante na DI; não se encontram presentes os requisitos legais para enquadrar a referida operação como uma importação por conta e ordem de terceiros e ainda não havia sido regulamentada a importação por encomenda;

- que possuía capacidade financeira para realizar operações com recursos próprios, o que caracteriza as operações como de compra e venda, mesmo que sob encomenda prévia, afastando a presunção legal (artigo 27 da Lei nº 10.637/02) que exige utilização de recursos de terceiros para caracterização da importação por conta e ordem de terceiros;

- afirma preencher todos os requisitos constantes do ADI SRF 07/02, quais sejam, contratou o câmbio, recebeu a fatura comercial e os conhecimentos de transporte em seu nome, emitiu notas fiscais a título de compra e venda, além de contabilizar a operação como compra e venda de mercadorias de seu estoque; os adiantamentos realizados por HBB configuram um sinal, arras, constituindo prática costumeira no mercado disciplinada; afirma que não houve contrato e câmbio entre HBB e os exportadores estrangeiros, nem registro de DI por parte da HBB tratando-se de, no máximo, mera relação comercial que não descaracteriza a importação ainda que por encomenda efetivamente realizada;

- quanto à alegação de uso de documento falso, o presidente da HOTBRICK enviou declaração atestando que, pela legislação americana, não há necessidade de as faturas serem assinadas, fato este que é praticado apenas para atender a legislação brasileira. Ademais, declarou em tal documento que as assinaturas constantes das faturas eram de funcionários seus, que possuíam autorização para assinarem em seu nome, devido ao fato do mesmo estar constantemente viajando;

- requer, subsidiariamente, a aplicação de norma posterior mais benéfica, que prevê penalidade mais branda, de 10% sobre o valor aduaneiro em razão da cessão do nome na prática da interposição fraudulenta, nos termos do artigo 33 da Lei nº 11.488, de 2007.

Ressalta-se que a Contribuinte não discute a nulidade do Auto de infração, decorrente da valoração aduaneira. Nem mesmo discute este ponto da decisão recorrida.

Acórdão/CARF

O processo chegou ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário e foi submetido a apreciação da Turma julgadora, que exara a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-007.672**, de 17/02/2020 (fls. 811/827), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu provimento** ao Recurso Voluntário.

No Acórdão o Colegiado assentou que a decisão proferida pela DRJ, concluiu pelo equívoco no método adotado para a valoração aduaneira realizado pela Fiscalização e assentou que: “Com isso, **refez a apuração**, utilizando os critérios que entendeu como corretos.

*O erro na adoção dos critérios para o arbitramento ou o erro na observação dos métodos de valoração aduaneira, **representa vício material**, cujo resultado é a anulação do Auto de infração, não sendo passível de correção pela DRJ”.*

Embargos de Declaração

Notificada do Acórdão nº 3301-007.672, de 17/02/2020, houve apresentação de Embargos de Declaração por parte da Fazenda Nacional (fls. 829/830), suscitando que o Acórdão padece de **contradição**, uma vez que anulou o lançamento por vício material, por contrariedade no método adotado para a valoração aduaneira, quando o vício seria formal.

O recurso foi analisado pelo Presidente da Turma que constatou que o recurso foi provido por erro na apuração da base de cálculo, o que foi considerado vício material. Não há qualquer contradição interna no julgado, mas sim contradição com a interpretação que a embargante faz de vício formal, em vista de outros acórdãos que caminharam por vício formal. Assim, com base no Despacho de 01/06/2020 (fls. 834/835), **rejeitou** os Embargos opostos.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Notificada do Acórdão nº 3301-007.672, de 17/02/2020 e do Despacho acima, a Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial de fls. 837/849, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: **1. Nulidade por mudança de critério jurídico e 2. Natureza do vício decorrente de erro na apuração da base de cálculo.**

Objetivando comprovar a divergência, apresentou como paradigmas os Acórdãos nºs 1401-002.822 e 2401-000.198 (para a matéria 1) e os acórdãos nºs 2302-001.020 e 3201-000.248 (para a matéria 2).

No entanto, quando do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, restou esclarecido que o dissídio jurisprudencial não restou comprovado para ambas as matérias, conforme fundamentos contidos no Despacho exarado pelo Presidente da 3ª Câmara/3ª Seção, de 04/05/2020 às fls. 861/867, que **negou seguimento** ao Recurso Especial.

Não concordando como Despacho acima, a Fazenda Nacional interpôs o **Agravo** de fls. 869/875, aduzindo que houve omissão acerca de uma terceira matéria recursal, intitulada “**3. O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento**”, e requerendo o provimento integral do Recurso Especial.

Compulsando a petição às fls. 837/849, mais precisamente nos trechos às fls. 843/844, constatou-se que, de fato, foi aduzida uma terceira matéria recursal e que esta não foi enfrentada pelo Despacho da 3ª Câmara agravado.

Assim, com base no Despacho em Agravo de fls. 880/882, a Presidente da CSRF/3ª Turma, **acolheu parcialmente** o Agravo para determinar o retorno dos autos à 3ª Câmara da 3ª Seção para exteriorização do juízo de admissibilidade do Recurso Especial acerca da divergência “O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento”, antes da apreciação das razões apresentadas pela agravante acerca da negativa das outras matérias.

Na continuação, os autos retornaram a 3ª Câmara/3ª Seção e foi submetido ao Exame de Admissibilidade quanto a matéria “**3. O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento**”, restando esclarecido que a Fazenda Nacional “não logrou extrair do tópico 2.2.3 do arrazoado recursal (fls. 843/844), inequivocamente qual teria sido a legislação interpretada divergentemente” no caso e, conforme os fundamentos contidos no Despacho exarado pelo Presidente da 3ª Câmara/3ª Seção, de 02/11/2020 às fls. 884/888, que **negou seguimento** ao Recurso Especial interposto.

Não concordando como Despacho acima, a Fazenda Nacional interpôs novo **Agravo** de fls. 890/892, aduzindo que, “indicara a legislação interpretada de maneira não-uniforme à fl. 2 do Recurso Especial (item 2.1, intitulado “do requisito do art. 67, § 1º do RICARF), conforme excerto que reproduz. Não haveria exigência de comprovação da “violação” à lei, providência afeta ao mérito do recurso”.

Assim, com base nas razões contidas no Despacho em Agravo de fls. 895/898, a Presidente da CSRF, **acolheu parcialmente** o recurso, para novamente determinar o RETORNO dos autos à 3ª Câmara/3ª Seção, para que se prossiga no exame dos demais pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial relativamente à matéria “**O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento.**”

Na continuação, a 3ª Câmara passou à análise dos demais pressupostos para caracterização da divergência, não abordados pelo Despacho de Admissibilidade de fls. 884/888.

Da divergência quanto à matéria, “**O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento**”, restou analisar a formalidade quanto à indicação dos paradigmas e a demonstração analítica da divergência. Indicou os paradigmas nº 3402-002.512 e 3301-002.835, alegando que não cabe ao CARF classificar a natureza do vício.

No caso o **Acórdão recorrido** anulou o Auto de Infração por vício material. No **paradigma 1**, o Colegiado considerou que a Fazenda Nacional queria antecipar a discussão sobre decadência em um eventual futuro processo, não sendo obrigatória a manifestação do CARF sobre a classificação da natureza da nulidade. No **paradigma 2**, considerou que não caberia ao julgador a apreciação da natureza do vício, se formal ou material, **pois não estaria inserida dentre as matérias prequestionadas nos autos**, seja na impugnação, seja no recurso de ofício. Ao final, concluíram que não há obrigatoriedade de o CARF especificar a natureza do vício ao anular o Auto de Infração.

Desta forma, com os fundamentos contidos no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – 3ª Seção de julgamento/3ª Câmara, de 15/04/2021, exarado pela Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF às fls. 911/914, **deu seguimento** ao Recurso Especial em relação a matéria: “**O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento.**”.

Os autos foram devolvidos à Presidência da CSRF/3ª Turma, para análise das razões de Agravo relativamente às demais matérias: “1. **Nulidade por mudança de critério jurídico**” e 2. “**Natureza do vício decorrente de erro na apuração da base de cálculo**”.

No entanto, com base nos fundamentos contidos no Despacho em Agravo de fls. 923/931, exarado em 16/09/2021, pela Presidente da CASRF/3ª Turma, restou consignado que, embora presentes os pressupostos de conhecimento do Agravo, ele foi REJEITADO, prevalecendo o **seguimento parcial** do Recurso Especial expresso pelo Presidente da 3ª Câmara /3ª Seção de Julgamento, qual seja, somente para a matéria: “**3. O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento.**”.

Contrarrazões da Contribuinte

Regularmente notificada do Acórdão nº 3301-007.672, de 17/02/2020, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 837/849); dos Despachos do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento (fls. 861/867; 884/888 e 911/914), e do Despacho em Agravo da Procuradoria de fls. 923/931, a Contribuinte (Golden Trade) NÃO apresentou nos autos suas contrarrazões, conforme consta do Despacho de fl. 942.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª Seção de julgamento/3ª Câmara, de 15/04/2021, exarado pela Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF às fls. 911/914, relativamente à matéria "**O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento**", com os quais concordo com os fundamentos e adoto-os no presente voto.

Portanto, no meu sentir, a divergência resta configurada nesta matéria e, portanto, conheço do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia com relação à seguinte matéria: **O CARF não pode estabelecer o tipo de vício que maculou o lançamento.**

O Relatório Fiscal aponta que a Golden Trade subfaturou fraudulentamente o valor aduaneiro, o que resultou em recolhimento de Imposto sobre a Importação e IPI em montante muito inferior ao que realmente seria devido.

Para a apuração do valor aduaneiro a Fiscalização não utilizou o método de valoração aduaneira disposto no AVA/GATT, internalizado pelo Decreto nº 1.355, de 1994, justificando que nos casos de fraude os países contratantes podem disciplinar um método de arbitramento, nos termos do artigo 17 do Acordo, tarefa desempenhada pelos artigos 82 e 84 do Decreto nº 4.543, de 2002 (RA, à época dos fatos), além do artigo 148 do CTN.

No entanto, no Acórdão recorrido, no voto condutor argumenta que na decisão da DRJ/Fortaleza/CE, concluiu-se que não restou evidenciado a premissa prevista no *caput* do citado artigo 84, que requer, para o arbitramento, a presença de fraude, sonegação ou conluio que resulte na **impossibilidade de apurar o preço efetivamente praticado na importação**. Perceba que não é qualquer fraude, mas sim a fraude no preço.

Em resumo, o resultado do julgamento da DRJ foi o de que **não seria caso de arbitramento** (constatada a falta de demonstração/prova de fraude no valor aduaneiro) e, assim o valor aduaneiro deveria ser apurado conforme os métodos de valoração aduaneira previstos no AVA/GATT. Veja-se trecho do voto condutor do Acórdão recorrido:

“O entendimento vencedor foi o já comentado, pela falta de demonstração de fraude no valor aduaneiro. **Porém, ao invés de anular o auto de infração por erro material** na

apuração do valor aduaneiro, entendeu por bem ajustar a base de cálculo, tomando-se por base o valor aduaneiro declarado nas faturas comerciais e nas DI's, resultando na redução do auto de infração ao afastar o arbitramento "...)

Ressalta-se que o voto vencedor na decisão DRJ, foi o de refazer a base de cálculo do lançamento, para considerar como verdadeiro o valor aduaneiro declarado pela Contribuinte. Confira-se trecho da decisão DRJ (fl. 739):

"II – No mérito, **JULGAR PROCEDENTE EM PARTE** a impugnação, para excluir o valor de R\$ 194.114,77 e manter o crédito tributário no valor de R\$ 97.341,61, **correspondente ao valor aduaneiro das importações**, conforme demonstrativo abaixo:

DI	Valor aduaneiro declarado (A)	Valor aduaneiro autuação (B)	Diferença (B – A)
04/1185959-0	R\$ 23.486,07	R\$ 35.308,66	R\$ 11.822,59
04/1226848-0	R\$ 18.045,29	R\$ 59.570,19	R\$ 41.524,90
05/0048566-0	R\$ 26.789,00	R\$ 103.262,94	R\$ 76.773,94
05/0155844-0	R\$ 29.021,25	R\$ 93.314,59	R\$ 64.293,34
Total	R\$ 97.341,61	R\$ 291.456,38	R\$ 194.114,77

Aqui cinge-se o mérito da presente controvérsia. Como a decisão recorrida entendeu que, a decisão DRJ revisou a base de cálculo da autuação e a recalculou sob um novo fundamento (que ocorreu contrariedade ao método adotado para a valoração aduaneira), a Turma do Acórdão recorrido entendeu pelo **erro material** ocorrido no lançamento, por vício na composição da base de cálculo, situação que provocaria a anulação do Auto de infração, por vício material. Confira-se trecho do voto condutor:

"(...) **O erro na adoção dos critérios para o arbitramento ou o erro na observação dos métodos de valoração aduaneira, representa vício material**, cujo resultado é a anulação do auto de infração, não sendo passível de correção pela DRJ".

"(...) Se a base de cálculo foi indevidamente apurada, seja porque não foram obedecidos os critérios para o arbitramento, seja porque não era caso de arbitramento em razão da falta de comprovação da fraude no valor aduaneiro, **o que se conclui é a vício material no auto de infração**". (Grifei)

O cerne da pretensão posta no Recurso Especial da Fazenda Nacional está em ver se cabe aos julgadores do CARF, declarar a natureza do vício (se de ordem formal ou material), dando ensejo à realização de novo lançamento fiscal ou não, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN. Confira-se trechos do especial (fl. 849):

"Assim, entende-se que o exame quanto à natureza do vício, se formal ou material, **não é atribuição do julgador**, e, sim, da RFB, na execução do julgado.

"(...) A identificação de existência de "vício", em sua concepção genérica, foi suficiente para a solução do litígio, independentemente de sua espécie. **Desse modo, deve ser afastada a classificação do vício que maculou o lançamento**". (Grifei)

Pois bem. Com relação à competência do CARF para pronunciamento acerca da natureza do vício que motivou a nulidade do lançamento, tem-se que as decisões proferidas pelos Conselheiros no âmbito do processo administrativo fiscal (PAF), devem indicar precisamente os fundamentos do seu convencimento, obrigatoriedade essa que se estende para a classificação do vício de nulidade, **se de ordem formal ou material**.

O comando legal específico, tem obrigatoriedade, uma vez que possibilita às partes interessadas o conhecimento das razões de decidir e determinando, inclusive, a pertinência de interposição de recurso eventualmente cabível.

E mais. Tal definição (vício de ordem **formal ou material**) está contido 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.

Por fim, acrescenta-se que essa matéria já foi analisada por esta 3ª Turma da CSRF em mais de uma oportunidade. Cito, a título de exemplo o **Acórdão nº 9303-003.851**, de 17/05/2016, de Relatoria do *Conselheira Vanessa Marini Cecconello*, que subscrevo parte das considerações tecidas na decisão citada, adotando-as como razão de decidir, com forte no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto:

“(…) 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:

Art. 173. **O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos**, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II- **da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.**

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (grifou-se)

No caso vertente, portanto, impende ao julgador manifestar-se sobre a natureza do vício que deu ensejo à declaração de nulidade da autuação, se formal ou material, em razão das diferentes e importantes consequências dele decorrentes. E tal providência deve ser adotada pelo Colegiado “*a quo*”, sob pena de supressão de uma instância de julgamento.

Por conseguinte, impõe-se o retorno dos autos ao Colegiado “a quo” para o mesmo manifestar-se sobre a natureza do vício de nulidade que maculou o auto de infração.

Diante do exposto, o recurso especial é conhecido em parte e, na parte conhecida, dá-se provimento, determinando o retorno dos autos ao órgão julgador “*a quo*” para se manifestar sobre a natureza do vício de nulidade. (Grifei)

E, foi nesse mesmo sentido, o que restou decidido por esta Turma no **Acórdão nº 9303-004.325**, de 04/10/2016.

Portanto, entendo que não assiste razão à Fazenda Nacional no seu recurso, pois encontra-se correto a decisão recorrida em que o Colegiado *a quo* declarou expressamente a nulidade do lançamento, indicando a natureza do vício que maculou o lançamento, qual seja, a Turma entendeu ser vício material.

Assim, deve ser **negado provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Conclusão

Ante ao acima exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito, **negar-lhe provimento**, mantendo-se hígido os termos tratados pelo Acórdão recorrido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos