



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 12466.003543/2009-37
Recurso n° 908.434 Voluntário
Acórdão n° **3802-00.932 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de abril de 2012
Matéria CONVERSÃO DE PENA PERDIMENTO EM MULTA
Recorrente TWS INTERNATIONAL TRADE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/02/2003 a 29/04/2004

LANÇAMENTO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO E QUANTIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. CABIMENTO.

O erro na identificação do sujeito passivo e determinação do montante do crédito tributário implica inobservância de requisito essencial estabelecido no art. 142 do CTN e, por conseguinte, nulidade do lançamento por vício material.

NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. NOVO LANÇAMENTO. APLICAÇÃO DE PENALIDADE ADUANEIRA. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

Se o lançamento anteriormente realizado foi declarado nulo por vício material, ao novo lançamento não se aplica o disposto no art. 173, II, do CTN, ficando impossibilitada a abertura de novo prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública impor uma nova penalidade e, por conseguinte, mantido o termo inicial do prazo originalmente estabelecido, contado a partir da data da infração (art. 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966).

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme **Regis Xavier Holanda**, Presidente.

Autenticado digitalmente em 07/05/2012 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/05/2012 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 15/05/2012 por REGIS XAVIER HOLANDA

NDA
Impresso em 21/05/2012 por RUY DE AZEVEDO BASTOS - VERSO EM BRANCO

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

EDITADO EM: 07/05/2012

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira e Tatiana Midori Migiyama. Ausente o Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 07-21.862, de 29 de outubro de 2010 (fls. 1.011/1.026), proferido pelos membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florianópolis (DRJ/FNS), em que, por unanimidade de votos, consideraram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos expostos na ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/02/2003 a 29/04/2004

DECADÊNCIA. ANULAÇÃO. VÍCIO FORMAL.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (Artigo 73, inciso II, da Lei nº 5.172/1966 - Código Tributário Nacional)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 10/02/2003 a 29/04/2004

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa igual ao valor da mercadoria caso tenha sido entregue a consumo ou não seja localizada.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. RECURSOS FINANCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Presume-se por conta e ordem de terceiro, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos financeiros daquele.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/06/2004

Autenticado digitalmente em 07/05/2012 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/05/2012 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 15/05/2012 por REGIS XAVIER HOLA NDA

Impresso em 21/05/2012 por RUY DE AZEVEDO BASTOS - VERSO EM BRANCO

Período de apuração: 10/02/2003 a 29/04/2004

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, responde conjunta ou isoladamente pela infração.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem resumir os fatos registrados até a decisão de primeiro grau, transcrevo a seguir o relatório encartado no Acórdão recorrido:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 175.375,00 referente a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

A descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração informa que a interessada, conforme relatório de ação fiscal anexado, não é real adquirente das mercadorias por ela importadas. Auto de infração anteriormente lavrado para aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas foi declarado nulo, conforme Acórdão cuja cópia instrui os autos. A decisão que tornou nulo o auto de infração anterior decidiu que deveria se proceder novo lançamento, específico para cada uma das exigências e respectivo imputado como responsável solidário. Dessa forma, foi lavrado o auto de infração do presente processo, pela impossibilidade de apreensão das mercadorias relacionadas na Relação de Mercadorias Consumidas e Não Localizadas, com base no artigo 23, inciso V e parágrafo 3º, do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 com redação da Lei nº 10.637/2002. No presente caso, foi autuada como responsável solidária “GSN Global Security Network Distribuição Ltda”, real adquirente das mercadorias importadas.

Cientificada por via postal (fl. 950-v) a interessada “TWS – International Trade Ltda” não apresentou impugnação (Termo de revelia fl. 1009).

Cientificada por via postal (fl. 948-v) a devedora solidária “GSN Global Security Network Distribuição Ltda” apresentou a impugnação tempestiva de folhas 968 a 994, com os documentos de folhas 995 a 996 e 999 a 1007 anexados.

A impugnante alega, em síntese, que o lançamento é decadente por ter transcorrido o prazo previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Defende ainda, que não foram respeitados os princípios constitucionais da adequação, necessidade e proporcionalidade. Alega que agiu sempre de boa-fé e que não causou dano ao Erário. Defende que, se fosse o caso deveria ser aplicada a pena menos gravosa, prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, e que inexistiu interposição fraudulenta, não havendo provas da acusação nos autos.

Requer seja declarado insubsistente o auto de infração ou, alternativamente, seja aplicada a penalidade menos gravosa prevista na Lei nº 1.488/2007.

Em 11/02/2011 (fl. 1.019), a Autuada foi cientificada do mencionado Acórdão. Inconformada, em 04/03/2011 (fl. 1.020), protocolou o Recurso Voluntário de fls. 1.021/1.061, em que reapresentou as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória.

No final, requereu (i) a anulação do lançamento, em consequência dos vícios insanáveis e da decadência, ou alternativamente, (ii) a declaração de insubsistência do lançamento, ante a ausência de fundamentos relevantes, ou alternativamente, (iii) a aplicação da penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Em 31/05/2011, os presentes autos foram enviados a este E. Conselho. Na Sessão de outubro de 2011, mediante sorteio, eles foram distribuídos para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso foi apresentado por parte legítima em tempo hábil, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, que se enquadra dentro do seu limite alçada, portanto, dele tomo conhecimento.

Da prejudicial de mérito: decadência do lançamento.

No presente Recurso, alegou a Recorrente a decadência do presente lançamento, com base no argumento de que, na data da lavratura do questionado Auto de Infração (fls. 02/05), realizada em 23/10/2009, já havia decorrido o prazo de cinco anos, estabelecido no art. 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966, combinado com o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

De acordo com o entendimento da Recorrente, como o auto de infração anterior, objeto do processo administrativo nº 12466.004797/2005-49, foi anulado por vício material, o termo inicial do referido prazo seria contado a partir da data do fato gerador, conforme estabelecido no art. 150, § 4º, do CTN, e não da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou o lançamento primitivo.

Noutro giro, entendeu a Turma de Julgamento de primeiro grau que a invalidação do referido lançamento foi motivado por vício formal, com base nas razões que podem ser lidas no trecho do voto condutor do Acórdão recorrido, a seguir transcrito:

Para a constituição do auto de infração em apreço apenas se desmembrou a parte do crédito tributário do qual se verificou ser a ora impugnante devedora solidária, ou seja, não houve qualquer inovação relativa à infração imputada, aos sujeitos passivos ou ao próprio crédito tributário anteriormente constituído. Trata-se meramente de um aspecto formal relativo à formalização do crédito tributário. (grifos não originais)

Assim, fica evidenciado que, em relação à questão prejudicial em apreço, o cerne da presente controvérsia diz respeito a natureza do vício que provocou a invalidação do lançamento anteriormente realizado, ou seja, se se trata de vício formal ou material.

No presente caso, é fundamental para o deslinde da controvérsia em tela, a determinação do tipo de vício presente na compostura do lançamento declarado inválido, pois, se material o vício, o termo inicial do prazo de decadência seria a data da infração, conforme estabelecido no art. 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966. Por outro lado, se formal o vício, em conformidade com disposto no art. 173, II, do CTN, o termo *a quo* passaria a ser a data em que se tornou definitiva a decisão que anulou o lançamento anteriormente efetuado.

Do erro cometido na lavratura do primeiro lançamento.

Analisando o inteiro teor do Acórdão nº 302-39.912 (fls. 07/16), proferido pela Segunda Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, que negou provimento ao recurso de ofício interposto contra a decisão de primeiro grau que anulou o lançamento primitivo, constata-se que o motivo que resultou na decretação da nulidade do referenciado lançamento foi a existência de erro quanto à identificação dos sujeitos passivos e apuração do crédito tributário.

De fato, noticia o referido julgado que, no auto infração anulado, todos os adquirentes das mercadorias importadas (importadores ocultos) pela pessoa jurídica TWS - International Trade Ltda. (importadora ostensiva) foram relacionados como responsáveis solidários pela multa aplicada, no valor total de R\$ 8.818.981,00, correspondente ao valor de todas as importações realizadas pela TWS, destinadas a diversos adquirentes (17, no total).

Em outras palavras, num só auto de infração foram relacionados como sujeitos passivos solidários pela totalidade débito pessoas sem interesse comum na situação que constitua fato gerador da multa (solidariedade de fato) e sem expressa designação por lei (solidariedade legal), conforme exige o art. 124 do CTN.

No presente caso, comparando o presente lançamento com o que foi anulado, constata-se que o valor do crédito e os sujeitos passivos solidários são distintos, portanto, a causa da invalidação do citado lançamento foi, efetivamente, a existência de erro em relação ao valor do crédito tributário e à sujeição passiva solidária.

Dessa forma, para o deslinde da presente controvérsia, a questão que precisa ser esclarecida é a seguinte: o erro praticado em relação à identificação do sujeitos passivo e apuração do crédito tributário constitui vício formal ou material?

Para responder a essa questão, entendo imprescindível, previamente, apresentar uma rápida digressão acerca do que seja vício formal e material, tendo em conta o disposto no direito positivo e os relevantes pronunciamentos doutrinários e jurisprudenciais sobre o assunto.

Do vício formal e material do ato administrativo.

Diz-se portador de vício de legalidade, o ato administrativo realizado em desconformidade com a lei (ou outra norma superior) que estabelece o procedimento de sua criação e/ou que determina o seu conteúdo (seus elementos. Trata-se de defeito que afeta a validade do ato administrativo. Ele pode ser formal ou material.

O vício é considerado formal quando o defeito se encontra nos pressupostos de formação do ato administrativo, ou seja: (i) agente competente; e (ii) procedimento estabelecido normativamente; e (iii) motivo ato. Tratam-se dos componentes externos, estranhos a estrutura normativa do ato administrativo.

Por sua vez, o vício é considerado material quanto a ilicitude se encontra nos elementos que integram a estrutura normativa do ato administrativo, a saber: (i) a motivação; e (ii) a relação jurídica, que correspondem, respectivamente, ao antecedente e conseqüente da norma individual e concreta). Tratam-se dos componentes internos da a estrutura normativa do ato administrativo.

Do vício formal e material do ato de lançamento.

No âmbito do processo administrativo fiscal, o vício formal se caracteriza pela existência de defeito nos pressupostos de produção do ato de lançamento (autoridade competente, procedimento estabelecido em lei e motivo do ato), enquanto que o vício material refere-se aos erros relacionados com os elementos que integram a estrutura normativa do lançamento, ou seja, o fato jurídico tributário (antecedente) e a relação jurídica tributária (conseqüente) da regra-matriz de incidência tributária.

No direito positivo, os elementos do ato de lançamento tributário encontram-se estabelecidos no *caput* do art. 142 do CTN, enquanto que os pressupostos da sua edição, encontram-se estabelecidos nos arts. 7º a 11 do Decreto nº 70. 235, de 6 de março de 1972, complementado pelo disposto na legislação de cada tributo.

Nesse sentido já se manifestou este Colegiado, na Sessão de 01/06/2011, por meio do Acórdão nº 3802-000.465, da relatoria do i. Conselheiro Regis Xavier Holanda, cujo enunciado da ementa ficou assim redigido, *in verbis*:

MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

A correta formatação e delimitação da motivação da exação fiscal é requisito essencial à constituição regular da relação jurídicotributária material, nos termos do art. 142 do CTN, restando, desta forma, nulo, por vício material, o lançamento carente desse requisito.

VÍCIO MATERIAL. NOVO LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

Declarada a nulidade do lançamento de ofício original, por vício material, o prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário permanece sendo de 5 (cinco)

anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN).

Tendo em vista que no voto condutor do referido julgado, a matéria foi analisada com profundidade pelo nobre Conselheiro Relator, entendo pertinente trazer à colação os trechos que seguem transcritos:

O vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização. Já o vício material ocorre quando o auto de infração não preenche os requisitos constantes do artigo 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para exigência do tributo ou constituição do crédito tributário.

Nesse ponto, convém trazer à colação, inicialmente, o ensinamento do festejado De Plácido e Silva, que, em sua obra Vocabulário Jurídico, ed. Forense, 1991, p. 489, categoriza os vícios jurídicos em vícios de forma e de fundo:

*Os vícios de forma, **embora concernentes a formalidades exteriores, ou solenidades extrínsecas**, não se confundem com os vícios dos documentos decorrentes de borrões, raspaduras, entrelinhas não ressalvadas, riscos, ou emendas, em lugares substanciais.*

(...)

*Os vícios de fundo bem se distinguem dos vícios de forma, **referindo-se a formalidades habilitantes e a requisitos elementares à validade do ato**, enquanto os vícios de forma se referem aos elementos de composição instrumentária e às solenidades prescritas para essa composição (grifei)*

Tratando do instituto da decadência, José Eduardo Soares de Melo, em sua obra Curso de Direito Tributário, ed. Dialética, 2004, p. 291, assim se manifesta:

"Nesta situação, o Fisco realiza o lançamento que, em razão de impugnação do sujeito passivo, ou espontânea manifestação fazendária implica ulterior decisão (administrativa ou judicial), que julga pela sua impropriedade de cunho formal, como é o caso de preterição de direito de defesa. Em consequência, ao Fisco é reaberto um novo prazo de cinco anos para proceder a novo lançamento, sanando a irregularidade (formal), revelando-se nítida e excepcional interrupção de decadência, uma vez que se reinicia toda a contagem desse prazo, desprezando-se o lapso de tempo anterior.

*Inaplicável essa diretriz se a decisão julgou **improcedente a insubsistência do lançamento por vício material, analisando o conteúdo da exigência tributária**. É o*

que se dá quando inexistem provas prática do fato gerador; a atribuição de responsabilidade tributária a quem não a tenha legalmente;Se a decisão for proferida após cinco anos dos fatos, opera-se a decadência.”

De forma semelhante, Manoel Antonio Gadelha Dias, em "O vício formal no lançamento tributário", publicado na obra "Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicado", Ed. Quatier Latin, 2005, p. 345/6, traz as seguintes anotações a respeito da matéria:

“À luz do Código Tributário Nacional, fonte de direito material nacional, e do Decreto 70.235/72, fonte de direito formal de âmbito restrito à União, entendemos que os requisitos do lançamento podem ser divididos em dois grandes grupos: 1º.) o dos requisitos fundamentais ou estruturais; e 2º.) o dos requisitos complementares ou formais.

Se o defeito no lançamento disser respeito à requisito fundamental, estaremos diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo-o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo.

Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no art. 142 do CTN, qual seja a valoração jurídica do fato jurídico tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo.

Assim, a valoração jurídica equivocada do fato jurídico tributário, a lavratura de auto de infração por agente incompetente ou a indicação errada do sujeito passivo da obrigação tributária levam à nulidade do lançamento, cabendo à Administração Tributária, uma vez declarada a nulidade por decisão administrativa ou judicial, se for o caso, sanar o vício mediante a formalização de outro lançamento, agora sem o defeito apontado, desde, é claro, que a Fazenda Pública não tenha decaído do direito de fazê-lo.

Nessa hipótese, a decretação da nulidade do lançamento não tem o condão de interromper ou suspender o prazo de decadência. Em verdade, para fins da contagem do lapso decadencial para outro lançamento, deve a administração tributária considerar como inexistente o lançamento declarado nulo e observar a regra geral de decadência contida no art. 173, I, ou a regra própria prevista para os casos disciplinados pelo art. 150, parágrafo 4º., ambos do CTN, ou ainda regra específica estabelecida na legislação de determinados tributos.

Já se o vício estiver presente no que denominamos de requisitos complementares do lançamento, ou seja, naqueles que devem compor a linguagem para comunicação jurídica,

consistente na notificação ao sujeito passivo, estaremos falando de vício formal.

Os requisitos complementares ou formais são aqueles exigidos por lei para o momento da edição do ato, por isso denominados requisitos extrínsecos ao lançamento.”

Nesse sentido, vejamos decisões desse Conselho Administrativo:

ERRO MATERIAL NA FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO - Comprovado, em grau de recurso, a existência de erro material na base cálculo do imposto lançado, cancela-se o auto de infração para que outro seja feito em boa e devida forma. Lançamento cancelado. (1º CC-6ª Câmara; Acórdão nº 106-12150; Rel. Cons. Sueli Efigênia Mendes de Britto; decisão unânime em 21/08/2001)

LANÇAMENTO - NULIDADE - VÍCIO MATERIAL - DECADÊNCIA - Nulo o lançamento quando ausentes a descrição do fato gerador e a determinação da matéria tributável, por se tratar de vício de natureza material. Aplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN. (1º CC-2ª Câmara; Acórdão nº 102-47201; Rel. Cons. Silvana Mancini Karam; decisão em 10/11/2005)

PAF — IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA — ERRO NA BASE DE CÁLCULO — Presentes os pressupostos de ocorrência do fato imponible o ilícito se quantifica sobre uma base de cálculo, que é a grandeza decorrente de regra matriz tributária. A base de cálculo mensura a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico para, combinando-o com a alíquota, definir o valor a ser , recolhido. Ela confirma, infirma ou afirma o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Infirmada, face ao erro em sua quantificação não prospera o lançamento. Recurso Provido. (1º CC-8ª Câmara; Acórdão nº 108-08865; Rel. Cons. Ivete Malaquias Pessoa Monteiro; decisão unânime em 25/05/2006)

VÍCIO MATERIAL - Havendo alteração de qualquer elemento inerente ao fato gerador, à obrigação tributária, à matéria tributável, ao montante devido do imposto e ao sujeito passivo, se estará diante de um lançamento autônomo que não se confunde com o lançamento refeito para corrigir vício formal, nos termos previstos no artigo 173, II, do CTN. (1º CC-2ª Câmara; Acórdão nº 102-47829; Redator Cons. Moisés Giacomelli Nunes da Silva; decisão em 16/08/2006)

NULIDADE - VÍCIO MATERIAL . ERRO NA CONSTRUÇÃO DO LANÇAMENTO. Comprovado, em grau de recurso, a existência de erro material na base de cálculo do imposto lançado, resta nulo o Auto de Infração.

Preliminar acolhida. (1º CC-2ª Câmara-2ª Turma Especial; Acórdão nº 192-00015; Rel. Cons. Sidney Ferro Barros; decisão unânime em 08/09/2008)

PREVIDENCIÁRIO. NORMAS PROCEDIMENTAIS. LANÇAMENTO. ERRO DESCRIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. VICIO MATERIAL. NULIDADE. A descrição clara e precisa do fato gerador, bem como da base de cálculo (matéria tributável) do tributo lançado, in casu, contribuições previdenciárias, é condição sine qua non à validade do lançamento, e a sua ausência e/ou equívoco importa na nulidade material do ato, configurando afronta aos preceitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional. (2ª Seção-4ª Câmara-1ª Turma; Acórdão nº 2401-00036; Rel. Cons. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira; decisão em 03/03/2009)

Portanto, o vício material tem natureza substancial, logo, alheio, em sua essência, à forma. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no caput, do art. 142, do CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos do lançamento, pois sua delimitação precisa é condition sine qua non à existência da obrigação tributária em concreto (trecho do voto condutor do Ac. nº 08-14.289 – 7ª Turma da DRJ/FOR em 22/10/2008; Rel. Julg. Fernando Sérgio Tavares e Sales).

Dessa forma, a primeira decisão a quo, ao apontar vícios na fundamentação do lançamento original, acabou por apontar defeitos que não se caracterizam como formalismos externos ou solenidades procedimentais (vícios formais), mas sim que afetam a própria substância do ato uma vez que relacionados à carente formatação e delimitação da infração apurada e da matéria tributável (vícios materiais).

No caso em tela, conforme anteriormente explicitado, as razões que conduziram à declaração da nulidade do lançamento primitivo foram os erros de identificação do sujeito passivo e de apuração do crédito tributário, elementos que integram a relação jurídica tributária, portanto, configurando vício de natureza material.

De fato, no lançamento anteriormente anulado, todos os adquirentes das mercadorias importadas pela Autuada TWS foram incluídos no polo passivo da referida autuação como responsáveis solidários pelo valor total da multa aplicada, sem que houvesse interesse comum entre eles, o que contraria o disposto no art. 124, I, do CTN, e confirma que, em relação a cada responsável solidário, no referido lançamento, houve equívoco tanto na identificação do sujeito passivo quanto na determinação do valor da multa aplicada.

Dessa forma, entendo devidamente configurado o vício material que deu ensejo ao lançamento anteriormente anulado.

Da decadência do presente lançamento.

Uma vez esclarecido que a decisão que anulou o primeiro lançamento foi motivada por o vício material, conseqüentemente, tal circunstância impede a reabertura de um novo do prazo de decadência do direito de constituição do crédito tributário anteriormente lançado, haja vista que tal possibilidade somente se aplica na hipótese de decisão definitiva que

tenha anulado o lançamento primitivo em razão de vício formal, conforme expressamente estabelece o inciso II do art. 173 do CTN, a seguir transcrito:

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

[...]

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

[...] (grifo não original).

Por conseguinte, no presente caso, o termo inicial do prazo quinquenal de decadência do direito de constituir o crédito tributário em apreço deve ser contado a partir da data da infração, segundo determinação expressa no art. 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966, a seguir transcrito:

*Art. 139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, **a contar da data da infração.***

No presente caso, tendo em vista que a Declaração de Importação (DI) nº 0403953574 (fl. 17), a mais recente, foi desembaraça em 29/04/2004 e que o presente Auto de Infração foi lavrado em 23/10/2009, dele sendo cientificada a Recorrente em 17/11/2009, fica cabalmente demonstrado que a presente autuação foi concluída após o prazo de caducidade de cinco anos, ou seja, quando já havia se consumado o direito de a Fazenda Nacional impor a penalidade em apreço.

Da conclusão.

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao presente Recurso, para declarar extinto o crédito tributário pela decadência.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento.