



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

<b>Processo nº</b>	12689.000733/2005-54
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-002.768 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	27 de janeiro de 2016
<b>Matéria</b>	Valoração Aduaneira - II / IPI
<b>Recorrente</b>	TSN Transmissora Sudeste Nordeste S/A
<b>Recorrida</b>	Fazenda Nacional

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/2002 a 18/09/2002

INTIMAÇÃO POR EDITAL. EXCEPCIONALIDADE. VALIDADE DA INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL EFETUADA POSTERIORMENTE.

A intimação por edital é admitida apenas excepcionalmente, já que requerer tenha resultado improfícuo um dos meios previstos no *caput* do artigo 23 do decreto nº 70.235/72. Assim, para fins de contagem do prazo de 30 dias prescrito pelo *caput* do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, deverá ser considerada a data em que o sujeito passivo foi cientificado, por via postal, no endereço do estabelecimento matriz, do teor do edital publicado em vista da devolução da correspondência outrora remetida à filial.

JULGAMENTO DE PROCESSO. NÃO OBSERVAÇÃO DO PRAZO DE 360 DIAS CAPITULADO NO ART. 24 DA LEI 11.457/2007. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza a nulidade do lançamento a extração do prazo de 360 dias para o julgamento do pleito disposto no artigo 24 da lei 11.457, de 2007.

AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO DA INFRAÇÃO INSUFICIENTE. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

A deficiência na motivação do lançamento, não podendo este ser afastado pela improcedência, implica em sua nulidade por vício material, posto que não atendido requisito essencial do ato previsto em lei.

Recurso voluntário conhecido. Lançamento nulo por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da TERCEIRA

Documento assinado digitalmente em 17/02/2016 por JOSE HENRIQUE MAURI, Assinado digitalmente em 17/02/2016

por JOSE HENRIQUE MAURI, Assinado digitalmente em 22/02/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 22/02/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

Impresso em 23/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) por unanimidade de votos, para acolher a preliminar de tempestividade do recurso, bem como para afastar a preliminar de nulidade em razão do descumprimento do prazo de 360 dias previsto no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007;

b) por maioria de votos, para dar provimento ao recurso voluntário no sentido de declarar a nulidade do lançamento por vício material. Vencidos os Conselheiros José Henrique Mauri (relator) e Andrada Márcio Canuto Natal (presidente).

Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Francisco José Barroso Rios.

Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Bruno Rodrigues Teixeira de Lima, OAB/DF nº 31.591.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Relator.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Redator designado.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, José Henrique Mauri, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Por bem representar os fatos, reproduzo relatório elaborado pelo relator do Acórdão recorrido.

"O presente processo trata de Autos de Infração (AI) relacionados à exigência do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), em decorrência da declaração inexata da base de cálculo dos tributos constantes nas Declarações de Importação (DI) analisadas, acrescidos dos respectivos juros e multa de ofício, totalizando, quando de sua lavratura, um crédito tributário no valor de R\$ 747.024,20.

Dada a semelhança dos argumentos apresentados nos campos de Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais dos Autos de Infração citados, ambos fazendo referência ao Relatório de Auditoria Fiscal de folhas 34/45, optou-se por relatá-los conjuntamente.

## DO LANÇAMENTO

A Autoridade Fiscal, quando da descrição detalhada dos fatos que levaram à lavratura dos Autos de Infração em apreço, iniciou suas considerações com uma detalhada explanação sobre o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA) e seus métodos de valoração. Após tal aclaração, passou às questões fáticas que ensejaram a autuação, discorrendo, de forma sucinta, conforme segue:

1. o procedimento de fiscalização teve como objetivo a verificação quanto à conformidade do valor aduaneiro declarado pelo importador, no momento do registro das Declarações de Importação efetivadas no período de fevereiro/2002 a setembro/2002, mormente no que se refere à adição do valor do seguro de transporte internacional ao preço pago pelas mercadorias importadas;
2. verificando a documentação fornecida pelo sujeito passivo em confronto com as informações contidas no SISCOMEX, constatou-se que os valores existentes nas faturas comerciais foram corretamente declarados, aplicando-se o Primeiro Método de Valoração Aduaneira (valor de transação da mercadoria importada) quando do registro das DI. “Adicionalmente, foi constatado o acréscimo do valor dos fretes intencionais e dos gastos de descarregamento e manuseio e a não inclusão do valor dos seguros de transporte internacional no cálculo do valor aduaneiro. Assim, não se fez necessário anexar cópias dos extratos e documentos de instrução das DI, uma vez que os valores declarados são aqueles constantes nos demonstrativos que fazem parte deste Relatório e do Auto de Infração”,
3. apesar da correta utilização do Primeiro Método de Valoração Aduaneira quando da declaração do equivalente monetário relacionado às mercadorias em apreço, verificou-se, conforme já dito, que não foram efetuados todos os ajustes previstos no artigo 8º do referido Acordo. Pontuando, não foi incluído o valor do custo do seguro de transporte internacional das mercadorias importadas, conforme consta no parágrafo 2, alínea "c", do artigo aqui mencionado, seguro esse cuja legislação pátria optou por inserir no valor aduaneiro da mercadoria importada;
4. “Considerando o foco da ação fiscal e que na documentação apresentada constava referência a seguros diversos (transportes nacional e internacional, edifícios, equipamentos, etc), a empresa foi novamente intimada, em 28/01/2005, a informar o valor do seguro correspondente a cada declaração de importação relacionada e a apresentar a correspondente documentação comprobatória, conforme Termo de Intimação anexado às folhas 52 a 53.”,
5. somente em 16/06/2005, a documentação às folhas 141/152 foi recebida, quando a Empresa confirmou que o seguro do transporte internacional das mercadorias em baila foi na modalidade de pagamento único e não por embarque, bem assim ratificou a declaração da empresa Bradesco Seguros S.A., “...empresa responsável por todo o seguro durante a construção da linha de transmissão Sudeste - Nordeste, de que o seguro do transporte internacional das importações foi aquele objeto dos endossos nº 001.010612, de 27/12/2001 (folha 71), e nº 001.010651, de 09/01/2002 (folha 70), referentes à apólice nº 001.501045 (folha 61), no valor total de R\$ 366.305,80 e R\$ 1.610.011,12, respectivamente, devidamente quitados conforme declaração da empresa BRADESCO SEGUROS S.A. (folha 149)”,
6. “Considerando que o valor do seguro de transporte internacional não foi incluído no valor aduaneiro para determinação da base de cálculo dos tributos incidentes sobre as importações, em desacordo com a legislação vigente, e que a apólice de seguro, mediante seus respectivos endossos, abrangia as importações futuras para a obra de implantação da linha de transmissão Sudeste -Nordeste, recalculamos o valor aduaneiro das mercadorias importadas. Em se tratando de modalidade de seguro em que o valor da cobertura foi definido antecipadamente e o valor do prêmio foi pago previamente à efetivação das importações seguradas, o novo valor aduaneiro foi recalculado mediante a inclusão do valor do seguro de transporte internacional em cada adição das declarações de importação, sendo, conforme disposto no inciso II do artigo 78 do Decreto nº 4.543/2002, o valor total do prêmio de seguro pago rateado proporcionalmente ao valor FOB das mercadorias objeto de cada declaração de importação registrada...”;

multas, em decorrência da declaração inexata da base de cálculo dos tributos constantes nas DI em análise.

## DA IMPUGNAÇÃO

Em 06 de julho de 2005, o sujeito passivo foi cientificado deste lançamento vindo a apresentar Impugnação em 05 de agosto do mesmo ano (fl. 187/234), na Qual, após fazer uma breve descrição dos fatos, alega em síntese que:

1. não há dúvida que a base de cálculo do Imposto de Importação é o valor aduaneiro da mercadoria, sendo que esse teve seu valor definido pelos artigos 1º e 8º do GATT, cabendo destacar o parágrafo 3 deste último o qual assevera que “os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis.”;
2. da legislação aplicada à época do fato gerador, depreende-se que o valor aduaneiro diz respeito ao valor da operação de importação, que em suas diversas modalidades de contratação, compreende o preço da mercadoria e dos custos inerentes à operação, quais sejam, frete e seguro;
3. “Neste sentido, na medida em que o importador tenha a obrigação de suportar os custos inerentes à operação que não estejam embutidas no preço da mercadoria cobrada pelo exportador (valor da transação), deverá adicioná-los ao valor aduaneiro para fins de tributação pelo II e IPI.”;
4. no entanto, quando na modalidade de importação ajustada entre o importador e o exportador haja a transferência de um dos custos da operação (a exemplo do seguro do transporte internacional) para o segundo, não há necessidade de inclusão de tal montante para compor o valor aduaneiro da mercadoria importada, para fins de incidência dos tributos devidos, posto que o referido custo já estaria inserido no próprio preço da mercadoria importada;
5. “No presente caso, observa-se que as importações efetuadas pela ora Impugnante foram contratadas nas modalidades CIF - Cost, Insurance and Freight e CFR - Cost and Freight, conforme se infere da simples análise das Declarações de importações.”
6. na modalidade CIF o exportador deve entregar a mercadoria a bordo do navio com frete e seguro de transporte internacional já pagos, com tais custos compondo o valor da transação, que é suportado pelo importador, constando nas respectivas DI. Já na modalidade CFR, o exportador “... tem a obrigação de entregar a mercadoria no porto de destino escolhido pelo importador, cujas despesas de transporte são arcadas por ele. Todavia, poderão as partes convencionar que o custo do seguro do transporte internacional recaia também sobre o exportador, porquanto a responsabilidade pelo transporte da mercadoria recaí sobre si. Somente os custos de desembarque da mercadoria do navio são, desde já ajustadas, suportados pelo importador.”;
7. perceba-se que as importações em baila não foram efetuadas na modalidade FOB - Free on Board, conforme afirmou a Autoridade Lançadora, o que se pode constatar pela simples verificação dos documentos já anexados aos autos, onde se pode constatar que o seguro de transporte internacional encontra-se inserido no valor da transação pactuado com o exportador, tendo em vista que, em razão das modalidades de importação ajustadas entre as partes, coube a este arcar com o referido custo;
8. observe-se que nas DI nºs 02/0367416-7, 02/0538138-8, 02/0367695-0, 02/034246-0, 02/0589922-0/001 (e retificadora) e 02/0342533-7 (e retificadora), que as condições de venda foram ajustadas na modalidade CIF, com o custo do seguro do transporte

internacional das mercadorias suportado pelo exportador, já compõe o valor da transação declarado pela ora impugnante, sobre o qual foram recolhidos integralmente os tributos devidos;

9. as demais DI foram ajustadas na modalidade CFR, sendo que as partes ajustaram que o custo do seguro do transporte internacional das mercadorias fosse suportado pelo exportador, compõe também o valor da transação declarado pela ora impugnante para fins de pagamento dos referidos tributos, conforme se verifica, por exemplo nas faturas juntadas aos autos correspondentes às DI nº 02/0097605-7, 02/0206520-5, 02/0092668-8, 02/0721500-0 e 02/0267302-7, nas quais constam expressamente que as importações foram realizadas na modalidade "CIF - Salvador de Bahia - Brasil".
10. note-se que esses fatos são corroborados na própria Apólice de Seguros constante nos autos, tendo em vista que o objeto segurado não abrange as mercadorias importadas relacionadas às DI em debate, tampouco contém em seu bojo o porto de destino das mercadorias em questão (Salvador/BA);
11. "De fato, nas condições particulares da Apólice de Seguros, ficou expressamente ajustado que as mercadorias seguradas consistem em reatores de linha de barra, transformadores de potencial e corrente, auto-transformadores, sistemas de interconexão, salas de controle, dentre outros, cujo porto de destino deveria ser o situado em Santos e/ou Rio de Janeiro e/ou Vitória.";
12. "Todavia, as mercadorias importadas e registradas nas Declarações de Importação em questão consistem basicamente em ferragens para torres de transmissão (constituídas de perfis, chapas, parafusos, grampos e varetas de aço galvanizado), estando classificadas na posição tarifária 7308.90.90 (Outros; Construções e suas partes, de ferro fund/ferro/aço), os quais deveriam - como foram - ser desembaraçadas no porto de Salvador/BA.";
13. perceba-se que é imprescindível a definição exata das mercadorias objeto do seguro e o local de origem e destino destas quando da celebração do contrato de seguro, posto que esses são "... elementos objetivos indispensáveis no transporte internacional para fins de definição dos riscos, da responsabilidade da Seguradora, do prêmio devido pelo Segurado e da eventual indenização a ser suportada pela Segurada em caso de sinistro";
14. assim, as mercadorias aqui em discussão em nada se assemelham com o objeto segurado constante na Apólice de Seguros em que a presente autuação se baseou. Além disso, o porto de destino das mercadorias constante da mencionada Apólice é diferente do porto onde efetivamente foram desembaraçadas as ditas mercadorias;
15. o próprio Laudo Técnico elaborado pelos peritos indicados pela então Secretaria da Receita Federal em Salvador, quanto a importações similares efetuadas pela ora Impugnante e registradas nas Declarações de Importação nºs 02/0627619-7 e 02/0666481-2, demonstram as características das mercadorias em análise;
16. portanto, restando demonstrado que o custo do seguro de transporte internacional das mercadorias importadas já compõe o valor de transação registrado nas DI em testilha, já que foi suportado pelo próprio exportador em virtude das modalidades de importação ajustadas, não há como prevalecer o lançamento em contenda, pois o recolhimento dos tributos já foi devidamente realizado de acordo com a legislação fiscal aplicável ao caso;
17. ainda que não se acolham os argumentos já postos, não há como prosperar o presente lançamento, visto que o valor aduaneiro apresentado incluiu na base de cálculo dos tributos, valores que efetivamente não se referem ao pagamento de seguro para transporte internacional das mercadorias em questão;

18. visando apurar o suposto valor pago pela Autuada a título de seguro de transporte internacional de mercadorias, utilizou-se do prêmio ajustado entre essa e a Seguradora já mencionada, relacionado aos endossos nºs 001.010612, de 27.12.2001 (fls 71) e 001.010651, de 09.01.2002 (fls. 70), relativos à apólice nº 001501045 (fls. 71), nos valores de R\$ 366.305,80 e RS 1.610.011,12, respectivamente, rateando proporcionalmente ao valor FOB das mercadorias de modo a recompor o valor aduaneiro sobre o qual devem incidir os tributos (II e IPI). Todavia, conforme se verifica nos endossos citados, o prêmio ali indicado referia-se ao seguro de transporte nacional, isto é, para deslocamento de mercadorias entre portos situados no Brasil. Inclusive, nas especificações do endosso nº 001010651, constata-se que o prêmio de seguro está relacionado ao transporte de mercadorias adquiridas em território nacional;
19. perceba-se que os referidos prêmios de seguros não possuem qualquer relação com a importação das mercadorias registradas nas DI que compõem a presente Autuação; não podendo, portanto, compor o valor aduaneiro das mercadorias respectivas para fins de incidência tributária, ademais, o AVA dispõe que, para se acrescentar os custos previstos em seu item 2 (transporte, seguro), com fim de determinar o valor aduaneiro, deverá a Autoridade Fiscal basear-se exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis, conforme já mencionado;
20. assim, ante a inexistência de elemento probatório que legitime a inclusão do suposto valor do seguro de transporte internacional das mercadorias importadas, requer-se seja declarada a insubsistência do lançamento em liça, motivo pelo qual os Autos de Infração lavrados devem ser cancelados;
21. “Outrossim, a Impugnante protesta por todos os meios de prova admitidos, em especial pela juntada de novos documentos, requerendo que seja deferido o prazo de 5 (cinco) dias para juntada do instrumento de mandato outorgado aos signatários da presente impugnação, a fim de regularizar sua representação nos presentes autos.”

Em 11 de agosto de 2005, o sujeito passivo juntou seus atos constitutivos, instrumento de mandato e termos de substabelecimento, aproveitando a oportunidade para ratificar todos os atos anteriormente praticados. Juntou ainda os termos de renúncia dos Drs. Daniel Gonçalves Pontes Sodré e Daniela Santana Teixeira. Ao final requereu que fosse registrado na capa dos autos e no sistema informatizado da RFB o nome de seu patrono na causa, a quem deveria ser dirigidas todas as publicações, notificações e intimações porventura expedidas e/ou enviadas, sob pena de nulidade, de acordo com o § 1º do artigo 236 do Código Civil.

Em 05 de junho de 2006, a Autuada juntou termo de substabelecimento e solicitou a alteração do representante a constar na capa dos autos, bem assim que as publicações, notificações e intimações porventura expedidas e/ou enviadas fosse encaminhadas agora para este novo patrono.

Em 04 de fevereiro de 2010, compareceu a TSN novamente ao processo. Nessa oportunidade fez um breve resumo a respeito dos autos em contenda e, tomando por base o artigo 24 da Lei nº 11.475/07, asseverou, sucintamente, que:

1. de acordo com o dispositivo citado a Administração tem como limite para proferir suas decisões o prazo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte;
2. considerando a aplicabilidade imediata das regras processuais tal preceito, mesmo editado após o protocolo da impugnação administrativa ao Auto de Infração combatido, é plenamente aplicável ao presente caso. Para corroborar essa afirmação colaciona-se jurisprudência do TRF da 3ª Região;

3. “Assim, o art. 24, da Lei nº. 11.457/07, ao estipular o prazo de 360 dias para a autoridade pública se manifestar sobre a presunção de legalidade e legitimidade dos atos administrativos anteriormente praticados, veio inserir no ordenamento jurídico uma norma de procedimento direcionada à administração pública, indicando que a "presunção de legalidade e legitimidade" dos atos praticados teria validade durante os 360 dias após o pedido de revisão, caso a autoridade administrativa não efetive a revisão destes atos neste período.”
4. tal regra objetivou “... dar eficiência e estabilidade às relações jurídicas tributárias submetidas a reexame ou revisão dos órgãos da administração pública, dando maior efetividade à segurança jurídica, evitando o prolongamento das revisões dos atos administrativos pendentes de análise”;
5. note-se que a presunção dos atos administrativos não é decorrência de mera disposição legal, mas também está submetida às normas procedimentais aplicáveis ao controle de legalidade dos atos administrativos, permitindo que esse controle seja realizado pelos órgãos internos e externos na administração pública;
6. tudo isso vem ao encontro da aplicação dos princípios do devido processo legal, da eficiência e da segurança jurídica no processo administrativo;
7. destaque-se que a inobservância do art. 24, da Lei nº. 11.457/07 impõe a anulação do ato administrativo, posto que representa o descumprimento da nova regra de procedimento implantada no ordenamento jurídico;
8. “Percebe-se que o descumprimento do prazo estipulado no art. 24, da Lei nº. 11.457/07 dará causa ao reconhecimento da ilegitimidade do ato de revisão da decisão que manteve o lançamento, já que a lei restringiu o exercício do ato administrativo de revisão ao prazo de 360 dias. O transcurso do referido prazo importa no reconhecimento da ilegitimidade de todo o procedimento de lançamento, já que o artigo 142, do CTN é claro ao afirmar que o lançamento é procedimento administrativo vinculado à lei, ou seja, sendo o lançamento procedimento (somatório de vários atos administrativos), a legalidade e legitimidade deste procedimento está vinculada a integridade de todos os atos administrativos praticados no curso do lançamento e não somente ao ato inaugural do lançamento.”;
9. Ademais a omissão das autoridades julgadoras no exercício do julgamento administrativo caracteriza abuso de direito, pois o exercício do direito de julgar o ato de lançamento não pode se eternizar de forma a prejudicar os administrados, ferindo os princípios da celeridade e eficiência do ato administrativo;
10. no processo administrativo fiscal como o lançamento se caracteriza pela prática de vários atos administrativos realizados em seqüência, a anulação de um ato apenas, afasta a legitimidade de todo o procedimento;
11. na verdade, o dispositivo em questão não veio para punir a administração pública, e sim para dar efetividade às garantias constitucionais do contribuinte, em especial, aos princípios da eficiência e da segurança jurídica, por meio do devido processo legal;
12. também não se venha alegar que a referida norma deixou de definir uma sanção ao seu descumprimento, fazendo nascer uma norma penal em branco;
13. a situação em baila não trata de aplicação de penalidade por descumprimento de norma de conduta, e sim da necessidade da autoridade pública observar as regras de procedimento inerentes ao processo administrativo fiscal, de modo a preservar sua legitimidade e legalidade.

14. por a revisão do ato impugnado encontrar-se restrita ao prazo máximo de 360 dias, caso essa não ocorra dentro desse prazo, surgirá vício de ilegitimidade, o que ensejará na anulação do lançamento, tendo em vista que a revisão dos atos administrativos fiscais dentro dos limites legais é garantia constitucional para o contribuinte;
  15. esse caso assemelha-se ao da decadência, no qual a Administração perde o direito de lançar caso não se constitua o crédito tributário dentro do prazo previsto na norma. Assim, como a lei obriga a Autoridade Fiscal a rever o lançamento no prazo de 360 dias, caso esse não seja observado, culminar-se-á com a anulação do lançamento, o que desde já se requer;

Submetido ao colegiado de primeira instância, foi exarado o Acórdão 08-17.113, de 2010, da 2ª Turma da DRJ/Fortaleza/CE, fls. 311 ss, ora recorrido, onde os membros daquela Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, acordaram por julgar improcedente a impugnação, com a seguinte ementa:

## Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2002 a 18/09/2002

PRAZO ESTIPULADO PARA DECISAO ADMINISTRATIVA. NAO CUMPRIMENTO, INOCORRENCIA DE NULIDADE.

Ainda que a Administração ultrapasse o prazo legal previsto para proferir uma decisão de sua competência, não há que falar em nulidade do respectivo processo, tendo em vista a inexistência de previsão legal.

## Assunto: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/02/2002 a 18/09/2002

## COMPOSIÇÃO DO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. SEGURO DO TRANSPORTE INTERNACIONAL INCLUSÃO

Conforme as normas de valoração vigentes, todo o montante pago a título de seguro do transporte internacional da mercadoria importada comporá o valor aduaneiro dessa para fins de tributação, independentemente se desembolsado pelo exportador ou pelo importador.

Assunto: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/02/2002 a 18/09/2002

## DIFERENÇA NO VALOR DO 'IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO'. ALTERAÇÃO DA BASE DE CALCULO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

A pertinência do lançamento do Imposto de Importação implica em exigência de diferença do Imposto sobre Produtos Industrializados, uma vez que aquele tributo compõe a base de cálculo deste.

## Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2002 a 18/09/2002

## PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE PROVAS

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que seja demonstrado que não existem hipóteses autorizadoras.

**INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO PATRONO DA CAUSA. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA.**

As intimações via postal deverão ser realizadas sempre no domicílio tributário do contribuinte, dentre os quais não se encontra previsto o endereço de seu patrono na causa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Irresignado o contribuinte apresentou, em 24/09/2010, Recurso Voluntário, fls. 351 ss, repisando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, adicionando-se o argumento de que o Acórdão recorrido deu interpretação extensiva à norma ao fazer incidir tributo sobre seguro adicional, isso porque no art. 17 do Decreto 2.498/98, corroborado pelo art. 77, do Decreto nº 6.759/09, não existe previsão legal que determine a inclusão, de seguro adicional, no cálculo do valor aduaneiro.

Relativamente à ciência ao Sujeito Passivo do Acórdão 08-17.113, de 2010, da 2ª Turma da DRJ/Fortaleza/CE, ora recorrido, faz-se mister as seguintes notas:

- a) Foi expedida Intimação Sarac nº 56/2010 visando a cientificação do sujeito passivo do Acórdão da DRJ (fl. 334).
- b) A Intimação foi destinada ao estabelecimento localizado em Cruz das Almas/BA, filial importadora e titular das importações autuadas.
- c) O envelope contendo a Intimação ALF/SDR/Sarac nº 056/2010 e cópia do Acórdão nº 08-17.113, foi devolvido pelos Correios, em 30/06/2010, com a informação “mudou-se” fls. 339/341.
- d) Foi emitido o Edital nº 37, de 23/07/2010, publicado no DOU de 29/07/2010. (fls. 343 e 345), para a cientificação.
- e) Reenvio, em 10/08/2010, da intimação Sarac nº 56/2010, incluindo-se cópia do Edital nº 37, para a filial, em Cruz das Almas/BA. Houve devolução pelo mesmo motivo do envio anterior: mudou-se. (fl. 348).
- f) Envio, via postal, da intimação Sarac nº 56/2010, contendo cópia do Acordo DRJ e do Edital nº 37, tendo como destinatário o estabelecimento matriz, localizado no Rio de Janeiro, entregue em 25/08/2010.(fl. 350).
- g) Foi Lavrado Termo de Perempção, fl. 435.

Por sorteio, foi-me distribuído o presente feito para relatar e pautar.

É o relatório.

**Voto Vencido**

As indicações de folhas no presente voto, não havendo informação contrária, referem-se à numeração constante no e-processo.

A controvérsia cinge-se na inclusão de valores pagos a título de seguro na composição do valor aduaneiro, base de cálculo dos tributos incidentes sobre o comércio exterior.

## I - Das preliminares

### I.1 Dos pressupostos de admissibilidade – tempestividade – Perempção.

Conforme relatado, consta dos autos à fl. 435, Termo de Perempção em face de, segundo a RFB, haver sucumbido o prazo regulamentar de trinta dias sem que o interessado apresentasse recurso voluntário.

O recorrente, em sua peça recursória, limitou-se a explicitar sua tempestividade, considerando ter tomado ciência do Acórdão recorrido em 25/08/2010, conforme atesta o comprovante dos correios, anexado.

Temos que, inicialmente, superar essa celeuma para, se for o caso, adentrarmos nos demais aspectos do recurso.

Vejo que a Unidade preparadora da RFB promoveu múltiplos procedimentos para a entrega ao contribuinte da Intimação Sarac nº 56, em face do Acórdão da DRJ.

Inicialmente a Intimação foi encaminhada para o endereço constante do CNPJ, entretanto não houve êxito na entrega, posto que os correios retornou a correspondência pelo motivo de “mudou-se”.

Ato seguinte foi exarado o Edital nº 34, publicado no DOU em 29/07/2010.

Até aqui, a priori, tudo indo conforme procedimentos rotineiros. Entretanto, a unidade local da RFB resolveu encaminhar novamente os documentos (Intimação e cópia do Acórdão), desta feita destinando-os ao estabelecimento matriz, localizado noutro estado, inovando ainda ao incluir na correspondência o Edital nº 34.

Com esse último procedimento, restou ocorrida uma nova intimação, desta vez confirmada por via postal em 25/08/2010.

Temos então duas ciências formalizadas: por Edital no dia 13/08/2010 (quinze dias após publicação) e por via postal em 25/08/2010 (entregue à matriz).

A RFB considerou válida para fins da ciência do Acórdão e, consequentemente, para o termo *a quo* do prazo para interposição de recurso voluntário, apenas a ciência por Edital. A seu ver, o Expediente encaminhado à matriz tinha como função unicamente dar conhecimento ao contribuinte do teor do Edital nº 14.

Tanto o Edital quanto a correspondência encaminhada à matriz continham, na essência, Intimação para que o contribuinte fosse cientificado do teor do julgamento ocorrido na DRJ, em face do processo 12689.000733/2005-54, em especial do Acórdão 08-17.113, permitindo que se exerça o direito a apresentar recurso voluntário, se desejado.

Diferenciam-se os dois procedimentos acima o fato de que um foi direcionado ao estabelecimento filial importador autuado, outro foi destinado ao estabelecimento matriz. A meu ver, tal distinção não invalida um ou outro.

Compulsando os autos, constata-se que, embora a ação fiscal tenha-se constituído com foco na filial importadora, localizada em Cruz das Almas/BA, a ciência das diversas intimações efetivadas no curso da ação fiscal e do próprio Auto de Infração foram feitas pela fiscalização, pessoalmente, nas dependências da unidade da RFB, as respostas a essas intimações, por sua vez, foram entregues, pelo estabelecimento matriz, por via postal.

Portanto, penso que a intimação para cientificar o sujeito passivo do resultado do julgamento na DRJ, encaminhada à matriz, guarda estreita relação com o procedimento adotado pela fiscalização, no decorrer da ação fiscal.

Assim, entendendo válidas ambas as ciências, emergindo, contudo, nova questão: qual delas deverá ser considerada para fins de fruição do prazo recursal? Vejamos.

Quanto ao processamento e aos meios disponíveis para a efetivação da intimação, assim dispõe os art. 23 do Dec. 70235/72:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005).

[...]

**§ 1º Quando resultar improíbico um dos meios previstos no *caput* deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) [grifei]

[...]

Resta concluso que a emissão de Edital pressupõe esgotamento dos demais meios (pessoal, postal, eletrônico) disponíveis para se processar a cientificação do contribuinte,

Ora, o envio, via postal, de cópia de Edital para o estabelecimento matriz, por si só, indica que não foram esgotadas os meios disponíveis para de se efetivar a ciência.

Tanto o é que a última correspondência, encaminhada à matriz, foi finalizada com êxito. Nela continha, além do Edital, todos os demais anexos que constava da correspondência original, direcionada para a filial importadora.

Assim entendo que a ciência efetivada por via postal é a que deve ser considerada para fins de contagem de prazo recursal, ainda que concomitantemente tenha-se publicado Edital, posto que aquela prevalece sobre esta.

Destarte, nesta preliminar, voto por desconsiderar o Termo de Perempção lavrado à fl. 435, bem assim desconsiderar o Edital nº 34, fl. 343, para considerar cientificado o sujeito passivo na data de recebimento da Intimação Sarac nº 56/2010 e de cópia do Acórdão recorrido, via postal, fl. 350, ocorrida em 25/08/2010.

Ante o exposto, tomo conhecimento do Recurso Voluntário por ser tempestivo e preencher os demais requisitos para sua admissibilidade.

## I.2 Preliminar de nulidade: Inobservância ao art. 24, da Lei nº 11.457/07

Intenta o recorrente seja reconhecido vício de ilegitimidade do Procedimento fiscal e determinar a anulação do lançamento, em face da inobservância ao prazo de 360 dias para julgamento da Impugnação, fixado pelo art. 24, da Lei nº. 11.457/07.

Art 24 - É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

De pronto, afirmo que a inobservância do prazo previsto no art. 24 da Lei 11.457/07 **não é fundamento** para a decretação de nulidade de lançamento de crédito tributário.

Irreparáveis os esclarecimentos do relator do Acórdão recorrido, não pairando dúvidas quanto à improcedência das alegações do recorrente,

Destaco, por entender suficiente para minha decisão, que os motivos de nulidades de atos administrativos, praticados em Processo Administrativo Fiscal, são exclusivamente aqueles previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não comportando interpretações deletérias:

Art. 59 São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Os atos administrativos são vinculados à previsão legal, incumbindo à autoridade fazer exclusivamente o que a norma autorizar. Conforme transluz da norma suso, não consta previsão legal para a nulidade de ato administrativo por descumprimento do prazo aludido no art. 24 da Lei 11.457/07.

Ante o exposto, nego provimento à preliminar de nulidade.

## II. Do Mérito

### II.1 Ausência de previsão legal para tributação, pelo II e IPI-Importação, de seguro adicional – Impossibilidade de tributação de seguro relativo ao transporte nacional.

A recorrente alega que o Acórdão recorrido deu interpretação extensiva à norma ao fazer incidir tributo sobre seguro adicional, isso porque no art. 17 do Decreto 2.498/98, vigente à época (incorporado posteriormente no art. 77, do Decreto nº 6.759/09), não existe previsão legal que determine a inclusão de seguro adicional no cálculo do valor aduaneiro.

Vejamos o teor do aludido dispositivo:

Art. 17. No valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado, serão incluídos (parágrafo 2 do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira):

I - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação.

II - os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e

III - o custo do seguro nas operações referidas nos incisos I e II.

Ressalta ainda o recorrente que, da análise da legislação aduaneira, infere-se que o valor aduaneiro diz respeito ao valor da operação de importação, que é composto do preço da mercadoria e dos custos inerentes à operação, quais sejam, frete e seguro internacionais, inexistindo previsão acerca de eventual seguro adicional.

De fato, a norma não identifica seguro adicional, tampouco seguro básico, complementar, suplementar...

O que temos na previsão normativa é que o "custo do seguro" fará parte do valor aduaneiro, fato incontestável. Trata-se de seguro em definição genérica como bem pontuou o relator *a quo*:

*Perceba-se que o instituto recém trasladado, ao tratar do seguro em seu inciso III, o faz de forma genérica, de modo que todo e qualquer valor pago a título de seguro que seja relacionado às hipóteses previstas nos incisos I e II do mesmo artigo deve ser incluído no valor aduaneiro da mercadoria importada.*

Não poderia ser diferente. Valor aduaneiro tem por fim identificar o custo total que a mercadoria suportou para adentrar no território aduaneiro e, sobre esse valor, incidirão os tributos aduaneiros. Daí, independentemente da denominação a ser dada ao seguro pago, se básico, complementar, adicional..., ele representará um acréscimo no custo da mercadoria e, portanto, no valor aduaneiro.

Noutra esteira, alega o recorrente que, no caso em questão, o valor apurado pela autoridade fiscal para fins de adição, no valor aduaneiro, refere-se ao valor do prêmio relativo ao seguro de transporte nacional de mercadorias, o qual não integra o valor aduaneiro das mercadorias importadas e, portanto, não compõe a base de cálculo do II e IPI-importação.

*A autoridade fiscal utilizou-se do prêmio ajustado entre a ora Recorrente e a Seguradora correspondente aos endossos nºs 001010612, de 27.12.2001, fl. 74 (fl. 71 no processo papel) e 001.010651, de 09.01.2002, fl. 73 (fl. 70 no processo papel), relativos à apólice nº 001.501045, fl. 63 (fl. 61 no processo papel), nos valores de R\$ 366.305,80 e R\$ 1.610.011,12, respectivamente, rateando proporcionalmente ao valor FOB das mercadorias para fins de recálculo da base de cálculo (valor aduaneiro), motivo pelo qual constatou que a Recorrente procedeu ao recolhimento a menor do II e IPI incidentes sobre a importação de tais mercadorias.*

*Ocorre que, conforme infere-se das especificações dos citados endossos, tratam-se de seguro de transporte nacional, isto é, para deslocamento de mercadorias entre portos situados no território nacional.*

Nesse pormenor, volto às falas do nobre julgador de primeira instância que bem explicitou os fatos e fundamentos, com os quais comungo:

*No caso em análise, a própria Impugnante, em resposta aos Termos de Intimação constantes nos autos (fls. 48/50 e 52/53), quando questionada sobre o valor do seguro correspondente às DI constantes na Autuação, apresentou a apólice e os endossos dos quais a Auditoria se valeu para efetuar o lançamento em questão. [destaquei]*

*Não bastasse isso, em documento datado de 15 de junho de 2005 (fls. 141/143), ao tratar dos elementos comprobatórios da autuação, a Impugnante asseverou ser a apólice de seguro em questão, bem assim o pagamento de prêmio a ela relativo, relacionados, de fato, às importações constantes na Autuação. Além disso, confirmou o envio de outros documentos que serviram de alicerce para o lançamento em contenda:*

*"Toda documentação solicitada no Termo de Intimação em Referência, tais como DIs, instrumento de contrato de compra de materiais,*

Documento assinado digitalmente conforme MP-000-2010-21-08/2016  
Autenticado digitalmente em 17/02/2016 por JOSE HENRIQUE MAURI, Assinado digitalmente em 17/02/2016  
por JOSE HENRIQUE MAURI, Assinado digitalmente em 22/02/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assina  
do digitalmente em 22/02/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

Impresso em 23/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*fatura da importação, conhecimento de embarque da mercadoria importada, contratos de câmbio para liquidação das importações e fretes marítimos, foi enviada a essa Secretaria da Receita Federal no decorrer do período de fiscalização, conforme demonstram os avisos de recebimento anexos. Além disso, foram apresentadas as apólices de seguro de transporte internacional e documentação comprobatória do pagamento, bem como declaração da seguradora Bradesco Seguros S.A., empresa responsável por todo o seguro durante a construção, confirmando o pagamento único do transporte e não por embarque".*

De fato a apólice 001.501.045 abrange tanto operações nacionais quanto internacionais. Contudo, o próprio recorrente, atendendo intimação da fiscalização, declarou que os seguros contratados por meio dos endossos nºs 001010612 e 001.010651 referiam-se a operações internacionais, acobertando especificamente as importações, então auditadas.

No momento futuro, em sede recursal, o Contribuinte posiciona-se em sentido diametralmente oposto, a recorrente tenta desqualificar a identidade dos endossos, agora afirmado tratarem-se de cobertura para transporte nacional, sem contudo reconhecer seu equívoco inicial e tampouco apontar novos documentos que corrijam seu "equívoco". Limitou-se a argumentações sem correspondentes comprovações fáticas. Nessa situação, o ônus da prova fora invertido em prejuízo ao sujeito passivo.

Ante o exposto, vê-se que os seguros aqui tratados referem-se a operações internacionais e, nessa condição, não há reparo na autuação.

## **II.2 Inexistência de seguro adicional contratado pela recorrente – mercadorias importadas não abrangidas pela apólice nº 001.501045.**

Quanto às mercadorias importadas e o seguro adicional contratado, o recorrente alega que o objeto segurado não abrange as mercadorias importadas relacionadas às Declarações de Importação enumeradas no Auto de Infração.

Valho-me, mais uma vez, da manifestação do julgador *a quo*, por sua clareza elucidativa:

*Quanto à alegação da Impugnante de que a apólice de seguro por ela mesmo apresentada não cobriria as mercadorias em análise, vê-se não ser pertinente tal informação. Nas condições avençadas na apólice apresentada, tem-se que o objeto segurado, conforme o item 4 das condições particulares do seguro (fl. 62), é: "Mercadorias destinadas à construção de linhas de transmissão e Subestações, consistindo **principalmente** de reatores de linha de barra, transformadores de potencial e corrente, auto-transformadores, sistemas de interconexão, sala de controle, disjuntores, seccionadores, **torres de auto suportáveis**, condutores, isoladores e cabos". (grifou-se)*

*Perceba-se que um dos elementos já expressamente indicados como fazendo parte dos objetos a serem segurados são torres autossuportáveis. Ora, tal objeto vai diretamente ao encontro do que disse a Impugnante em sua peça de defesa, ao afirmar que "...as mercadorias importadas e registradas nas Declarações de Importação em questão consistem basicamente em ferragens para torres de transmissão (constituídas de perfis, chapas, parafusos, grampos e varetas de aço galvanizado)...". (grifou-se)*

*Fica patente assim, que o seguro que aqui se discute alberga todas as mercadorias importadas por meio das DI em comento, tendo em vista que torres de transmissão são espécies de torres autossuportáveis.*

Com esses fundamentos entendo que o seguro em questão está relacionado com as operações de importação que cuidam os autos.

### **Dispositivo**

Ante o todo exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário mantendo-se íntegro o Acórdão recorrido.

É como voto.

José Henrique Mauri - Relator

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Francisco José Barroso Rios, redator designado:

A lide diz respeito a autos de infração para exigência do II e do IPI incidentes sobre a importação de produtos cujas correspondentes bases de cálculo foram reconstituídas em vista da "não inclusão do valor dos seguros de transporte internacional no cálculo do valor aduaneiro" (conf. *Relatório de Auditoria Fiscal*, e-fls. 44), como determina o artigo 8º, parágrafo 2º, alínea c, do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30/12/1994.

A questão é assim tratada no mencionado Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 45):

[...]

*Considerando o foco da ação fiscal e que na documentação apresentada constava referência a seguros diversos (transportes nacional e internacional, edifícios, equipamentos, etc.), a empresa foi novamente intimada, em 28/01/2005, a informar o valor do seguro correspondente a cada declaração de importação relacionada e a apresentar a correspondente documentação comprobatória, conforme Termo de Intimação anexado às folhas 52 a 53.*

*Somente em 16/06/2005, após contatos mantidos com o representante da empresa, recebemos a documentação às folhas 141 a 152, em que a empresa confirma que o seguro do transporte internacional das mercadorias importadas foi na modalidade de pagamento único e não por embarque, bem como ratifica declaração da companhia seguradora BRADESCO SEGUROS S.A., empresa responsável por todo o seguro durante a construção da linha de transmissão Sudeste - Nordeste, de que o seguro do transporte internacional das importações foi aquele objeto dos endossos nº 001.010612, de 27/12/2001 (folha 71), e nº 001.010651, de 09/01/2002 (folha 70), referentes à apólice nº 001.501045 (folha 61), no valor total de R\$ 366.305,80 e R\$ 1.610.011,12, respectivamente, devidamente quitados conforme declaração da empresa BRADESCO SEGUROS S.A. (folha 149).*

*Considerando que o valor do seguro de transporte internacional não foi incluído no valor aduaneiro para determinação da base de cálculo dos tributos incidentes sobre as importações, em desacordo com a legislação vigente, e que a apólice de seguro, mediante seus respectivos endossos, abrangia as importações futuras para a obra de implantação da linha de transmissão Sudeste - Nordeste, recalculamos o valor aduaneiro das mercadorias importadas. Em se tratando de modalidade de seguro em que o valor da cobertura foi definido antecipadamente e o valor do prêmio foi pago previamente à efetivação das importações seguradas, o novo valor aduaneiro foi recalculado mediante a inclusão do valor do seguro de transporte internacional em cada adição das declarações de importação, sendo, conforme disposto no inciso II do artigo 78 do Decreto nº 4.543/2002, o valor total do prêmio de seguro pago rateado proporcionalmente ao valor FOB das mercadorias objeto de cada declaração de importação registrada, conforme demonstrativo a seguir:*

[...]

Por sua vez, alega a recorrente que as importações das mercadorias objeto das DI de que tratam os autos de infração foram realizadas nas modalidades *CIF - Cost, Insurance and Freight*, e *CFR - Cost and Freight*, cujo custo do seguro de transporte internacional recaiu sobre o exportador, estando, pois, inserido no valor aduaneiro, devidamente declarado pela reclamante, base de cálculo do II e do IPI (vide impugnação, e-fls. 229 e 234, bem como recurso voluntário, e-fls. 256). Segundo alega a interessada, na apólice de seguros o objeto segurado não abrange as mercadorias importadas, assim como não contém em seu bojo o efetivo porto de destino das mercadorias em questão. Também, o objeto dos endossos citados pela autoridade fiscal diz respeito a seguro pelo transporte das mercadorias em território nacional. É o que se extrai do seguinte trecho de seu recurso voluntário (e-fls. 256):

*(i) as importações em questão NÃO foram efetuadas na modalidade FOB - Free on Board, como entendeu a d. fiscalização, e SIM nas modalidades *CIF - Cost, Insurance and Freight*, na qual o custo do seguro do transporte internacional das mercadorias é contratado/suportado pelo exportador e já compõe o valor da transação declarado pela ora Recorrente, e na modalidade *CFR - Cost and Freight*, tendo as partes ajustado que o custo do seguro do transporte internacional de mercadorias seria suportado pelo exportador, compondo também o valor da transação declarado pela ora Recorrente, para fins de tributação pelo II e IPI na importação;*

(ii) as mercadorias importadas através das DI's relacionadas na autuação (partes de perfilados, chapas de aço com tratamento de galvanização a fogo, parafusos, porcas, arruelas próprias para construção de torres de transmissão) em nada se assemelham com o objeto segurado constante da Apólice de Seguros considerada pela autoridade fiscal para efetuar o lançamento, bem como há nítida distinção entre o porto de destino das mercadorias constante da dita Apólice e o porto onde efetivamente foram desembaraçadas as mercadorias em questão; e

(iii) além de não abranger as mercadorias acima mencionadas, conforme as especificações dos endossos nºs 001.010612, de 27.12.2001, e 001.010651, de 09.01.2002, relativos à apólice nº 001.501045, o prêmio pago pela ora Recorrente referia-se ao seguro de transporte nacional, isto é, para deslocamento de mercadorias entre portos situados no território nacional, motivo pelo qual não compõe o valor aduaneiro, para fins de tributação.

(grifos e destaque da recorrente)

Em confronto dos argumentos apresentados pela recorrente com a motivação apresentada pela fiscalização no seu *Relatório de Auditoria Fiscal* entendo que esta não conseguiu, efetivamente, demonstrar que os endossos reportados corresponderiam, de fato, a seguros pelo transporte internacional das mercadorias de que tratam os autos de infração em litígio. Assim, não está demonstrado, de fato, que aduzidos contratos de seguro deveriam integrar o valor aduaneiro das importações, base de cálculo da infração.

Houve, pois, a meu ver, uma insuficiência na **motivação** do lançamento, a qual, entendo, é causa de nulidade do mesmo, por **vício material**.

Paulo de Barros Carvalho<sup>1</sup> defende a existência de uma estrutura lógica traduzida numa regra-matriz tributária. Segundo o insigne professor, há critérios que integram o antecedente da regra-matriz do lançamento, – denominados de critérios material, espacial e temporal –, bem como aqueles que integram seu consequente, – nomeados de critérios pessoal e quantitativo. A classe antecedente identifica o fato jurídico tributário, ao passo que a consequente retrata o aparecimento da relação jurídica tributária. No caso presente, ainda que se admita a possibilidade de ter ocorrido o fato jurídico tributário, a relação jurídica tributária não foi traçada de forma a retratá-lo de forma adequada, clara, caso, pois, de nulidade do lançamento, e por vício material, posto que inerente à própria substância do ato constitutivo do crédito tributário.

Como se sabe, a formalização da exigência tributária, seja através de auto de infração, seja por meio de notificação de lançamento, há que ser feita com observância dos requisitos dos atos administrativos em geral, assim como daquelas condições específicas elencadas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o qual determina que “*o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*III - a descrição do fato;*

No esteio desse raciocínio, atente-se que, dentre os requisitos elencados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, a suficiente descrição do fato figura como condição indispensável para o lançamento, estando intimamente relacionada ao adequado exercício do contraditório e da ampla defesa.

No caso, o lançamento não carece de nenhum dos elementos formais necessários à sua exteriorização (identificação do sujeito passivo, descrição dos fatos – embora esta tenha sido insuficiente –, matéria tributável, demonstrativo do montante devido, norma legal infringida e penalidade aplicável, identificação da autoridade administrativa autuante, local e data da lavratura). Todavia, contém um defeito em sua substância, relativamente à motivação do ato, eis que esta não traz subsídios suficientes a alicerçar a conclusão à qual chegou a autoridade administrativa.

E a presente realidade se subsume a tipo de nulidade por vício material.

Em sintonia com tal exegese, De Plácido e Silva<sup>2</sup>:

*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.*

(grifos nossos)

Em resumo, a lide retrata realidade em que o lançamento preenche todos os elementos essenciais à sua plena validade do ponto de vista formal. Contudo, o mesmo está maculado por uma motivação que não constitui premissa suficiente à conclusão oficial, mácula esta de natureza substancial.

No mais, acompanho o entendimento do i. relator em relação à preliminar de tempestividade do recurso, bem como quanto à inexistência de nulidade em razão do descumprimento do prazo de 360 dias previsto no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007. Peço vênia, contudo, para divergir quanto à questão meritória, nos termos acima arrazoados.

## Da Conclusão

Por todo o exposto, voto para dar provimento ao recurso formulado pelo sujeito passivo, no sentido de declarar nulo o lançamento, por vício material.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Redator designado

<sup>2</sup> **Vocabulário Jurídico.** Forense, Rio de Janeiro. v.4, 11. ed. 1991, p. 489.

CÓPIA