



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

Processo nº 12689.000733/2005-54
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.461 – 3ª Turma
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRANSMISSORA ALIANÇA DE ENERGIA ELÉTRICA (sucessora por incorporação de TSN TRANSMISSORA SUDESTE NORDESTE S/A)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA OU ERRO NA MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, em face do Acórdão nº **3301-002.768**, que possui a seguinte ementa:

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 requer tenha resultado improficuo 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 extrapolação 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.

O presente processo refere-se a lançamentos de ofício, veiculado através de Autos de Infração, formalizando a exigência do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), em decorrência de alegada declaração inexata da base de cálculo dos tributos constantes nas Declarações de Importação (DI) analisadas, acrescidos dos respectivos juros e multa de ofício.

A turma julgadora *a quo* decidiu no seguinte sentido: (i) por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de tempestividade do recurso, bem como afastar a preliminar de

nulidade em razão do descumprimento do prazo de 360 dias previsto no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007; (ii) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário no sentido de declarar a nulidade do lançamento por vício material.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 465 a 474), suscitando divergência em relação à natureza do vício que decretou a nulidade do lançamento. O Recurso Especial foi integralmente admitido pela comprovação da divergência suscitada, conforme despacho de admissibilidade às fls. 484 e 485.

O sujeito passivo apresentou suas contrarrazões às fls. 642 a 656.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O Recurso Especial de divergência foi interposto pela Fazenda Nacional em 28/03/2016, conforme documentos anexados às fls. 465 a 474, de forma tempestiva, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010.

A recorrente alega divergência jurisprudencial em relação à natureza do vício que decretou a nulidade do lançamento. Ao contrário da decisão recorrida, acerca do vício na motivação do lançamento, o acórdão paradigma (Acórdão nº 2302-01.621) decidindo acerca da validade/nulidade do lançamento, diante da constatação de insuficiência na descrição dos fatos, firmou entendimento que esse tipo de defeito gera nulidade por vício formal.

Cotejando as decisões, constata-se a divergência jurisprudencial apontada, acerca da natureza do vício. Diante da comprovação do dissídio jurisprudencial alegado e atendido os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Portanto, a matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à **natureza do vício que ensejou a anulação do lançamento.**

Trata-se de questão estritamente processual, qual seja, nulidade por cerceamento de defesa aduzida em razão de má ou incompleta descrição da infração ou dos fundamentos da autuação.

No caso em análise, a Fiscalização lavrou os autos de infração pela alegada ausência nas bases de cálculo dos tributos dos valores dos seguros de transporte internacional, conforme determina o artigo 8º, parágrafo 2º, alínea c, do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30/12/1994.

Em sua defesa, a autuada alegou que as importações das mercadorias objeto das DI de que tratam os autos de infração foram realizadas nas modalidades CIF e CFR, cujo custo do seguro de transporte internacional recaiu sobre o exportador, estando inserido no valor aduaneiro declarado. Também alegou que, na apólice de seguros referida nos Autos de Infração, o objeto do seguro não abrangia as mercadorias importadas, e que o objeto dos endossos citados pela autoridade fiscal dizia respeito a seguro pelo transporte das mercadorias em território nacional.

Em consequência, o julgador *a quo* reconheceu a nulidade do lançamento, por vício material, visto que o mesmo teria sido maculado pela equivocada motivação em que se fundou o lançamento, mácula esta de natureza substancial, impossível de ser sanada. A turma julgadora *a quo* entendeu que a motivação apresentada pela fiscalização no seu *Relatório de Auditoria Fiscal* não conseguiu demonstrar que os endossos reportados corresponderiam, de fato, a seguros pelo transporte internacional das mercadorias de que tratam os autos de infração em litígio, concluindo que não estaria demonstrado que os contratos de seguro deveriam integrar o valor aduaneiro das importações.

A recorrente não contesta a ocorrência da nulidade imputada, mas apenas sua natureza: seria nulidade por vício formal, não material. Segundo seus dizeres:

Não assiste razão à recorrente.

Não restam dúvidas acerca da nulidade do lançamento, pela insuficiência na **motivação** do lançamento, em seu conteúdo.

Esta turma julgadora enfrentou a matéria em 26 de abril de 2016, no Acórdão nº 9303-003.811, da lavra da Conselheira Vanessa Marini Cecconello, cuja ementa abaixo transcrevo:

AUTO DE INFRAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação e indicação das normas de interpretação adotadas na reclassificação fiscal de mercadoria importada alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal. A ausência de motivação no Auto de Infração acarreta a sua nulidade, por vício material.

Transcrevo trecho do voto vencido (vencedor nesse ponto) do acórdão 9303-003.811, que externa os fundamentos da referida decisão, adotada em nossas razões de decidir:

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

O vício formal pode ser entendido como aquele que atinge o procedimento e, não raro, pode ser sanado sem a necessidade de anulação do ato de lançamento original, podendo ser corrigido pela própria autoridade julgadora. O vício material, por sua vez, por macular a substância do lançamento, norma individual e concreta, prejudica a validade da obrigação tributária, sendo

imprescindível nesses casos a realização de um novo ato administrativo de lançamento.

Os requisitos do auto de infração, dentre eles a descrição dos fatos e a fundamentação legal, estão estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 142 do Código Tributário Nacional:

[...]

Sendo a descrição dos fatos, a correta determinação da matéria tributável e da fundamentação legal elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, o equívoco em análise alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Embora a distinção entre os vícios de ordem formal e material não seja tarefa simples, o caso em exame mostra claramente estar-se diante da ocorrência de vício de ordem material, assertiva corroborada pelos fundamentos bem lançados no acórdão recorrido ao negar provimento ao recurso de ofício, proferido pela Ilustre Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, e que passam a integrar as razões de decidir deste julgado:[...]”

A i. relatora cita, ainda, outro recente precedente da CSRF (Acórdão nº 9101-002.146) no mesmo sentido, cuja ementa abaixo transcrevo:

NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL.

Vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento. Espécie de vício que não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. A indicação defeituosa ou insuficiente da infração cometida, da data em que ela ocorreu, do montante correspondente à infração (base imponible); e dos documentos caracterizadores da infração cometida (materialidade), não configura vício formal.

Transcrevo ementas de outros julgados no mesmo sentido:

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO E DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. IMPROCEDÊNCIA. VÍCIO MATERIAL, NÃO FORMAL.

*A falta de **indicação suficiente dos fatos** que motivaram o lançamento e da **origem do crédito tributário** fulmina o lançamento por **vício material**. (grifei)*

(Acórdão 9202-003.285, sessão de 30 de julho de 2014, 2ª Turma CSRF, Rel. Gustavo Lian Haddad)

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

*O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo **equivoco na construção do lançamento** quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura da auto, ou seja, da maneira de sua realização. (grifei)*

(Acórdão 2403-002.707, de 10/09/2014, Relator: Marcelo Magalhães Peixoto)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PROVIMENTO. VÍCIO. MATERIAL. DESCRIÇÃO DO FATO GERADOR.

*A descrição do fato gerador constitui-se no **núcleo do lançamento** tributário, sua essência. Quando a descrição do fato gerador não permite a conclusão sobre sua ocorrência o lançamento é improcedente, como no caso do lançamento original em questão. (grifei)*

(Acórdão 2301-004.055, de 15/05/2014, Relator: Marcelo Oliveira)

DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

*O lançamento deve **evidenciar a ocorrência dos fatos geradores** das contribuições previdenciárias **de forma clara e precisa**, sob pena de nulidade por **vício material**. (grifei)*

(Acórdão 2302-002.258, de 22/11/2012, Relatora: Liége Lacroix Thomasi)

Portanto, sendo a descrição dos fatos, a correta determinação da matéria tributável e da fundamentação legal elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, o equívoco em análise alcança a própria substância do crédito tributário, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Diante do exposto, considero que a nulidade do lançamento efetuado possui natureza material, razão pela qual **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL.**

(assinatura digital)
Rodrigo da Costa Pôssas