



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

Processo nº 16561.000012/2008-84
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.459 – 3ª Turma
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PHILIPS MEDICAL SYSTEMS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 06/11/2003

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 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 3201-001.158, que possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 06/11/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

*O auto de infração deve trazer a **descrição clara e precisa dos fatos** e infrações atribuídas ao contribuinte, de acordo com a legislação que rege o tributo, sob pena de sua nulidade.*

O presente processo refere-se a lançamento de ofício, veiculado através de Auto de Infração, formalizando a exigência de multa regulamentar do Imposto de Importação, no valor de R\$ 641.900,42, por alegados erros no preenchimento das Declarações de Importação. Transcreve-se excerto do Auto de Infração, relativo à infração imputada ao sujeito passivo:

“001 - DECLARAÇÃO INEXATA DE INFORMAÇÃO DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO

A importadora aqui tratada submeteu ao despacho aduaneiro produtos acabados. Ocorre porém, que no campo próprio da Declaração de Importação (D.I.s), aplicação da mercadoria, foi declarado que as mesmas seriam para CONSUMO e, em alguns casos, não informou o fabricante dos mesmos.

Analizando as declarações de IRPJ da empresa, pesquisa do sistema anexada, observamos que nenhum valor foi declarado, seja a título de custo de produção da fabricação própria, seja a título de receita de venda de produção própria ou, ainda, a título de insumo para industrialização adquirido no mercado externo.

Na Instrução Normativa (SRF), nº 206 de 25, de setembro de 2002 com alteração da IN-SRF nº 680, de 2 de outubro de 2006, no anexo I, nos itens 32 e 36, são estabelecidos os detalhamentos das mercadorias que devem constar nos campos das D.I.s, esses dados são de natureza administrativo-tributária portanto, necessários à determinação dos procedimentos de controle aduaneiro próprio; inclusive a Valoração Aduaneira dos produtos.

Prestando informação inexata, já que as importações aqui tratadas são de produto acabado para revenda e não para consumo e, em alguns casos, não tendo informado o fabricante dos produtos, a importadora acabou por incorrer na penalidade

prevista pelo no artigo nº 53 da Medida provisória nº 135, de 31/10/2003 e artigo nº 69 da lei n.º 10.833, de 30/12/2003.

Tendo em vista o que foi explanado, no uso das atribuições do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, lavra-se o presente auto de infração a fim de constituir o crédito tributário pertinente às penalidades previstas para a situação tipificada .

Anexou-se ao presente, planilha relacionando todas as D.I.s com os detalhamentos das mercadorias, os campos de aplicação produtos e fabricante, cópias das pesquisas da DIRPJ, cópias dos documentos afeitos, além da memória do cálculo da respectiva multa.”

A turma julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a nulidade do auto de infração por vício material, pela constatação de obscuridade na descrição dos fatos e nas infrações atribuídas ao sujeito passivo.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 623 a 633), suscitando divergência em relação à natureza do vício que ensejou a anulação do lançamento. O Recurso Especial foi integralmente admitido pela comprovação da divergência suscitada, conforme despacho de admissibilidade às fls. 635 a 637.

O sujeito passivo apresentou suas contrarrazões às fls. 644 a 653.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, Relator

O Recurso Especial de divergência foi interposto pela Fazenda Nacional em 17/04/2013, conforme documentos anexados às fls. 623 a 633, 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 ensejou a anulação do lançamento: enquanto a decisão recorrida entendeu que vício na motivação do lançamento seria vício de natureza material, os acórdãos paradigmas decidiram que a natureza do vício seria formal.

Cotejando as decisões, constata-se a divergência jurisprudencial apontada, acerca da aplicação do instituto da nulidade. 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, na 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 alegou que o sujeito passivo prestou informações inexatas em diversas Declarações de Importação, quanto à destinação dos produtos (consumo x revenda), e quanto ao fabricante da mercadoria importada, incorrendo na penalidade prevista pelo no artigo nº 53 da Medida provisória nº 135, de 31/10/2003 e artigo nº 69 da lei nº 10.833, de 30/12/2003.

Entretanto, constata-se que não foi apontado, no Auto de Infração, especificamente qual o dispositivo normativo teria sido violado, mas apenas a norma sancionatória relativa à infração imputada ao sujeito passivo. O lançamento caracterizou a infração pela penalidade prevista na legislação, e não pela norma que teria sido violada. A descrição dos fatos e infrações do Auto de Infração à fl. 204 é deficiente e insuficiente para permitir o direito à ampla defesa.

O julgador *a quo* reconheceu a nulidade do lançamento, por vício material, visto que se tratava de erro de conteúdo, não de formalização. Transcreve-se trecho do voto condutor do acórdão, no qual fica claro a motivação da decisão ora recorrida:

“O lançamento, além de descrever com clareza as infrações nele apontadas, deve ser formulado de acordo com a legislação que rege o tributo, sob pena de sua nulidade.

O princípio do devido processo legal traz, em si, não só o princípio da legalidade, mas também o do contraditório, da ampla defesa. Em matéria tributária, o princípio do devido processo legal adquire contornos específicos, de relevante importância na relação Fisco e contribuinte, considerando-se que o poder administrativo no exercício da atividade cria limitações patrimoniais, impondo-se a observância das suas fronteiras, a fim de ensejar ao administrado o respeito aos direitos constitucionais que lhe foram assegurados.

Diante das razões expostas, é de se concluir que o auto de infração encontra-se eivado de vício de nulidade material, por descumprir o requisito - previsto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. A ausência de formalidades e da aplicação indevida de penalidades implica a nulidade, do lançamento.

No presente caso, a recorrente declarou que os produtos importados foram para consumo, sem, contudo, em alguns casos, informar os fabricantes daqueles, contudo, a fiscalização desconsiderou a informação fornecida, alegando que os produtos importados seriam destinados a revenda e não para consumo.

A justificativa dada pela Autoridade Fiscal foi que "analisando as declarações de IRPJ da empresa, pesquisa do sistema anexada, observamos que nenhum valor foi declarado, seja a título de custo de produção da fabricação própria, seja a título de receita de venda de produção própria ou, ainda, a título de insumo para industrialização adquirido no mercado externo."

Ocorre que as importações para consumo são contabilizados como despesas no estoque das empresas e nada tem a ver com as declarações de IRPJ da ora recorrente.”

A recorrente alega que não haveria como caracterizar a natureza do vício como sendo material, por se tratar de vício relacionado à motivação do ato administrativo, que seria vício de forma. Segundo seu entendimento, o vício seria relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo devendo ensejar a nulidade do lançamento por vício formal.

Não assiste razão à recorrente.

Não restam dúvidas que o vício do lançamento está em seu conteúdo, não em sua formatação: o vício refere-se à descrição dos fatos e dispositivo legal infringido, requisito essencial do lançamento administrativo.

A aplicação da norma sancionadora somente teria validade em caso de perfeito enquadramento da situação fática plenamente descrita e comprovada, com o descumprimento da norma impositiva (primária, segundo Kelsen, ou endonorma, na concepção cossiana), o que não ocorreu. A alegação de que o sujeito passivo teria prestado informações inexatas na importação não é suficiente, devendo o Auto de Infração ser mais preciso quanto às informações que teriam sido prestadas de forma errônea, quais os atos normativos teriam instituído tais obrigações, e todos os elementos de prova decorrentes de tal comprovação, e não apenas uma planilha que nada esclarece ou comprova.

A alegação de que a deficiência na descrição dos fatos originários do lançamento constituiria causa pura e simples para a anulação do lançamento por vício formal, relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo, não deve prosperar, por se tratar da própria substância do ato.

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 imponível); 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 **equívoco 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: Liège 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

Processo nº 16561.000012/2008-84
Acórdão n.º **9303-005.459**

CSRF-T3
Fl. 664

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