



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

Processo nº 16561.000143/2008-61
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3202-000.516 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2012
Matéria VALORAÇÃO ADUANEIRA
Recorrente BEHR BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: VALORAÇÃO ADUANEIRA

Data do fato gerador: 16/05/2006

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESCLASSIFICAÇÃO DO VALOR DE TRANSAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE MÉTODOS SEQUENCIAIS DO AVA – ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Verificado que houve vinculação entre as partes – importador e exportador – e que esta vinculação influenciou no preço, deve ser afastado o 1º Método de Valoração Aduaneira. O valor aduaneiro deverá ser determinado com base nos métodos subsequentes previstos, observada a ordem sequencial estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira, sob pena de acarretar a nulidade material do lançamento administrativo.

Recurso de Ofício provido, para retificar, no mérito, o teor da decisão *a quo*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **em dar provimento ao Recurso de Ofício, para declarar nulo, por vício material, o lançamento.** Vencido o conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri, que o entendia nulo por vício formal. Redator designado: Charles Mayer de Castro Souza.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios e Octávio Carneiro Silva Corrêa. Ausentes, justificadamente, os conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda e Irene Souza da Trindade Torres.

Relatório

O presente litígio decorre de lançamentos de ofício, veiculados através de Autos de Infração (fls. 97/ss), para a cobrança do Imposto de Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação, acrescidos de multas de ofício e juros moratórios, constituindo crédito tributário no montante de R\$ 2.346.398,08, em decorrência de alegada irregularidade no valor aduaneiro atribuído pela Recorrente na importação de um “forno elétrico de resistência, semi-contínuo, para brasagem com atmosfera controlada, controlado por CLP, utilizado na fabricação de radiadores, marca Abar Ipsen, modelo CAL 14X65X192, número de série BM 1480, ano de fabricação 1994”, formalizada através da Declaração de Importação No. 06/0556863-9, registrada em 16/05/2006.

Segundo concluiu a fiscalização (fl. 107):

O custo do forno importado, depreciado para ajuste de uso por 11 anos, beneficiado por manutenção regular e reforma preventiva em obediência à especificação do fabricante, é o resultado da aplicação do Artigo 6º do AVA sob a flexibilidade razoável preconizada pelo Artigo 7º do AVA e sua Nota Interpretativa.

A diferença de valor a ser tributado no presente auto de infração resulta da diferença entre o valor declarado, US\$ 200.000,00 e o valor determinado pelo Artigo 6º, US\$ 2.348.077,00, isto é, valor de US\$ 2.148.077,00 (dois milhões, cento e quarenta e oito mil, setenta e sete dólares americanos).

À taxa cambial de R\$ 2,1307/dólar americano, o valor a ser tributado resulta em R\$ 4.576.907,66 (quatro milhões, quinhentos e setenta e seis mil e novecentos e sete reais, e sessenta e seis centavos).

Por bem retratar os fatos ocorridos, transcreve-se o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

A fiscalização lavrou autos de infração para constituição de ofício de créditos relativos a Imposto de Importação - acrescido de multa de ofício e juros de mora; PIS/PASEP-Importação, acrescido de multa de ofício e juros de mora; COFINS-Importação, acrescido de multa de ofício e juros de mora. O enquadramento legal das exigências consta do referido Auto de Infração.

O lançamento decorreu da não aceitação do valor de transação declarado na operação de importação, através da Declaração de Importação de nº 06/0556863-9, registrada em 16/05/2006, da mercadoria descrita como "FORNO ELÉTRICO DE RESISTÊNCIA, SEMI-CONTINUO, PARA BRASAGEM COM ATMOSFERA CONTROLADA, CONTROLADO POR CLP, UTILIZADO NA FABRICAÇÃO DE RADIADORES, MARCA ABAR

IPSEN, MODELO CAL 14X65X192, NÚMERO DE SÉRIE BM 1480, ANO DE FABRICAÇÃO 1994, COMPOSTO DE ESTAÇÃO DE CARREGAMENTO; ZONA DE PRÉ-AQUECIMENTO; CÂMARA DE BRASAGEM; CÂMARA DE SAÍDA; ESTAÇÃO DE DESCARGA; BOMBAS DE VÁCUO, SISTEMA DE RECIRCULAÇÃO E RESFRIAMENTO DE AR; SISTEMA DE RECIRCULAÇÃO E RESFRIAMENTO DE ÁGUA; SISTEMA HIDRÁULICO; TRANSPORTADORES AÉREOS; SISTEMA DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA; E GABINETES DE CONTROLE; COMPLETO, COM TODOS OS COMPONENTES NECESSÁRIOS A SUA MONTAGEM, INSTALAÇÃO E FUNCIONAMENTO, com valor declarado de US\$ 200.000,00 (duzentos mil dólares americanos).

A fiscalização solicitou perícia técnica, sendo esta elaborada por perito credenciado perante a Receita Federal.

O fiscal autuante destacou no Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração:

“O Fabricante do forno importado, ABAR IPSEN INDUSTRIES (EUA), foi contatado pelo perito técnico e dentre os dados coletados e documentados nas folhas 50 a 87 destaca-se que o valor de reprodução de uma réplica do modelo importado, ainda em produção regular na ABAR IPSEN, é de US\$ 5.600.000,00 (cinco milhões e seiscentos mil dólares americano), com vida útil recomendada de 30 (trinta) anos, no mínimo.

O laudo ainda esclarece que o estado de conservação do forno, após inspeção realizada na presença do importador, é considerado adequado para produção para o qual foi projetado, tendo sido as zonas quentes do forno desmontadas, limpas e recondicionadas/reconstruídas obedecendo o prazo disposto nas recomendações do programa de manutenção da ABAR IPSEN, de período médio de 12 anos de uso contínuo. Afirma o perito técnico que o forno encontra-se em perfeitas condições técnicas.

De acordo com o resultado do laudo técnico, a ABAR IPSEN confirmou a fabricação do forno importado por reconhecimento do número de série, "N/S BM 1480", FORNECENDO AINDA CÓPIAS DA FATURA COMERCIAL ORIGINAL DE VENDA. Segundo a fatura, o forno foi vendido para a CHRYSLER CORPORATION, em 29/08/1994, pelo valor de US\$ 3.686.150,00 (três milhões, seiscentos e oitenta e seis mil, cento e cinquenta dólares americanos).

A autoridade aduaneira alega que o valor aduaneiro declarado na declaração de importação de nº 06/0556863-9, registrada em 16/05/2006, foi influenciado pela vinculação entre comprador e vendedor. Foi rejeitado o método do valor de transação e apurados os valores aduaneiros nos termos do artigo 7 do Acordo de Valoração Aduaneira.

Ciente do Auto de Infração em 30/10/2008, a interessada apresentou a impugnação de fls. 145/161, onde em síntese alegou:

- o forno foi adquirido originalmente, pela empresa Chrysler Corporation em 29/08/1994, para utilização na planta industrial de Acustar Dayton Thermal, na cidade de Dayton nos Estados Unidos;

- em 2002, a empresa Behr Dayton Thermal Products LLC ("Berth Dayton"), tornou-se sócia proprietária da mencionada planta industrial e estabeleceu um contrato de joint venture com a Chrysler Corporation até o ano de 2004, quando passou a ser a única proprietária da planta industrial de Acustar Dayton Thermal;

- assim, a exportadora herdou o forno importado, juntamente com todo o ativo imobilizado da Chrysler Corporation, todavia, sem nenhum custo adicional, uma vez que, nessa ocasião (ou seja, lá em 2002), o forno já havia sido integralmente depreciado pela própria Chrysler, como demonstrado na ficha de transmissão contábil de fls. 146, (doc. 06);

- deste modo, o forno não custou valor algum à Behr Dayton e, ao passo que não mais se prestava a ser utilizado no seu processo produtivo, mas, por outro lado, poderia servir para o incremento da planta industrial da Impugnante, realizou-se a operação de importação em comento, por US\$ 200.000,00 (duzentos mil dólares norte-americanos, equivalentes, na época, a R\$ 803.863,99);

- ocorre que, após as negociações para exportação do forno industrial, mas antes de sua chegada física ao Brasil, ele deixou de se prestar à finalidade a que fora importado, talvez menos em razão de seu péssimo estado de conservação (conforme se depreende do Laudo de Avaliação anexo — Doc. 05) do que em decorrência do cancelamento dos projetos fabris que outrora incentivaram a Impugnante a realizar a importação;

- no Brasil, não houve aproveitamento industrial do forno importado, tanto que, logo após o definitivo desembaraço aduaneiro, que ocorreu em 30/06/2006, a requerente, já em 14/07/2006, revendeu-o sem qualquer transformação à

empresa J.A Motores e Sobras Industriais Ltda., pela quantia total de R\$ 78.000,00 (setenta e oito mil reais);

- o prejuízo da Impugnante na transação foi claro, já que o preço de revenda acabou sendo inferior ao preço pago ao exportador. Isso se comprova pelas notas fiscais já juntadas a estes autos e se explica pelo fato de o forno, apesar de seu tempo de vida útil estimado em 30 (trinta) anos, estar em péssimo estado de conservação, e ter sido utilizado em excesso no país de origem, o que terminou forçando a Impugnante a revende-lo com prejuízo;

- nem a impugnante nem sua exportadora são empresas dedicadas à venda — ou compra e revenda — de fornos industriais;

- conforme demonstram os documentos societários ora juntados (Doc. 02 e 03) a impugnante não é e jamais foi juridicamente vinculada à exportadora Behr Dayton;

- confira-se no organograma, fls. 148, que a exportadora Behr Dayton é subsidiária de Behr America, Inc. e de Behr Climate System, sendo, portanto a estas empresas vinculada, ao passo que a Impugnante, Behr Brasil Ltda., é controlada pela Behr GMBH & CO.KG, sediada em Stuttgart, Alemanha, tendo ainda como sócia a empresa Behr Verwaltung, sendo assim vinculada a pessoas jurídicas totalmente diversas daquelas a que se liga a parte exportadora;

- talvez em razão de as partes (exportadora e importadora) pertencerem a pólos distantes de um mesmo e amplo grupo econômico — afinal, ambas possuem o nome "Behr" — os executivos que em nome da Impugnante prestaram as informações ao Termo de Desclassificação, tomando o termo "vinculação" em sua acepção meramente econômica, foram levados a erro e aceitaram - equivocadamente — haver vinculação jurídica entre as partes, permitindo assim, a ilustre Fiscalização, dar seguimento à desclassificação tarifária e ao enquadramento da valoração em um dos métodos substitutivos ao do Artigo 1 do AVA;

- desde o primeiro momento em que fora chamada a se manifestar sobre esta importação, a Impugnante mostrou coerente quanto aos fatos e, sobretudo, quanto à precificação do forno usado. Todavia, temerosa da desclassificação da valoração ante as ponderações fiscais lançadas no Termo, apressou-se em evidenciar — aliás, com agradável clareza — a possibilidade de valoração aduaneira pelo método previsto no Artigo 5, a, do AVA;

- contudo, por improcedentes argumentos que vão reproduzidos no capítulo seguinte, a ilustre Fiscalização negou-se a valorar o forno pelo Artigo, 5 a, do AVA, e, fazendo uso de método a ele subsequente e subsidiário — portanto inaplicável-, autuou a impugnante;

- os dispositivos que regulam a questão da vinculação jurídica entre as partes na importação são a Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 23, e a Instrução Normativa nº 243/2002, em seu artº 22, dispositivos estes, aliás, levados em consideração ao pé da letra por essa mesma Receita Federal do Brasil no item 675 de seu "Perguntas e Respostas" para o ano de 2005, transcritos As fls. 152/154;

- se o exportador não se qualificar em qualquer dos itens postos na Lei 9.430/96 ou na Instrução Normativa SRF nº 243/2002, ele não poderá ser considerado uma pessoa juridicamente vinculada ao importador. Critérios outros que fujam às figuras tipificadas na Lei 9.430/96 e na Instrução Normativa SRF 243/2002 não se prestam à qualificação do exportador como pessoa vinculada;

- inexistente qualquer vinculação jurídica entre as partes nesta transação, sendo também certo, de outro giro, que a própria e ilustre Fiscalização sequer se preocupou em evidenciar o enquadramento da Behr Dayton como parte ligada, tomando-o por verdade ante mera coincidência de nomes entre as empresas e a aceitação da imputação pela Impugnante em sua peça de esclarecimentos;

- não configurada a vinculação jurídica entre as partes, não há que se falar em desqualificação do preço praticado na operação;

- mesmo que, por mágica, se concluísse — sem base legal, portanto — haver vinculação entre as partes na operação de importação sob testilha, ainda assim não haveria que se falar em afastamento do Artigo 1 do AVA, já que, como ali está posto. Demonstrar-se-á neste item que, de fato, a suposta (porque inexistente) vinculação não afetou o preço;

- o cálculo utilizado pela Fiscalização para encontrar o valor utilizado como parâmetro de comparação não está isento de erros, vez que levou em consideração apenas o curso linear do tempo como fator depreciativo do forno, desprezando por completo o seu estado de conservação, o qual, como já se comentou, era péssimo;

- a ficha contábil juntada a estes autos (Doc. 06) comprova, inclusive, que o bem sequer possuía valor contábil desde 2002, portanto antes mesmo de ser contabilizado pela Behr Dayton, fato este que demonstra a total irrelevância do forno lhe pertencer para valer muito pouco (ou mesmo nada);

- em segundo lugar, frise-se que não é de se esperar que uma empresa que, como a Behr Dayton, não se dedica à venda lucrativa de fornos industriais vá precificar seu ativo fixo — do qual tentara, no passado, se desfazer, sem sucesso, todavia — da mesma forma que um fabricante e vendedor de fornos como é a empresa Ipsen (para quem, aliás, fornos industriais não são ativos imobilizados, e sim mercadorias componentes de seu estoque);

- por outro lado, existe Laudo Técnico competente, tirado à época dos fatos, por conta da importação e após constatação física das condições e do estado do forno, documento este que atesta a adequação do valor praticado à época da transação (Doc. 05);

- além do acima, atenta à dicção do parágrafo 2, letra b, do Artigo 1 do AVA, como evidencia de que a suposta (porque inexistente) vinculação não afetou o preço praticado, a Impugnante traz a estes autos a informação de que está importando, da empresa chinesa Shoryoku Sangyo (Tianjin) Furnace Manufacturing, pessoa claramente não vinculada, um forno industrial de características bastante semelhantes, ainda mais completo do que o forno objeto da importação questionada, pelo valor de EUR\$ 521.400,00 (quinhentos e vinte e um mil e quatrocentos euros — Doc. 08), o equivalente a R\$ 1.251.667,63 na época da transação, valor esse, como se vê, não tão discrepante dos R\$ 803.863,99 pagos pela Impugnante no presente caso;

- o artigo 5 do AVA, 6 cristalino ao prever que, se a própria mercadoria importada for vendida no país importador e no estado em que foi importada (sem se lhe agregar valor), o valor aduaneiro será baseado no preço unitário de venda dessa mercadoria, desde que realizada ao tempo ou próximo ao tempo da importação, e a pessoa não vinculada, deduzindo-se do cálculo desse valor gastos com comissões, lucros e despesas gerais relativos a vendas, custos usuais de transporte e seguro (quando necessário também os abrangidos pelo Artigo 8, 2, do AVA), bem assim os direitos aduaneiros e outros tributos pagáveis no país de importação;

- os argumentos fiscais utilizados para impedir a valoração pelo método do Artigo 5 do AVA claramente improcedem posto que só podem dizer respeito à comparação do preço do bem objeto de valoração com o preço de revenda de outros bens, idênticos ou similares. Os argumentos fiscais não se aplicam — nem poderiam — quando a base de comparação é o preço de revenda do próprio bem objeto da valoração (transcreveu os argumentos da fiscalização As fls. 158/159);

- ainda que se admita, por amor à argumentação, que o método do Artigo 1 do AVA deva ser afastado, acredita a Impugnante estarem presentes todos os elementos previstos no Artigo 5 do AVA para a aplicação do Método do Valor de Revenda no presente caso, motivo pelo qual, ainda nesta situação, a autuação fiscal não deve prosperar;

- requer o cancelamento dos AIIM's ora impugnados;

- protesta pela produção de provas por todos os meios em Direito admitidas, notadamente pela posterior juntada de outros documentos que reforcem os argumentos fáticos e jurídicos aqui lançados;

- requer que todas as notificações e intimações a respeito do presente feito sejam feitas na pessoa do seu procurador José Rubens Vivian Scharlack, OAB/SP 185.004, cujo endereço vai impresso no cabeçalho da primeira página desta peça;

A interessada juntou à impugnação: Procuração da Impugnante; Documentação societária da Impugnante; Documentação societária da empresa exportadora (Behr Dayton), Laudo de Avaliação do forno industrial lavrado à época dos fatos; Ficha Contábil do forno industrial A época da assunção, pela Behr Dayton, da planta industrial da Chrysler Corporation, Demonstrativos Financeiros da Behr Dayton; Documentação comprobatória do valor do Forno Industrial importado pela Impugnante de fornecedor chinês.

É o Relatório.

A 2ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - SP julgou improcedente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 17-43.973 (fls. 722/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II

Data do fato gerador: 16/05/2006

VALORAÇÃO ADUANEIRA. REJEIÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO.

A descaracterização do valor de transação declarado pelo importador deve ser efetivada somente na hipótese de restar suficientemente provado que tal valor não merece fé.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Foi apresentado Recurso de Ofício, pelo Presidente da 2ª. Turma da DRJ-SPO-II, em razão de o crédito exonerado ser superior ao limite de alçada previsto no art. 1º da Portaria MF nº 03/2008.

A Recorrente foi cientificada do Acórdão em 20/09/2010 (fls. 733).

O processo digitalizado foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Da valoração aduaneira

A questão central do presente litígio é decidirmos se a não aceitação, por parte da fiscalização, do valor aduaneiro declarado pela empresa na importação da mercadoria objeto da Declaração de Importação No. 06/0556863-9, registrada em 16/05/2006, está em conformidade com o Acordo de Valoração Aduaneira – AVA.

O Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT, denominado de Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT), é previsto na legislação pátria pelo Decreto Legislativo No. 30, de 15 de dezembro de 1994, sendo que o texto do AVA foi publicado com o Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994, cuja vigência iniciou-se em 1º de janeiro de 1995.

As normas sobre valoração acima citadas estabelecem que o valor aduaneiro da mercadoria importada deve ser determinado mediante a aplicação sucessiva e sequencial, do primeiro ao último dos seis métodos de valoração até se chegar àquele por meio do qual se possa determinar o valor aduaneiro. O primeiro e principal método, previsto no art. 1º combinado com o art. 8º do AVA, baseia-se no “valor da transação”, isto é, no preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada, existindo cinco métodos secundários: “Valor de Transação de Mercadorias Idênticas” (art. 2º); “Valor de Transação de Mercadorias Similares” (art. 3º); “Valor Dedutivo” (art. 5º); “Valor Computado” (art. 6º) e “Valor de Último Recurso” (art. 7º), os quais devem ser aplicados na sequência enumerada no Acordo, com a ressalva prevista no art. 4º, que permite ao importador solicitar a inversão da ordem de aplicação dos métodos referidos nos artigos 5º e 6º.

Do afastamento do 1º Método de Valoração Aduaneira

O artigo 1º, parágrafo 1, alínea “d”, e parágrafo 2 do Acordo de Valoração Aduaneira — AVA, têm a seguinte redação:

“Artigo 1º

1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do artigo 8º, desde que:

(...)

d- não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste artigo.

2. a) Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do parágrafo 1, o fato de haver vinculação entre comprador e vendedor, nos termos do artigo 15, não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor de transação inaceitável. Neste caso, **as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor de transação será aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. Se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador, ou obtidas por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável de contestar. (...)**

(grifamos)

Assim, o primeiro ponto a ser analisado refere-se à existência, ou não, da vinculação entre as partes. Havendo a vinculação, o segundo ponto a ser perquirido é se o valor da transação é aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 do artigo 1º do AVA.

Quanto ao primeiro ponto – a vinculação entre as partes – parece-me que está suficientemente comprovado nos autos, senão vejamos:

O contribuinte foi informado, conforme Termo de Desclassificação de Método de Valoração Aduaneira (folha 10), que a fiscalização concluiu que havia motivo suficiente para considerar que a vinculação com o exportador afetou o valor de transação declarado na Declaração de Importação do forno. Em resposta (fl. 13) a esta Intimação declarou que **“realmente, a importação ocorreu entre pessoas vinculadas. Entretanto, não houve afetação do preço...”**. Portanto, a própria interessada, em um primeiro momento, reconheceu existir a vinculação entre as partes envolvidas na operação de comércio exterior (importador e exportador), alegando apenas que não houve afetação do preço.

É certo que este fato, posteriormente, foi negado pelos advogados representantes da empresa, quando da apresentação da Impugnação ao lançamento (fl. 148), onde afirmam que **“a exportadora Behr Dayton é subsidiária de Behr America, Inc. e de Behr Climate Systems, sendo portanto a estas empresas vinculada, ao passo que a Impugnante, Behr Brasil Ltda., é controlada pela Behr GMBH & CO. KG, sediada em Stuttgart, Alemanha...”**. Entretanto, logo a seguir (fl. 148) reconhecem que **“contudo, talvez em razão de as partes (exportadora e importadora) pertencerem a pólos distantes de um mesmo e amplo grupo econômico — afinal, ambas possuem o nome “Behr” — os executivos que em nome da Impugnante prestaram as informações ao Termo de Desclassificação, tomando o termo “vinculação” em sua acepção meramente econômica, foram levados a erro e, aceitaram - equivocadamente - haver vinculação jurídica entre as partes...”**.

Destarte, a meu sentir, é fato inconteste que há vinculação, mesmo que “*distantes de um mesmo e amplo grupo econômico*”, entre importador (Behr Brasil) e o exportador (Behr Dayton - EUA).

Passemos à análise do segundo ponto - se o valor da transação é aceitável para fins aduaneiros.

Nos termos do artigo 1º, parágrafo 2, do AVA, acima transcrito, no caso da Administração Aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador ou obtidas por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador.

Foi exatamente isso que foi feito no caso em tela. A fiscalização apresentou à interessada o Termo de Desclassificação de Método de Valoração Aduaneira (folha 10), solicitando que prestasse os devidos esclarecimentos sobre o valor declarado para a mercadoria.

A fiscalização considerou que a vinculação havia influenciado o preço em função do valor declarado para a mercadoria importada ser significativamente inferior aos praticados em período aproximado, no mercado para mercadorias idênticas ou similares, conforme informações do fabricante (fl. 10), e para comprovar este fato juntou documento com a estimativa do fabricante, sem depreciação, para uso de 11 anos, considerando uma vida útil de 30 anos (vide “*proforma invoice*” à fl. 11).

Destaque-se, ainda, que constam dos autos dois Laudos Técnicos, elaborados por peritos, com informações sobre o bem importado, inclusive sobre o valor estimado, conforme descritos a seguir:

1º. Laudo Técnico (fls. 50/87), elaborado pelo engenheiro Sergio de Campos Gomes, traz as seguintes informações relevantes:

- resposta ao quesito 2: “*0 valor de reprodução, ou de **uma réplica nova do forno inspecionado é de US\$ 5,600,000.00** (cinco milhões e seiscentos mil dólares americanos) - conforme consta da fatura pro-forma original fornecida pela Abar Ipsen, com a cotação de uma réplica desse modelo de forno*” (fl. 63).

- resposta ao quesito 4: “*Durante a inspeção do forno, realizada na presença do representante legal do importador e de representantes técnicos e comerciais da Behr Brasil, foi constatado que as zonas quentes do forno foram desmontadas, limpas e reconduzidas/ reconstruídas, obedecendo ao disposto nas recomendações da Abar Ipsen nos programas de manutenção, após um período médio de 12 anos de uso contínuo. Nestas condições, **pode-se afirmar que o mesmo encontra-se em perfeitas condições técnicas e é considerado adequado à finalidade de produção para a qual foi projetado***” (fl. 63);

- o perito faz uma análise da liquidez do bem para fins de comercialização, chegando à seguinte conclusão: “*Nestas condições, podemos considerar que após 12 meses a máquina apresentara uma perda financeira acumulada de 28,8% em seu valor de mercado. Logo, a sua comercialização pelo valor depreciado calculado a partir do valor de reprodução, corrigido com essa taxa de desconto de 28,8%, trazida a valor presente, sugere **um valor ideal de mercado para venda imediata de US\$ 2.900,000.00** (dois milhões e novecentos mil dólares americanos)*”. (fl. 68)

2º. Laudo Técnico (fls. 292/301), elaborado pelo engenheiro Felipe Steyer, à pedido da interessada e apresentado à SECEX/MICT, onde constam as seguintes informações relevantes:

- Valor de mercado: US\$ 200.000,00; Valor de reposição: US\$ 460.000,00; Valor de reprodução: US\$ 460.000,00 (fl. 292);

- *“PARECER CONCLUSIVO: Concluimos que o material examinado caracteriza-se como um forno elétrico de resistência, semi-contínuo, para brasagem com atmosfera controlada, que apesar de usado encontra-se em perfeitas condições de funcionamento, possuindo uma expectativa de vida útil superior a 20 (vinte) anos, desde que adequadamente operado e que sejam mantidos os procedimentos normais de manutenção”.* (fl. 295)

Muito bem. No meu entender, como já comentado, há motivos razoáveis nos autos para se considerar que a vinculação influenciou no preço do bem importado. É até mesmo intuitivo ou lógico que o valor declarado pela interessada parece estar fortemente subestimado. Consta do Laudo Técnico elaborado pelo eng. Sergio Gomes que o bem novo tem o valor de US\$ 5.600.000,00 (fl. 63) e o tempo de vida útil estimado superior a 30 anos (fl. 67). No Laudo Técnico do engenheiro Felipe Steyer o tempo de vida útil estimado é superior a 20 anos (fl. 295). Portanto, um bem com 11 anos de uso, certamente não pode ser valorado por apenas US\$ 200.000,00, ou seja, por aproximadamente **3,5%** do valor do bem novo! (de US\$ 5.600.000,00).

Ademais, em seu Laudo o eng. Sergio Gomes faz uma extensa demonstração, com base em fórmulas matemáticas/econômicas, partindo do valor do bem novo informado pelo próprio fabricante – Ipsem International Inc. (fl. 67) – para se chegar ao valor ideal de mercado para venda imediata de US\$ 2.900.000,00 (fl. 69). Trata-se, portanto, de uma prova pericial relevante a ser considerada.

Quanto ao Laudo do engenheiro Felipe Steyer, são informados os seguintes valores para o bem: Valor de mercado: US\$ 200.000,00; Valor de reposição: US\$ 460.000,00; Valor de reprodução: US\$ 460.000,00 (fl. 292), entretanto, não demonstra como chegou a estes valores e muito menos fundamenta suas conclusões.

De outro lado, em resposta ao Termo de Desclassificação de Método de Valoração Aduaneira a interessada faz uma série de alegações (fls. 12 a 15), dentre as quais que não houve, de fato, aproveitamento industrial do forno importado, visto que o Projeto para o qual se destinava tal equipamento ("Projeto In Tank") fora cancelado pelo cliente da requerente após o embarque da mercadoria no porto de origem e que, por este motivo, acabou por revender o bem importado à empresa J.A. Motores e Sobras Industriais Ltda. Pela quantia total de R\$ 78.000,00 (setenta e oito mil reais). Por fim, conclui, afirmando o que segue abaixo (fl. 15):

10. Por todo o exposto, e sem prejuízo de outras informações que acaso Vossa Senhoria julgue necessárias, as quais serão trazidas a este feito, a requerente entende ser cabível a aplicação do Método do Valor de Revenda previsto no Artigo 5, 1(a), do AVA combinado com o disposto no Artigo 5º, 1(b), do mesmo Acordo —, motivo pelo qual, respeitosamente, roga seja tal método utilizado em substituição àquele inicialmente praticado e, assim,

seja homologado o valor aduaneiro conforme as informações trazidas com esta resposta.

Destaque-se que, com a adoção do Acordo de Valoração Aduaneira, pode surgir o questionamento sobre a aceitabilidade ou não, pela Autoridade Aduaneira do país de importação, nos casos de um preço declarado sensivelmente inferior ao preço pelo qual são usualmente importadas mercadorias da mesma espécie ou de espécie similares.

O Comitê Técnico de Valor Aduaneiro assim dirimiu a dúvida suscitada, em sua Opinião Consultiva no 2.1:

[...]

2. ... o simples fato de um preço ser inferior aos preços correntes de mercado de mercadorias idênticas não poderia ser motivo para sua rejeição para fins do Artigo 1, sem prejuízo, no entanto, do estabelecido no Artigo 17 do Acordo. (grifamos).

O art. 17 do AVA-GATT dispõe:

Artigo 17

Nenhuma disposição deste Acordo poderá ser interpretada como restrição ou questionamento dos direitos que têm as administrações aduaneiras de se assegurarem da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentados para fins de valoração aduaneira. (grifamos).

Há casos em que, apesar de a importação ter ocorrido por valor inferior ao corrente no mercado, o contribuinte consegue justificar a discrepância, seja em razão de desconto concedido, seja em função da quantidade comprada, seja pela qualidade inferior do produto adquirido, em razão de sazonalidade, etc. Entretanto, no caso em tela, a fiscalização trouxe aos autos provas suficientes, conforme demonstrado linhas acima, que o valor declarado pelo contribuinte não deve ser aceito pela Autoridade Aduaneira.

Desta forma, parece-me correto, até esta etapa, o procedimento adotado pela fiscalização ao afastar à aplicação do 1º Método de Valoração. Ressalte-se, que até este ponto não estamos adentrando no mérito em relação ao valor aduaneiro a ser atribuído à mercadoria importada, estamos, apenas, afirmando que há vinculação entre importador e exportador (“primeiro ponto”) e que o valor declarado pelo contribuinte não é aceitável para fins aduaneiros (“segundo ponto”), nos termos do que prescreve o Acordo de Valoração Aduaneira (artigo 1º, parágrafos 1, “d”, e 2), ratificado pelo Brasil nos termos do Decreto nº 1.355, de 30/12/1994.

Em outro giro, deixamos registrado que discordamos da conclusão constante da decisão de primeira instância administrativa. O voto condutor da DRJ – São Paulo entendeu que não havia razões para afastar o 1º Método de Valoração, devendo, portanto, ser aceito o valor de transação declarado pela empresa (fl. 731). Como manifestado linhas acima, entendemos que deve sim ser afastado o 1º Método de Valoração Aduaneira.

Da aplicação dos métodos sequenciais

Entretanto, a partir do afastamento do 1º Método de Valoração Aduaneira efetuado pela fiscalização, com o qual concordamos inteiramente, ao meu sentir, a fiscalização não adotou corretamente o procedimento prescrito no AVA, muito embora tenha desenvolvido um trabalho de altíssimo grau de dificuldade e profundidade. Explico.

Com a devida vênia, a fiscalização deveria, nesta etapa, passar a analisar, sequencialmente, a aplicação do 2º Método de Valoração Aduaneira, e depois o 3º Método, e assim por diante, ao teor do que dispõem os artigos 2º, parágrafo 1, alínea “a” e 3º, parágrafo 1, alínea “a” do AVA, *verbis*:

“Artigo 2º

1. a) *Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições do artigo 1º, **será ele o valor de transação de mercadorias idênticas** vendidas para exportação, para o mesmo país de importação e exportadas no mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado.*

(...)

Artigo 3º

1. a) *Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado segundo as disposições dos artigos 1º e 2º, **será ele o valor de transação de mercadorias similares** vendidas para exportação, para o mesmo país de importação e exportadas no mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração, ou em tempo aproximado.”*

Compulsando os autos, verifica-se que a fiscalização não informou, e nem demonstrou, por qual o motivo deixou de aplicar o 2º Método de Valoração (“mercadoria idêntica”) e, conseqüentemente, também o 3º Método de Valoração (“mercadoria similar”). Resignou-se, apenas, a dizer (fl. 100 e 137) que “*sem prejuízo da precedência dos métodos previstos nos Artigos 2º e 3º, foi dado ao contribuinte possibilidade de apresentar elementos para aplicação do método de valoração previsto no Artigo 5º do AVA, ou ainda, se aplicável, segundo o método previsto no Artigo 6º do AVA*”, e nada mais.

Tanto na “Descrição dos Fatos” (fls. 98/107), como no “Relatório Fiscal” (fls. 135/144), a fiscalização não esclarece o motivo pelo qual deixou de aplicar os 2º e 3º Métodos de Valoração. Informa, apenas, porque não aplicou o 5º Método, como requereu a interessada, e porque aplicou o 6º Método.

Registre-se, que a interessada apresentou à folha 430 dos autos, cópia de uma “*comercial invoice*” e afirma (fl. 156) ter importado da empresa chinesa Shoryoku Sangyo (Tianjin) Furnace Manufacturing, um forno industrial de características bastante semelhantes ao forno objeto da importação questionada, pelo valor de EUR\$ 521.400,00 (Doc.08).

Por fim, ressalte-se, não se está afirmando aqui que deveriam ser aplicados o 2º ou 3º Métodos de Valoração, mas sim que a fiscalização deveria declinar o motivo pelo qual não puderam ser aplicados os citados Métodos, como prescrevem os artigos 2º e 3º do AVA.

Da nulidade do lançamento por vício formal

Desta feita, em decorrência das irregularidades acima apontadas – a não informação do motivo pelo qual a fiscalização não aplicou os 2º e 3º Métodos de Valoração – entendo que restou configurada uma falha na descrição dos fatos ou, talvez, uma descrição incompleta dos fatos e, consequentemente, no procedimento de elaboração do ato administrativo de lançamento tributário.

Notar que, na atividade de verificação e adoção de novo valor aduaneiro por parte da fiscalização, devem ser realizados dois procedimentos imprescindíveis:

1o. A descaracterização do valor de transação declarado pelo importador, mediante prova ou quadro indiciário robusto;

2o. A determinação do correto valor aduaneiro nos termos do AVA (Decreto No. 1.355/94).

A presente análise nos remete ao artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, o qual enumera os requisitos essenciais de **validade formal** do lançamento, a saber:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Dentre os requisitos acima elencados, merecem destaque os incisos III e IV como elementos fundamentais à constituição do crédito tributário, por contemplarem os pressupostos de fato (**descrição dos fatos**) e de direito (disposição legal infringida) que caracterizam a motivação. Vale ressaltar que a importância destes elementos se deve ao fato de que é por meio deles que o autuante demonstra a subsunção entre a matéria fática (fato imponível *in concreto*), constatada na ação fiscal, e a hipótese abstrata, constante da norma jurídica (hipótese de incidência tributária).

Assim, a “descrição dos fatos” que caracteriza e demonstra como se deu o descumprimento da legislação, é elemento obrigatório, sem o qual, carece de um dos elementos de validade formal do lançamento por suscitar verdadeira preterição do direito de defesa.

Ressalte-se, ainda, que se a Fiscalização não aceitou os valores atribuídos pelo contribuinte, quando do preenchimento da respectiva Declaração de Importação, cabia a ela demonstrar porque não aplicou o 2º e 3º Método de Valoração, e sim o 6º Método, com base em procedimentos previstos no AVA – Acordo de Valoração Aduaneira. Quando ausente essa demonstração nos autos, os demais arrazoados apresentados como fundamentação do entendimento fiscal, revelam-se destituídos da força probante necessária para conferir-lhes segurança jurídica.

A fase do procedimento fiscal (“Ação Fiscal”) é momento próprio para a coleta das provas, e o lançamento, quando formalizado, já deve conter todos os elementos de prova necessários ao seu fundamento. O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 é taxativo quanto à obrigatoriedade da instrução comprobatória do lançamento:

*“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação de ilícito**”. (negritei)*

No caso concreto, em decorrência da falha na descrição dos fatos, e consequentemente, do procedimento fiscal, como exposto, mostra-se destituído de certeza jurídica o respectivo lançamento de ofício.

Destarte, diante da irregularidade constatada, entendo que deve ser anulado o lançamento cuja “descrição dos fatos” não tenha explicitado, completamente, os fatos que lhes deram fundamento. A “descrição dos fatos” é pressuposto obrigatório de validade do lançamento, sem o qual, por eivado de vício, deve ser anulado, uma vez que acarreta a preterição do direito de defesa, passível de enquadramento no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Questão relevante que precisa ser enfrentada, neste ponto, consiste em saber se o lançamento efetuado deve ser declarado nulo por vício formal ou material.

O ato administrativo do lançamento, nos termos do artigo 142 do CTN, o qual recebe as vestes de ato jurídico, dada as suas consequências, deve ater-se à boa forma (artigo 10 do Decreto 70.235/72), ou seja, em conformidade com os preceitos formais a fim de tornar legítima a cobrança à qual se destina.

No mais, Hely Lopes Meirelles (em Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros), assim se posiciona:

*“Poder vinculado ou regrado é aquele que o Direito Positivo - a lei - confere à Administração Pública para a prática de ato de sua competência, determinando **os elementos e requisitos necessários à sua formalização**. Nesses atos, a norma legal condiciona sua expedição aos dados constantes de seu texto.*

*Daí se dizer que tais atos são vinculados ou regrados, significando que, na sua prática, **o agente público fica inteiramente preso ao enunciado da lei, em todas as suas especificações**. Nessa categoria de atos administrativos a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à **enumeração minuciosa do Direito Positivo para realizá-los eficazmente**.*

Deixando de atender a qualquer dado expresso na lei, o ato é nulo, por desvinculado de seu tipo-padrão.

*O princípio da legalidade impõe que o agente público observe, fielmente, todos os requisitos expressos na lei como da essência do ato vinculado. O seu poder administrativo restringe-se, em tais casos, ao de praticar o ato, mas o de praticar com todas as minúcias especificadas na lei. Omitindo-as ou diversificando-as na sua substância, nos motivos, na finalidade, no tempo, **na forma ou no modo indicados, o ato é inválido.**" (grifamos)*

Assim, há **vício de forma** sempre que, na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo, for preterida alguma formalidade essencial ou o ato não tenha sido na forma legalmente prevista. Daí dizer-se, também, que o vício de forma decorre de aspectos alheios, ou extrínsecos, ao núcleo da obrigação tributária.

De Plácido e Silva (in Vocabulário Jurídico) preceitua:

*"Vício de Forma é o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento em que se materializou, pela **omissão de requisito**, ou de desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica". (negritei)*

O lançamento tributário estará eivado de vício de forma quando, entre outras circunstâncias, não observar os elementos indispensáveis à sua formação, previstos no artigo 10º do Decreto 70.235/72 (PAF).

Neste sentido, vejamos a manifestação dos atos emanados pela Administração Tributária sobre a matéria:

"PARECER DA COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO (COSIT) Nº 09, DE 03 DE FEVEREIRO DE 1999.

*20. Os **requisitos formais** do ato administrativo de lançamento aparecem no art.142 do Código Tributário Nacional (CTN) e **nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72**. Se o ato não respeita referidas formalidades, não tem condições para produzir efeitos.*

*32. Firmada a premissa estatuída no item anterior, cumpre-nos então abordar a questão relativa ao prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, que deverá tomar **como termo inicial o disposto no art.173, inciso II, do CTN**, pelas razões a seguir:*

32.1 Faz-se necessário que não restem dúvidas quanto aos efeitos retroativos que a declaração da nulidade produz, bem assim quanto à inexistência da figura da anulabilidade dos atos administrativos.

*33. **O art.173, inciso II, do CTN estabelece:***

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

I- (...)

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

34. Ainda que a expressão “decisão que houver anulado” possa-nos conduzir ao entendimento de que se trata de hipótese de anulabilidade do ato administrativo – de fato, a redação talvez não seja a mais adequada – deve o intérprete elevar o seu entendimento, para que seja buscada a coerência do sistema jurídico.

35. Por fim, ressalte-se que a própria IN SRF n.º 94/1997, ao dispor sobre a declaração de nulidade do lançamento, faz referência ao disposto no art.173, inciso II, do CTN, para lembrar a sua aplicabilidade aos casos de declaração de nulidade do lançamento com fulcro no seu art.6º.” (grifei)

Trazemos, ainda, algumas palavras relativas às nulidades de Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martinez, onde traçam lúcida distinção entre os vícios formais e os materiais (in *Processo Administrativo Fiscal Comentado*, ed. Dialética, 2ª. Ed, pg. 461/465):

*“Com efeito, se o ato administrativo, ao ser reapreciado pela autoridade administrativa, for considerado ilegal, poderá ser desfeito. Os vícios de ilegalidade podem dizer **respeito a qualquer dos elementos ou pressupostos do ato administrativo ou, ainda, das regras processuais estabelecidas para a condução do processo.***

(...)

*No processo administrativo fiscal, dentre as nulidades mais comuns, podemos destacar: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa; a ilegitimidade de partes; omissão do julgador no enfrentamento das questões da defesa e **o não-atendimento aos requisitos formais do lançamento.***

....

*Neste sentido, o julgador deve proceder ao exame tanto dos vícios de forma do ato como dos vícios materiais. Ambos podem estar sujeitos a sanção de nulidade que lhes retire os efeitos. Nesse contexto, as nulidades podem ser **formais em que o defeito é na aplicação da norma processual** (obediências aos pressupostos, requisitos e condições dos atos previstos em lei) ou na produção e valoração da prova no processo. Neste último, o julgador deve examinar a formação (licitude) e o ingresso da prova (legitimidade) no processo, bem como os meios de prova, a valoração da prova, as regras de ônus, contraditório, etc...*

*As nulidades podem se referir também a **vícios materiais** relacionados a aplicação da norma tributária, em que os defeitos do ato surgem em razão de **errônea aplicação da regra matriz de incidência tributária....”**” (grifei)*

Cumpre, ainda, transcrever jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes a respeito da questão:

Acórdão n.º 105-14459, de 13/05/2004, 1.º CC:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE POR VÍCIO FORMAL - Constatada a inexistência de um dos requisitos previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235, anula-se o lançamento por vício formal.

Acórdão n.º 302-35656, de 02/07/2003, 3.º CC:

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR.EXERCÍCIO DE 1997. NULIDADE. É nulo o auto de Infração que não contém a descrição dos fatos, não fornece a completa capitulação legal, tampouco menciona os demonstrativos e termos referentes à ação fiscal de revisão de declaração (IN SRF nº 94/97, arts. 5º e 6º).

Acórdão n.º 106-11.750, de 05/04/2001, 1.º CC:

*Preliminar – NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. A ausência, nos autos, de **descrição minuciosa dos fatos** e, ainda, de demonstrativos hábeis a esclarecer o critério adotado para apurar o montante de recursos e aplicações, consignados nos demonstrativos de acréscimo patrimonial à descoberto, além de cercear a garantia constitucional de ampla defesa, impedem o exame da matéria pela autoridade julgadora de segunda instância”*

Em conclusão, no caso em tela, em decorrência das omissões e falhas constatadas na “descrição dos fatos”, **VOTO por declarar a nulidade do lançamento por vício formal, sem prejuízo do disposto no artigo 173, inciso II, da Lei nº 5.172, de 1966.**

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator.

Embora concordemos com a nulidade, o vício que inquina o lançamento é, a nosso juízo, de ordem material, substancial, portanto, por constituir-se numa aplicação incorreta da norma jurídica que disciplina e condiciona os métodos de valoração.

Sim, porque, no caso, o que houve foi uma errônea aplicação da norma tributária, já que não permitida a aplicação *per saltum* de método posterior se não exaurida a possibilidade de aplicação dos métodos de valoração pretéritos. Não houve qualquer vício na

descrição dos fatos, requisito essencial do lançamento administrativo, mas um desacordo entre o preceito legal e o caso examinado. O vício, destarte, é de conteúdo, não de formalização, hipótese que o qualifica como material, tal como defende Eurico de Santi, citado por Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza López (*Processo Administrativo Fiscal Comentado*, Dialética, 3ª. Ed: São Paulo, 2010, p. 566), para quem

“... se o lançamento objeto de invalidação apresentar vício em seu processo de produção, é caso de anulação; se o vício estiver instalado em seu produto, é caso de nulidade. Vincula, portanto, a anulação aos problemas que se referem ao processo de produção do lançamento (vícios formais) e a nulidade aos problemas inerentes ao conteúdo do ato (vícios materiais).”

Ainda sobre o mesmo tema, acrescentam Neder e López, na mesma obra e página:

“Assim, se a invalidade do lançamento decorre de problemas nos pressupostos de constituição do ato, ou seja, na aplicação da regra-matriz de incidência e na comprovação da ocorrência do fato (direito material), diz-se que o vício é material. Se a anulação decorre de vício de forma ou de formalização do ato, o vício é formal e se aplica o artigo 173, inciso II, para reinício da contagem do prazo decadencial”.

Embora acompanhe o voto do il. Relator na parte que entende nulo o lançamento, discordo da natureza do vício que o contamina. A nulidade é, a nosso juízo, material.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza