



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

Processo nº 16561.000143/2008-61
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.458 – 3ª Turma
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria VALORAÇÃO ADUANEIRA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MAHLE BEHR GERENCIAMENTO TÉRMICO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 16/05/2006

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), Erika 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 3202-000.516, que possui a seguinte ementa:

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.

O presente processo refere-se a lançamentos de ofício, veiculados através de Autos de Infração para a cobrança do Imposto de Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação, acrescidos de multas de ofício e juros moratórios, 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 06/0556863-9, registrada em 16/05/2006.

A turma julgadora *a quo*, por maioria de votos, deu parcial provimento ao Recurso de Ofício para reconhecer a nulidade do auto de infração por vício material, devido a descrição imprecisa dos fatos geradores.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 793 a 800), 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. 808 a 810.

O sujeito passivo apresentou suas contrarrazões às fls. 819 a 823.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O Recurso Especial de divergência foi interposto pela Fazenda Nacional em 01/11/2013, conforme documentos anexados às fls. 793 a 800, 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 não aceitou os valores atribuídos pelo contribuinte, quando do preenchimento da respectiva Declaração de Importação. Entretanto, cabia a ela demonstrar porque não aplicou o 2º e 3º Métodos de Valoração, e sim o 6º Método, com base em procedimentos previstos no AVA – Acordo de Valoração Aduaneira. 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.

Sendo assim, 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 clara a motivação da decisão ora recorrida:

“[...] 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, acrescem 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”.

A recorrente alega que não haveria como caracterizar a natureza do vício como sendo material, por se tratar de vício relacionado à motivação. Segundo seu entendimento, a deficiência do Auto de Infração podia ser facilmente sanada com a correção, pela autoridade fiscal, do motivo pelo qual não foram aplicados o 2º e o 3º Métodos de Valoração, configurando, dessa forma, como vício relativo à formalização do lançamento, de natureza 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, requisito essencial do lançamento administrativo, com a ausência dos fatos que motivaram à Autoridade Fiscal a desconsiderar os métodos 2 e 3 do AVA-GATT, revelando um desacordo entre o preceito legal e o caso examinado. 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 impositiva); 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)*

Processo nº 16561.000143/2008-61
Acórdão n.º **9303-005.458**

CSRF-T3
Fl. 875

(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