



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

Processo n° 10711.003636/2006-44
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-006.496 – 3ª Turma
Sessão de 14 de março de 2018
Matéria MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WILSON SONS AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 25/11/2004, 02/12/2004, 07/12/2004, 13/12/2004, 16/12/2004, 17/12/2004, 23/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE.

A falta de motivação do lançamento implica preterição do direito de defesa do contribuinte. Os princípios do contraditório e da ampla defesa traduzem a necessidade de se dar conhecimento da acusação fiscal em toda a sua plenitude. O vício assim ocorrido tem natureza material, não formal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que não conheceu do recurso e que lhe deu provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Andrada Márcio Canuto Natal,

Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello e Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto tempestivamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN contra o Acórdão nº 3102-00.791, de 27/10/2007, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção do CARF, que fora assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 25/11/2004, 02/12/2004, 07/12/2004, 13/12/2004, 16/12/2004, 17/12/2004, 23/12/2004

É ilegítimo para figurar no pólo passivo o agente marítimo, que não se confunde com o transportador ou agente de carga, responsáveis pelo cumprimento da obrigação e, se for o caso, responder pela multa de que trata a alínea "e" do inciso VI do artigo 107 do Decreto-lei nº 37/66.

Recurso Voluntário Provido.

Irresignada, a PFN se insurgiu contra: a) a natureza formal do vício na descrição da conduta infratora; e b) a responsabilidade do agente marítimo pela infração. Alega contrariedade a lei e divergência com relação ao que decidido nos Acórdãos nº 2302-00.386 e 2401-00.018 (primeiro tema) e 3802-000.570 (segundo tema).

O exame de admissibilidade do recurso encontra-se às fls. 122/125.

Intimada, a contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso (fls. 132/157).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso especial interposto pela PFN deve ser conhecido.

Segundo o acórdão recorrido, houve vício de motivação no auto de infração, o qual levou a contribuinte a defender-se de um fato que não foi o que motivou o lançamento. Confira-se:

Não havendo mais nada na descrição dos fatos que possa oferecer melhores esclarecimentos ao administrado, não tenho qualquer dúvida de que restaram mal compreendidas as informações sobre veículo ou carga que deixaram de ser informadas no prazo determinado, situação modificada na decisão de primeira instância, quando a infração cometida e a legislação correspondente foram adequadamente explicitadas e descritas; contudo, não há como admitir que tal providência seja

adotada em outro momento que não o da autuação, quando é dado conhecimento ao administrado sobre a exigência que lhe está sendo imposta e no qual deve-se, necessariamente, oferecer amplo e inequívoco conhecimento sobre as razões da autuação.
(g.n.)

Nesse contexto, entendeu o voto vencedor que o vício que maculou o lançamento tinha a natureza material, em dissonância com o vencido, que lhe atribuiu natureza formal, tal como o Acórdão paradigma de nº 2302-00.386, que, em condições semelhantes, assim se posicionou:

“A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235. O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal. Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto n.º 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Pelo exposto, in casu, não se tratou de simples erro material, mas de vício na formalização por desobediência ao disposto no art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235.

Processo Anulado.” (g.n.)

Todavia, a despeito de conhecido, entendemos correto o entendimento plasmado no voto vencedor. Afinal, é dever da fiscalização comprovar o ilícito tributário, descrevendo a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinando a matéria tributável, calculando o montante do tributo devido, identificando o sujeito passivo e, sendo caso, propondo a aplicação da penalidade cabível, conforme preconiza o art. 142 do CTN.

No caso em exame, conforme debatido no acórdão recorrido, a descrição insuficiente dos fatos não permitiu à contribuinte conhecer a acusação em toda a sua plenitude. Trata-se de vício de motivação do lançamento, que, no nosso entender, acarreta a sua nulidade por vício material. Isso porque

“A ‘motivação’ está relacionada com a descrição dos pressupostos de fato (“motivo”). O Fisco deve demonstrar (e provar!) que a situação fática enquadrou-se perfeitamente no pressuposto de direito (dispositivo legal) que serve de fundamento ao ato administrativo. Em outras palavras, deve-se demonstrar que houve a subsunção do fato à norma, que o evento do mundo fenomênico, relatado na linguagem competente – fato jurídico, enquadra-se na situação na hipótese de incidência tributária (antecedente da norma), dando ensejo ao fato jurídico-tributário (consequente da norma)” (Acórdão nº

3202-000.633, de 31/01/2013, rel. Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri).

Em situações semelhantes, também assim tem entendido este Colegiado Administrativo. Exemplificativamente:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/03/2006, 01/08/2006 a 31/08/2006, 01/12/2006 a 31/01/2007, 01/03/2007 a 31/03/2007, 01/06/2007 a 30/06/2007, 01/08/2007 a 30/09/2007, 01/12/2007 a 31/12/2007

FALTA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

A falta de motivação do lançamento implica preterição do direito de defesa do contribuinte. Os princípios do contraditório e da ampla defesa traduzem a necessidade de se dar conhecimento da acusação fiscal em toda a sua plenitude.

Recurso de ofício negado. (Acórdão nº 3201-002.041, de 23/02/2016)

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2009*

LANÇAMENTO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. NULIDADE. O lançamento, sendo ato administrativo que afeta direitos ou interesses por excelência, não prescinde de motivo nem, por expressa previsão legal (art. 50 da Lei 9.784/99), de motivação. Se o auto de infração não indica circunstâncias de fato que justificam a glosa da despesa, não pode o lançamento ser completado posteriormente, eis que teria nascido sem um dos seus elementos essenciais. (Acórdão nº 1401-002.027, de 15/08/2017)

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

Processo nº 10711.003636/2006-44
Acórdão n.º **9303-006.496**

CSRF-T3
Fl. 164

tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 9303-005.459, de 26/07/2017)

A apontada segunda divergência – a responsabilidade do agente marítimo pela infração – é de apreciação absolutamente desnecessária, frente ao entendimento, aqui adotado, de que a nulidade que viciou o ato administrativo do lançamento tem natureza substancial.

Ante o exposto, conheço do recurso especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Em que pesem a clareza e a objetividade do voto do Sr. Conselheiro Relator, com todas as vênias, dele discordo, por não compartilhar de suas premissas. Assim, apresento, a seguir, meu entendimento sobre o caso.

Com efeito, trata-se aqui de lançamento de multa regulamentar (fl. 5) no período de 25/11/2004 a 13/12/2004, por "NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR". Especificamente, é afirmado que o "Agente de carga deixou de prestar informação sobre veículo ou carga transportada. ou sobre operações que executou, na forma e prazo estabelecidos pela SRF". Como enquadramento legal, são referidos os seguintes dispositivos normativos: Art. 15, 30 e 40 do Decreto 4.543/02; Art. 41 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 28 de 27 de abril de 1994; Artigos 37 parágrafo único e 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66 com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

O sujeito passivo, demonstrando entendimento da infração, impugnou o lançamento, alegando ter entregue os documentos, conforme a seguir reproduzido:

Wilson Sons Agência Marítima Ltda, situada à Av. Rio Branco nr. 25 - 20º andar, centro, Rio de Janeiro, vem através de seu representante, em resposta a Intimação 256/2006, auto de infração 124/06, IMPUGNAR o auto de infração em epígrafe, tendo em vista que os manifestos foram entregues.

(grifos na transcrição)

Em sede de impugnação, o sujeito passivo alegou que:

- registrou no Siscomex todos os embarques, em até 07 dias;
- entregou cópias dos manifestos à Receita Federal, antes de intimação; e
- não havia garantia de protocolo assinado na data da entrega do documento.

A decisão de primeira instância, em voto de apenas duas laudas, inicialmente confirmou a infração lançada e esclareceu o que segue.

(a) Com base na descrição da infração e na legislação referenciada como base legal, especificamente o citado art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03, teria efetivamente ocorrido falta de informação, pela empresa de transporte ou pelo agente de carga, sobre o veículo ou carga nele transportada, no prazo determinado normativamente.

(b) A informação exigida consistiria especificamente de: (a) uma cópia do Manifesto de Carga e (b) uma via não negociável de cada um dos respectivos Conhecimentos de Carga, bem como o respectivo prazo para sua entrega seria 72 horas da saída do País do veículo transportador. Tudo isso nos termos do também citado art. 41 da Instrução Normativa SRF nº 28/94.

Repara-se aqui que não houve qualquer inovação na acusação, por parte da decisão de primeira instância.

Em seguida, essa decisão de primeira instância afastou as alegações da impugnação, pelos seguintes motivos:

- a oposição de informações no Siscomex não se confunde com a obrigação de entregar, no prazo e forma determinados, a cópia do manifesto de carga e respectivos conhecimentos de transporte;

- não há prova de que as provas acostadas aos autos teriam sido protocolados em data posterior à sua efetiva entrega.

Pois bem, cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, inovando quanto ao alegado na impugnação e afirmando que a infração teria sido tão somente a falta de registro de dados, no SISCOMEX, relativos a embarque dos despachos de exportação por ela realizados.

A decisão de segunda instância, por sua vez, deu provimento ao Recurso Voluntário, por dois fundamentos:

(a) considerando que o sujeito passivo havia entendido que a infração seria outra, qual seja, a falta de registro de informações no SISCOMEX, visualizou defeito na descrição dos fatos, que induzindo o sujeito passivo a erro, caracterizaria **vício material** no lançamento; e

(b) considerando que o agente marítimo não se confunde com o transportador ou agente de carga, identificou erro na eleição do sujeito passivo.

Nessa situação, caberia à Fazenda Nacional comprovar dissídio jurisprudencial. Ora, para tal, seria necessário trazer aos autos cumulativamente:

I - uma decisão paradigmática em que, para um lançamento equivalente (ou seja, da mesma infração e com descrição semelhante), um outro colegiado tivesse (a) considerado o lançamento válido ou (b) considerando o vício de natureza formal; e

II - uma decisão paradigmática em que, para a mesma infração, um outro colegiado tivesse considerado o agente marítimo como sujeito passivo.

Ocorre que não foi esse o caso dos autos.

Com efeito, com relação à natureza do vício, a Fazenda Nacional, trouxe, como decisões paradigmáticas, dois acórdãos que não guardam qualquer semelhança com o recorrido, vejamos:

(a) o acórdão 2302-000386 discute os elementos necessários à descrição da infração por falta de retenção de contribuições previdenciárias, no percentual 11% do valor de serviço prestado, no caso de caracterização de cessão de mão de obra, vislumbrando, naquele caso, vício formal; e

(b) o acórdão 2401-00018 também discute os elementos necessários à descrição da infração por falta de retenção de contribuições previdenciárias, no percentual 11%

do valor de serviço prestado, no caso de caracterização de cessão de mão de obra, vislumbrando, naquele caso, vício formal.

Repara-se facilmente que **não há como se afirmar** que quaisquer dos colegiados paradigmáticos decidiriam o caso do acórdão recorrido de forma diferente, pois a situação fática era diferente, as infrações eram diversas e os requisitos de sua descrição também. Esse é o entendimento pacífico da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica da leitura do acórdão 9202-005.364, cuja ementa e dispositivo encontram-se a seguir reproduzidos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo Relatora

condutor: Para fins de esclarecimento, cumpre reproduzir alguns excertos do voto

No caso do acórdão recorrido, foi declarada a nulidade do lançamento por vício material. A Fazenda Nacional, por sua vez, pugna pela declaração de vício formal.

Assim, tratando-se de discussão acerca da natureza de vício verificado em lançamento de tributo, é imprescindível que se verifique a motivação da declaração de nulidade em cada um dos julgados em confronto, a ver se haveria similitude entre elas.

No caso do acórdão recorrido, trata-se da NFLD nº 37.008.1234, por meio da qual se exige contribuições previdenciárias parte da empresa, empregados, destinadas ao financiamento do GILRAT e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados. Consta do relatório fiscal que o lançamento foi efetuado por meio da aferição indireta da base de cálculo das contribuições, conforme a seguinte justificativa (fls. 61):

...

De plano, constata-se a ausência de similitude fática entre os julgados em confronto, já que esse paradigma trata de descrição imprecisa dos fatos, por falta de motivação, o que não ocorreu no caso do recorrido. Com efeito, repita-se que, neste, os fatos foram precisamente descritos, bem como foi fornecida a respectiva capitulação legal, sendo que o vício apontado foi que a justificativa para a autuação falta de apresentação dos livros diários não se aplicava ao autuado, que não estava obrigado a escriturá-los.

Pelos motivos, acima não conheço do recurso quanto a essa matéria. Consequentemente, não conheço do recurso quanto a ambas as matérias por não aproveitar ao recorrente o conhecimento e eventual provimento apenas da segunda matéria.

Vencido quanto ao conhecimento, dirijo do relator também quanto ao mérito. No caso, sequer haveria vício no lançamento, posto que o sujeito passivo, em sua impugnação aparentemente entendeu a infração. Contudo, se vício há, certamente seria de natureza formal. Tanto é assim que a decisão de primeira instância esclareceu o lançamento, apenas apresentando o conteúdo da legislação citada no auto de infração e confirmando a resumida descrição da infração. Ora, isso é forma - maneira pela qual algo é apresentado.

O vício material, no entender deste conselheiro, se confunde com a insubsistência do lançamento. De uma forma muito simples, há vício material (ou seja, há lançamento improcedente) quando (a) não houve acusação nenhuma ou (b) não ocorreu a situação objeto da acusação. Como nenhuma dessas duas possibilidades ocorreu no caso em questão, o vício é de natureza formal.

Por fim, quanto à sujeição passiva do agente marítimo, adoto as razões do acórdão paradigma 3802-000.570, para reconhecer a sujeição passiva e afastar o entendimento de erro na eleição do sujeito passivo, nos termos a seguir:

a recorrente manifesta que a questão da obrigatoriedade de representação do transportador não implicaria a responsabilidade ao agente de navegação, mas sim ao transportador, conforme reza o §2º do art. 37 da IN 28, de 1994.

Manifesta assim a recorrente a questão da ilegitimidade passiva. No entanto, vê-se que, tal questão foi clarificada pela IN 800, de 2007, que dispôs que o termo “representante” do transportador quando se refere a infração pela não observância do registro em tempo hábil, conforme determina a norma a que se refere – bem como a própria norma – qual seja, §2º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 800 faz referência a obrigatoriedade da representação do transportador pelo agente de navegação.

Bem como, ainda que fosse apenas a representante, no País, do transportador estrangeiro, também seria responsabilizada solidariamente pelo imposto devido por força do inciso II do parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei n.º37, de 1966, com redação dada pela Medida Provisória n.º 2.15835, de 2001. Da mesma forma, a responsabilidade de quem representa o transportador, desincumbindo-se do cumprimento das obrigações acessórias que lhe são próprias, é expressa nos termos do inciso I do art. 95 do mesmo diploma legal, já que

respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e reformar a decisão recorrida, para restabelecer o lançamento em sua integralidade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos