



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**SEGUNDA CAMARA**

lgl

PROCESSO Nº 10715.000770/91-05

Sessão de 23 fevereiro de 1.994 **ACORDÃO Nº** 302-32.784

Recurso nº.: 115.589

Recorrente: MERCK S.A. INDUSTRIAS QUIMICAS

Recorrid IRF - AIRJ - RJ

CLASSIFICAÇÃO TARIFARIA DE MERCADORIA IMPORTADA. Quando erradas as posições apresentadas pela Fiscalização e pelo contribuinte, deve ser o processo anulado para que seja dada sequência ao processo de exigência do crédito tributário, com a lavratura de novo A.I. sem a incorreção original.


VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em anular o processo a partir do A.I., por vício formal desta peça, vencidos os Cons. José Sotero Telles de Menezes, relator e Sérgio de Castro Neves. Designado para redigir o acórdão o Cons. Ubaldo Campello Neto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 23 de fevereiro de 1994.

  
SERGIO DE CASTRO NEVES - Presidente

  
UBALDO CAMPELLO NETO - Relator Designado

  
ANA LUCIA GATTO OLIVEIRA - Procuradora da Faz. Nac.

VISTO EM  
SESSAO DE :

07 DEZ 1994

2  
Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: WLADEMIR CLOVIS MOREIRA, ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO e RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO. Ausentes os Cons. PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES e LUIS CARLOS VIANA DE VASCONCELOS.



SEGUNDA CÂMARA

2

RECURSO N. 115.589 -- ACORDÃO N. 302-32.784  
RECORRENTE: MERCK S.A. INDÚSTRIAS QUÍMICAS  
RECORRIDA : IRF - AIRJ - RJ  
RELATOR : JOSÉ SOTERO TELLES DE MENEZES  
RELATOR DESIGNADO: UBALDO CAMPELLO NETO

## R E L A T Ó R I O

Em ato de Revisão Aduaneira referente à D.I. n. 2.679/90, de 25.01.90, constatou-se que a mercadoria descrita como vitamina "A" acetato, pó seco "forte" farmacêutico -- acetato axeroftol -- estabilizado, com BHA e BHT, classificado no código 2936.21.0200, alíquota 30% para I.I. e 0% para IPI, deveria ser descrito como preparação química a base de vitamina A, classificável no código 3004.50.0000 -- alíquota 60% para o I.I. e 0% para IPI. A conclusão do Laudo do Labana, de fls. 12, define o produto como sendo "uma preparação química à base de vitamina A, gelatina e glicídios não redutores, com finalidade terapêutica ou profilática.

Pela infração o importador foi intimado a recolher o crédito tributário composto de diferença do Imposto de Importação, multa do art. 526-II e multa do art. 524, ambas do Regulamento Aduaneiro. Ao valor de imposto e multa foi acrescido juros de mora da Lei 7.799/89 -- totalizando o crédito em 1.785,59 BTNF.

Impugnando o feito fiscal a intimada apresentou, em síntese, as seguintes razões:

1 - preliminar de nulidade do A.I. em função de sua linguagem hermética e sintética, não possibilitando adequada defesa. A impugnante alegou não ter conhecimento do Laudo do Labana. Leio para maior clareza a peça impugnatória;

2 - não existe erro na identificação da mercadoria, nem na sua classificação;

3 - a adição de gelatina à vitamina A, não a transforma em um medicamento;

4 - a fiscalização não possui critério equânime e uniforme para classificação do produto na tela. Em importação feita pela empresa Produtos Roche Quim. e Farm. S.A., a autoridade classificou na posição básica 29 e não 30, como pretente no caso;

5 - não há falta de G.I., pois a importação foi feita por guia própria.

A autoridade preparadora mandou remeter cópia do Laudo Laboratorial ao impugnante com reabertura de prazo para nova impugnação. A atuada, na nova impugnação reitera e ratifica os termos da defesa já oferecida.

A autoridade de primeira instância julgou procedente em parte a ação fiscal exonerando o contribuinte das multas dos art. 524 e 526-II, do Regulamento Aduaneiro, mandando cobrar a diferença de Imposto de Importação com os acréscimos legais.



Não conformada e em tempo hábil a autuada apresentou recurso a este Terceiro Conselho de Contribuintes, onde, sinteticamente, alega:

1) preliminarmente pugna pela restituição do indébito, equivalente a 267,04 UFIR e acentua que o entendimento da autoridade de primeira instância é a prova que a recorrente classificou adequadamente a mercadoria importada;

2) não há erro na identificação da mercadoria e na sua classificação no código 29.38.01.03;

3) a adição de gelatina e glicídios não transforma a vitamina A em mistura ou preparação química para fins terapêuticos ou profiláticos;

4) não foi declarada indevidamente a mercadoria importada, pois, a forma ordinária do acetato de retinol é a oleosa, transformando-se em pó, com adição de gelatina e glicídios, que além de servirem como antioxidante de barreira, protegem, também, a vitamina A da luz, umidade e stress mecânicos;

5) o fato do Labana haver indentificado a mercadoria como acetato de retinol com gelatina e glicídios, não significa isso, que tenha descoberto um produto diferente daquele descrito na D.I. e na G.I.

É o relatório.



V O T O

Suscito preliminar de nulidade do processo a partir do Auto de Infração.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Essa vinculação é plena e abrange todos os elementos do ato administrativo: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

Como todo ato administrativo, o lançamento é passível de ser retificado ou tornado sem efeito. Se ele encerrar vícios ou defeitos em relação a qualquer de seus elementos vinculantes, poderá ou deverá ser retificado ou desfeito. Nesta última hipótese, o ato administrativo de constituição do crédito tributário, denominado lançamento, poderá ser anulado ou declarado nulo.

Nulo ou anulável será, portanto, o lançamento que estiver eivado de vícios ou defeitos que atinjam os elementos estruturais do ato administrativo. Em relação a alguns desses elementos, como por exemplo a competência, o defeito, por ser tão substancial, poderá fazer com que o lançamento seja considerado juridicamente inexistente, ou seja, incapaz de produzir efeito no mundo jurídico.

O referido art. 142 do CTN, ao definir o objeto do lançamento, impõe-lhe o seguinte conteúdo formal:

- 1 - verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;
- 2 - determinação da matéria tributável;
- 3 - cálculo do montante do tributo devido;
- 4 - identificação do sujeito passivo e
- 5 - proposta de aplicação da penalidade se cabível.

Já em relação, especificamente, ao lançamento formalizado em Auto de Infração, o art. 10 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal diz que ele deve obrigatoriamente conter:

- 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 número de matrícula.

Como se vê, o Auto de Infração, como ato administrativo vinculado, deve necessariamente conter todos os requisitos formais do ato administrativo do lançamento estabelecidos no art. 142 do CTN.

A falta de observância desses requisitos formais pode constituir um defeito sanável ou insanável. Se sanável, aplica-se a regra



do art. 60 do Decreto n. 70.235/72, que determina a correção do defeito ou omissão quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio.

Se, ao contrário, for insanável, resultará na anulação do Auto de Infração ou na sua declaração de nulidade.

No direito brasileiro prevalece, em matéria de validade dos atos jurídicos, nestes compreendidos os atos administrativos, o princípio que leva em conta o prejuízo que o ato defeituoso venha a causar as partes: **pas de nullité, sans grief**.

Assim, se o defeito ou omissão puder ser corrigido, sem prejuízo às partes, o Auto de Infração não será invalidado pela anulação. Por outro lado, será nulo ou anulável, o Auto de Infração marcado por defeito, vício ou omissão dos quais resulte prejuízo as partes (sujeito ativo ou passivo).

No que tange ao Auto de Infração, o aludido Decreto n. 70.235/72 (art. 59) só prevê a hipótese de declaração de nulidade quando ele for lavrado por pessoa incompetente. Nos demais casos, os vícios ou defeitos insanáveis que atingirem os demais elementos estruturais do ato administrativo (forma, motivo, objeto e finalidade), tornando-o imperfeito e incapaz de produzir os efeitos pretendidos, darão ensejo a sua anulação, como acontece com qualquer outro ato administrativo.

Em resumo, pode-se concluir que o Auto de Infração é nulo se lavrado por pessoa incompetente e anulável se contiver omissões, defeitos ou vícios, insanáveis, que resultem em prejuízo às partes (sujeito ativo ou passivo).

É, portanto, absolutamente inconsistente a interpretação restritiva do poder de a autoridade julgadora declarar a invalidez do Auto de Infração, circunscrevendo-a a hipótese de nulidade do art. 59, I, do Decreto n. 70.235/72. Em qualquer fase do processo ou em qualquer das instâncias, a autoridade julgadora, por solicitação das partes ou, de ofício, deverá anular os Autos de Infração que contenham defeitos ou vícios que afetem a sua substância, impossibilitando-os de cumprirem sua finalidade. Isto é o que ocorre, por exemplo no caso de erro na identificação do sujeito passivo. Nesta hipótese, este conselho, por todas as suas Câmaras, vem acolhendo, de longa data, preliminar de ilegitimidade de parte passiva, da qual resulta a nulidade do Auto de Infração. E essa situação não se enquadra, em absoluto, no artigo 59, I, do Decreto n. 70.235/72.

Por vício formal, deve ser entendido defeito ou não cumprimento de formalidade legal, circunstância que, no direito administrativo, dá ensejo ao desfazimento do ato defeituoso.

Com a anulação do lançamento defeituoso, novo Auto de Infração deverá ser lavrado. Neste caso, institui-se novo termo inicial do quinquênio decadencial, nos termos do art. 173, II, do CTN, que dispõe:

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

I - omissis

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

A anulação do Auto de Infração por vício formal garante a formalização de nova exigência porque não chegou a ser apreciado o mérito do lançamento invalidado. E um simples defeito de forma não pode



gerar direito, extinguindo o direito da Fazenda Nacional nascido concretamente com o fato gerador da obrigação tributária.

No presente caso, propõe-se a anulação do Auto de Infração, por este conter vício formal que atinge a sua substância e a sua razão de ser, representando inequívoco prejuízo à Fazenda Nacional.

O litígio objeto deste processo refere-se a divergência quanto à classificação tarifária do produto importado. O importador classificou o produto importado no código tarifário 2936.21.0200. Em ato de revisão aduaneira, o produto em questão foi reclassificado para o código 3004.50.0000. A autoridade julgadora, apesar de ter julgado procedente a ação fiscal, manifestou discordância com a classificação tarifária adotada pela Fiscalização Aduaneira.

Em casos semelhantes, quando evidenciado que a classificação correta é uma terceira, este Conselho tem dado provimento ao recurso, indicando qual a classificação que entende acertada.

Dar provimento significa encerrar a lide sem apreciar o mérito da exigência tributária, extinguindo-se o crédito tributário, por consequência (CTN, art. 156, IX).

O objeto do litígio é a exigência do crédito tributário formalizada em Auto de Infração. O processo administrativo-fiscal cuida dos litígios relacionados com a determinação e exigência dos créditos tributários da União e não de litígio quanto à classificação tarifária. Se não envolver exigência do crédito tributário, a divergência de classificação não é capaz de gerar o litígio.

O Conselho de Contribuintes, por sua vez, não é um órgão técnico de classificação de mercadorias. Ele se pronuncia sobre essa matéria, em um determinado processo, não pela classificação em si mas pelo que ela representa na determinação do quantum de tributo é devido em relação a determinada mercadoria importada. O código tarifário é meramente um dado que permite identificar a alíquota a que está sujeita a mercadoria importada em função de sua classificação. Por ser um referencial da alíquota, o código tarifário constitui um elemento essencial do lançamento.

O lançamento, como foi dito, é vinculado e obrigatório. Ocorrido o fato gerador da obrigação tributária com a importação de mercadoria tributada, o agente do poder público tem o dever funcional de exigir o crédito tributário correspondente. Por ser matéria de ordem pública e não de interesse privado, não se admite um mínimo de discricionariedade por parte de agente do Poder Público, no caso, do Auditor Fiscal, da Receita Federal.

Se devido o tributo, o contribuinte dele não pode ser exonerado em razão de simples divergência quanto à classificação do produto importado, esmo porque no Código Tributário Nacional não está prevista esta modalidade de extinção do crédito tributário.

O lançamento consubstanciado no Auto de Infração, como todo ato administrativo, pode ser retificado ou desfeito, dependendo da natureza do defeito ou vício que apresentar, bem como do momento em que esse defeito foi constatado.

Em se tratando de erro na indicação da classificação tarifária, constatado antes da decisão de 1ª instância, poderá ser feita a retificação do Auto de Infração, de ofício ou por solicitação das partes, reabrindo-se o prazo para impugnação relativamente à nova classificação. Se esse defeito só foi verificado na instância recursal, não restará outra alternativa senão a de invalidar o Auto de Infração defeituoso, a fim de que outro seja lavrado.

Por essas razões, estando evidenciado no presente processo que está incorreta a classificação tarifária indicada no Auto de In-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Rec. 115.589  
Ac. 302-32.784

7

fração deve ser este anulado a fim de que possa ser dada sequência ao processo de exigência do crédito tributário, com a lavratura de novo Auto de Infração, sem os defeitos do original.

Esse é o meu voto.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 1994.

*Ubaldo B. Neto*

1g1

UBALDO CAMPELLO NETO - Relator Designado