



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.723191/2017-58
ACÓRDÃO	3302-012.328 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIAGEO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2013, 2014

LANÇAMENTO FISCAL. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. MATRIZ E FILIAL. NULIDADE. OCORRÊNCIA. VÍCIO MATERIAL.

Nos termos da legislação tributária, cada estabelecimento é tido como estanco quanto às obrigações tributárias geradas e consectárias delas advindas, considerando que o próprio Código Tributário Nacional (CTN) abraça o princípio da autonomia do estabelecimento. Havendo erro na identificação do sujeito passivo no relatório fiscal e no auto de infração, autuando-se a matriz ao invés das filiais que de fato incorreram no fato gerador do tributo exigido, configura-se vício material insanável, que enseja a nulidade do lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em declarar a nulidade do Auto de Infração por vício material, em razão da ilegitimidade passiva, vencidos os conselheiros Jorge Luís Cabral e Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que não reconheciam a nulidade.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Marcos Antonio Borges (substituto[a]integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos e direitos aqui discutidos, peço vênia para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário referente à exigência da diferença de Imposto de Importação (II), PIS/Pasep e Cofins-Importação, acrescida de multa de ofício e juros de mora, em razão de procedimento fiscal de valoração aduaneira. Também está sendo exigida multa por prestação inexata de informação. O total do crédito tributário constituído perfaz o valor de R\$ 270.772.753,48, conforme demonstrativo de fl. 02.

O procedimento realizado pela fiscalização envolveu a análise do valor praticado em operações realizadas nos anos de 2013 e 2014, em que a interessada importou, junto a exportador vinculado, bebidas alcólicas do tipo “whisky”, acondicionadas em embalagens não superiores a dois litros, das seguintes marcas: Black & White, Buchanan's, Jhonnie Walker (Red, Black, Double Black e Gold), Old Parr e White Horse. Embora a importadora tenha declarado que a vinculação existente entre exportador e importador não influenciou o preço das mercadorias importadas, a fiscalização entendeu de modo diverso, procedendo à descaracterização do primeiro método de valoração.

Essa decisão foi cientificada à interessada, por meio do Termo nº 1028/2016 (fls. 5.552/5.565). A interessada apresentou, então, pedido de revisão (fls. 5.567/5.570), o qual foi rejeitado, consoante as razões elencadas na Informação Fiscal 3332/2017 (fls. 5.692/5.726).

Em síntese, os motivos que levaram a fiscalização à rejeição do valor de transação declarado pela importadora, demonstrados no Relatório Fiscal de fls. 1.527/1.716, podem ser assim resumidos:

- 1) o valor FOB das mercadorias importadas não se apresenta como razoável para justificar o custo de fabricação das bebidas, mais as despesas relativas com as vendas, mais a margem de lucro, mais o frete até o país de exportação;
- 2) os preços praticados pela importadora destoam significativamente dos preços praticados por outros importadores de mercadorias idênticas;
- 3) foi dada a oportunidade para a empresa demonstrar, nos termos do parágrafo 2(b) do Artigo 1 do AVA-GATT/1994, que o valor declarado aproximava-se de algum dos valores previstos nos três incisos do referido parágrafo. A importadora, todavia, não logrou efetuar essa comprovação, deixando de apresentar um “valor-critério” a ser ratificado pela aduana, conforme os seguintes elementos apontados pelo fisco:
 - a) com relação ao inciso (i) do parágrafo 2(b), a empresa teria que demonstrar que o valor declarado aproximava-se do valor de transação em vendas a compradores não vinculados

de mercadorias idênticas ou similares. A importadora, todavia, não apresentou base de comparação, ou seja, “valor-critério” a ser ratificado pela aduana;

b) com relação ao inciso (ii) do parágrafo 2(b), a empresa teria que demonstrar que o valor declarado aproximava-se do valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base no método dedutivo. O método dedutivo pauta-se no preço de revenda (na maior quantidade) de mercadorias idênticas ou similares, vigentes ao mesmo tempo ou em tempo aproximado da importação em análise, deduzidos da margem de lucro e algumas despesas incidentes no país de importação. A partir dele, chega-se a um “valor-critério” que deve ser apresentado pelo importador e ratificado pela aduana. A importadora, todavia, não realizou essa comprovação, posto que:

- apresentou algumas DVA (Declaração de Valor Aduaneiro) e, segundo algumas amostras analisadas pela fiscalização, percebeu-se uma diferença considerável entre o preço da garrafa no desembarque informado na DVA e aquele informado na DI (Declaração de Importação), em que o valor apurado com base no método dedutivo chegou a ser substancialmente inferior ao custo da importação. Em outros exemplos, o valor da garrafa na DVA ficou acima daquele declarado na DI em percentagens significativas. Constataram-se, assim, evidentes inconsistências entre os valores apurados pelo método dedutivo com aqueles declarados na DI;

- verificou-se também que o preço de revenda fornecido pela importadora nas DVA apresentadas não refletiu o preço unitário da mercadoria na maior quantidade vendida ao tempo da importação, conforme exemplos fornecidos pelo fisco, com base em análise das notas fiscais em consulta ao sistema Contágil;

- a importadora também não comprovou, por meio de documentos hábeis, que os valores deduzidos do preço de revenda apontado nas DVA, a título de despesas e margem de lucro, foram efetivamente incorridos nem que estariam adequados ao que usualmente se pratica no mercado. Não foram apresentados, por exemplo, os documentos comprobatórios relativos aos gastos com armazenagem das mercadorias importadas, com o frete incidente no país de importação, com os tributos, com as vendas, dentre outros;

- a fiscalização concluiu, assim, que não haveria como ratificar um “valor-critério” simplesmente exposto em uma folha de papel, baseado em dados não objetivos e não quantificáveis, sem a devida documentação pertinente e o respectivo detalhamento/explicação das deduções realizadas e dos cálculos efetuados. Se assim procedesse, não se estaria diante de uma base confiável para fins de comparação com o valor de transação declarado. Além disso, não foram fornecidos os preços unitários de revenda na maior quantidade, ao tempo aproximado da importação, para fins de dedução;

c) com relação ao inciso (iii) do parágrafo 2(b), a empresa teria que demonstrar que o valor declarado aproximava-se do valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base no método computado, levando-se em conta comprovadas diferenças no nível comercial ou na quantidade de mercadoria importada. A importadora, todavia, não se manifestou no sentido de efetuar a comprovação do valor por esse método. Ao contrário, disse que não tinha condições de fazê-lo, optando antes pelo método dedutivo;

4) a fiscalização observou ainda distorções relevantes nos preços praticados em algumas importações da mesma mercadoria, em que se chega até a um percentual de 74%. A

importadora justificou que essa diferença se deve a uma política de marketing que atribui um valor FOB unitário de determinado whisky negociado na caixa com 12 unidades muito abaixo do valor FOB unitário do mesmo whisky negociado na caixa com 6 unidades. A fiscalização, todavia, observou que: (i) política de marketing não pode ser considerada para fins de dedução do valor aduaneiro, já que há uma contraprestação do importador que, diretamente ou indiretamente, será futuramente revertida ao exportador; (ii) independente da quantidade de mercadorias existentes em cada caixa (6 ou 12), a quantidade total das mercadorias importadas foi idêntica, sendo utilizada a mesma modalidade de transporte marítimo nas importações objeto de análise;

5) a lista de preços apresentadas pela DIAGEO expõe que os valores dos produtos importados são fixados em reais (R\$), independentemente de variações cambiais entre o real e a moeda do país de exportação. Apenas ocorre uma atualização da lista de preços a cada semestre. Mas, essa condição não é oferecida a compradores não vinculados, o que também é motivo para a rejeição do primeiro método de valoração. Além disso, os preços da lista fornecida pela DIAGEO Brasil são determinados na condição “Inter-Company”, isto é, entre companhias de um grupo. Trata-se de mais uma evidência de que a relação de interdependência entre as partes exerce influência nos preços das mercadorias.

Descaracterizado o primeiro método de valoração, a fiscalização iniciou, na sequência, o procedimento de consulta junto à importadora para adoção de método substitutivo de valoração.

A valoração pelo segundo método não foi possível, segundo o fisco, com base nas seguintes razões:

1) intimada para indicar as DI de mercadorias idênticas que pudessem ser utilizadas como base para valoração, a importadora respondeu que não tinha conhecimento de declarações registradas por outras empresas. Apresentou uma lista de preços vigentes, mencionando que ela aplicava-se, em nível de atacado, tanto para importadores vinculados quanto para importadores não-vinculados. Entretanto, essa lista baseava-se nas mesmas condições daquela mencionada anteriormente: preços fixados em Reais (R\$) e as transações são realizadas entre partes vinculadas (“inter-company”). Além disso, não existe no Brasil outro importador de mercadorias idênticas ao nível comercial de atacadista. Logo, não há como comprovar que essa lista de preços também é aplicada para importadores não-vinculados em nível de atacado;

2) a fiscalização encontrou algumas importações de mercadorias idênticas às importadas pela DIAGEO, em nível de varejo. Porém, não houve como obter, por meio das listas de preços apresentadas, informações fidedignas quanto a eventual diferença nos preços praticados em virtude de divergência no nível comercial ou na quantidade transacionada. Como não foi possível fazer os devidos ajustes no nível comercial ou na quantidade, o segundo método foi descartado.

A valoração pelo terceiro método também não foi possível, segundo a fiscalização, com base nas seguintes razões:

1) intimada para indicar DI de mercadorias similares que pudessem ser utilizadas como base para valoração, a importadora citou o nome de alguns importadores de mercadorias similares. A fiscalização, porém, descartou essas indicações sob os seguintes argumentos: (i) não poderia se utilizar de mercadorias de natureza e origem distintas; (ii) referidos

importadores também eram vinculados aos respectivos exportadores, encontrando-se igualmente sob investigação;

2) a fiscalização, em suas pesquisas, encontrou algumas importações de mercadorias similares em nível de atacado. No entanto, as transações também estavam com preços influenciados em virtude de vinculação entre importador e exportador. Em seguida, a fiscalização encontrou algumas importações de mercadorias similares às importadas pela DIAGEO, em nível de varejo. Porém, não houve como obter informações fidedignas quanto a eventual diferença nos preços praticados em razão de divergência no nível comercial ou na quantidade transacionada. Como novamente não foi possível fazer os devidos ajustes no nível comercial ou na quantidade, em virtude da falta de informações precisas e de evidências comprovadas de que tal ajuste é razoável e exato, o terceiro método também foi descartado.

A fiscalização entendeu igualmente pela impossibilidade de valoração pelo quarto método, com base nos seguintes motivos:

1) intimada para prestar informações relevantes para determinar a valoração com base no método dedutivo, a empresa insistiu em argumentar que já tinha apresentado mais de trezentas DVA com base no quarto método de valoração. Entretanto, as DVA foram apresentadas no sentido de apontar um “valor-critério” que deveria ser ratificado pela fiscalização, o que não ocorreu. Ademais, esses dados apenas podem ser utilizados para fins de comparação, mas nunca para determinação do valor aduaneiro;

2) de qualquer forma, não haveria como determinar a valoração aduaneira pelo quarto método partindo de um preço de revenda diferente daquele em que se negocia a maior quantidade de mercadorias, ao tempo aproximado da importação; aliado ao fato de que o importador não apresenta a documentação fidedigna e exata que comprove as deduções efetuadas. A DIAGEO foi disso informada pela Informação Fiscal 3559/2017.

A impossibilidade de valoração pelo quinto método foi assim justificada pelo fisco:

1) foi solicitado ao importador que, se possível, prestasse algumas informações relevantes para fins de determinar a base de cálculo dos direitos aduaneiros por meio do quinto método de valoração. O quinto método descreve que o valor aduaneiro é determinado pelo valor computado. Inicialmente, verifica-se se o custo dos materiais e da fabricação empregados na produção das mercadorias importadas. Em seguida, soma-se ao custo um montante a título de lucros e despesas gerais que o fabricante teria numa venda para exportação. Em resposta à solicitação de esclarecimentos, a DIAGEO informou que não possui condições de apresentar elementos suficientes para a utilização do quinto método de valoração. Portanto, devido à falta de informações necessárias, não foi possível aplicar esse método.

A fiscalização adotou, então, o sexto método de valoração, fundando-se nas seguintes considerações que ora resumimos:

1) o sexto método de valoração determina que o valor aduaneiro será determinado utilizando-se de “critérios razoáveis”, condizentes com os princípios do AVAGATT/1994 e com base em dados disponíveis no país de importação. Na verdade, permite uma flexibilização dos cinco métodos anteriores;

2) na nota interpretativa ao art. VII, o AVA-GATT/1994 traz uma lista não exaustiva de formas de aplicação deste método de valoração. No caso de mercadorias idênticas ou similares, por exemplo, a exigência de que devam ser exportadas no mesmo tempo ou

aproximadamente no mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração poderá ser interpretada de maneira flexível;

3) conforme demonstrado em exemplos, a fiscalização entendeu que, em relação aos whiskies importados pela DIAGEO, a empresa parece não obter descontos em razão da quantidade negociada. Ao comparar algumas transações da fiscalizada, observa-se que existem aquisições de whisky em que o preço relacionado à importação de uma quantidade de mercadorias substancialmente inferior foi menor do que o preço praticado em importações de mercadorias idênticas em quantidades substancialmente maiores;

4) nesse sentido, para determinação do valor aduaneiro pelo sexto método, foi realizada uma flexibilização do segundo e terceiro métodos de valoração. As mercadorias analisadas são idênticas ou similares às importadas pela DIAEGO, ou seja, originárias do Reino Unido e, em regra, produzidas pelo mesmo fabricante. O nível comercial é distinto, as quantidades comparadas são similares e foi adotada uma certa flexibilidade quanto ao tempo aproximado da importação;

5) as importações parâmetros foram valoradas pelo primeiro método de valoração e tratam-se de DI despachadas para consumo ou nacionalização de regime aduaneiro, isto é, transações referentes a operações de compra e venda de mercadorias;

6) o preço utilizado para valoração pelo sexto método considera o valor FOB unitário das garrafas, em dólares, para embarque no porto de Tilbury (Inglaterra). A conversão para a moeda nacional foi realizada com base na taxa de câmbio vigente na data do registro da DI. Utilizando-se o valor FOB unitário das garrafas para embarque no porto de Tilbury evitam-se distorções prejudiciais ao importador (porto mais próximo do destino). O valor do frete a ser somado ao valor FOB é aquele declarado pela DIAGEO. Aplica-se o mesmo raciocínio para os valores declarados a título de seguros e acréscimos. Os dados estão expostos na planilha de cálculo, anexada ao processo, e foram retirados do sistema DW Aduaneiro.

Além da exigência da diferença de tributos decorrente da valoração aduaneira procedida pelo fisco com base no sexto método, foi também exigida a multa por prestação de informação inexata, prevista no parágrafo 1º do artigo 69 da Lei nº 10.833/2003, uma vez que a importadora registrou as importações informando, em campo próprio da DI, que a vinculação existente entre exportador e importador não teria afetado os preços, o que não se mostrou correto.

Cientificada do lançamento em 11/12/2017 (fl. 8.584), a interessada apresentou impugnação em 10/01/2018, juntada às fls. 8.593 e seguintes, alegando, em síntese, que:

1) em sede preliminar:

a) falta de competência da DELEX para lavrar a autuação impugnada, nos termos do Regimento Interno da RFB e legislação correlata, uma vez que referida Delegacia não tem jurisdição sobre os estabelecimentos da impugnante que realizaram as importações objeto de autuação, sediados em Cabo de Santo Agostinho (PE), Itajaí (SC) e Vinhedo (SP);

b) duplicidade de procedimentos de fiscalização e lançamento de tributos em razão da revisão do valor aduaneiro das mercadorias importadas pelo estabelecimento pernambucano, no ano de 2013, que originou o processo administrativo nº 10480.727305/2015-55, ainda pendente de julgamento na segunda instância administrativa. Requer, assim, que a segunda revisão ora impugnada seja cancelada,

apresentando em anexo lista das DI e adições que foram objeto de ambas as autuações (doc. 13);

c) requer a nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, pois o estabelecimento autuado foi o escritório administrativo da impugnante, embora as importações tenham sido realizadas, de fato, por outros estabelecimentos, os reais sujeitos passivos das obrigações tributárias;

d) deve ser declarada a nulidade do lançamento também por cerceamento ao seu direito de defesa, pelo fato de a fiscalização não haver juntado aos autos a documentação comprobatória das importações de mercadorias idênticas ou similares realizadas por terceiros, bem como pelo fato de não haver comprovado que todas as importações de mercadorias similares realizadas por concorrentes da impugnante em mesmo nível comercial estariam sob investigação, em razão do seu relacionamento com os respectivos exportadores;

2) no mérito:

a) alega que houve falta de embasamento para a desconsideração do primeiro método de valoração aduaneira, pois a impugnante apresentou uma série de Declarações de Valor Aduaneiro (DVA), emitidas por amostragem com base no método dedutivo para comprovar que o preço praticado nas suas importações se aproximava do valor aduaneiro determinado com base nas disposições do AVA. Entende que esse formulário, aprovado pela Instrução Normativa SRF 327/2003, constitui-se no formato mais adequado para demonstrar o valor aduaneiro através do quarto método. Os custos e despesas informados nas DVA apresentadas pela empresa foram extraídos de sua contabilidade, cujos registros contidos na sua Escrituração Contábil Digital – ECD já haviam sido devidamente transmitidos à RFB e que, por óbvio, poderiam ser consultados pelas autoridades fiscais. Embora a fiscalização tenha apresentado, no Relatório Fiscal, novas razões para desconsiderar as DVA apresentadas pela impugnante, em nenhum momento, durante o processo de fiscalização, referidas DVA foram contestadas pelo fisco pelo fato de não terem sido elaboradas com base no preço de revenda praticado na maior quantidade vendida, nem tampouco foi a impugnante intimada a apresentar comprovantes dos custos e despesas informados nas referidas DVA;

b) o único pedido de esclarecimento feito pela fiscalização acerca das DVA apresentadas pela impugnante foi se, em relação aos valores informados nas suas linhas 3 e 5, a unidade considerada seria caixa ou garrafa. Se, no entendimento da fiscalização, as vendas utilizadas pela impugnante para elaborar as DVA não eram as mais apropriadas ou as informações que a fiscalização possuía da impugnante no SPED e nos demais documentos apresentados durante a fiscalização (em especial, o balanço da empresa) não eram suficientes para a comprovação dos custos e despesas informados nas DVA, a fiscalização deveria ter intimado a impugnante a apresentar tais informações. Diante destes fatos, entende evidenciada a falta de transparência e lealdade da fiscalização na desconsideração das DVA apresentadas pela impugnante;

c) não tem fundamento a alegação da fiscalização no sentido de que os preços de revenda informados nas DVA não refletem os preços praticados na “maior quantidade vendida”, posto decorrer (i) de erros cometidos pela própria fiscalização, que considerou vendas de produtos diversos dos importados; (ii) da inclusão indevida, pela fiscalização, do ICMS-ST no preço de revenda da impugnante; e (iii) de diferenças nas metodologias utilizadas pela impugnante e pela fiscalização para identificar o preço praticado na maior

quantidade vendida, metodologia esta que não está regulamentada expressamente pela legislação e, portanto, em sendo razoáveis, tanto a metodologia adotada pela impugnante quanto a utilizada pela fiscalização poderiam ser aceitas;

d) alega que a falta de análise das DVA apresentadas pela impugnante por parte da fiscalização, sem qualquer amparo legal, invalida o trabalho de revisão do valor aduaneiro desenvolvido pelas autoridades fiscais, conduzindo à decretação de nulidade do lançamento por vício material, uma vez que repercute na correta determinação do montante do tributo devido;

e) considerando a falta de embasamento para a desconsideração do primeiro método, conforme as razões acima expostas, também deve ser cancelada a exigência da multa de 1% do valor aduaneiro;

f) na ânsia de aplicar o sexto método a qualquer custo, as autoridades fiscais cometeram uma série de ilegalidades para descartar a utilização dos demais métodos de valoração aduaneira, a saber:

- primeiro, como já exposto, as autoridades fiscais sequer se dispuseram a analisar as DVA apresentadas pela impugnante com base no método dedutivo sob a alegação descabida de que elas se referiam a revendas da própria impugnante. Com isso, elas acabaram por descartar indevidamente a utilização do primeiro ou, alternativamente, do quarto método de valoração aduaneira;

- segundo, apesar de a impugnante ter informado o nome de suas principais concorrentes no mercado de whiskies, que importam produtos similares aos importados pela impugnante em mesmo nível comercial, a fiscalização não se utilizou dessas importações para a aplicação do terceiro método, sob duas justificativas: (i) os produtos importados pelas concorrentes seriam originários de país diverso dos importados pela impugnante (Estados Unidos vs. Reino Unido) e (ii) os preços praticados nas importações realizadas pelas concorrentes da impugnante também estariam influenciados pelo seu relacionamento com os respectivos exportadores. Destaca, porém, que as suas concorrentes, em especial a Pernod, não importam apenas whiskies norte-americanos, mas também whiskies de origem escocesa. Além disso, as autoridades fiscais não trouxeram qualquer comprovação aos autos de que o preço praticado em todas as importações realizadas pelas concorrentes da impugnante foram influenciados pelo relacionamento das concorrentes com os respectivos exportadores;

g) na aplicação do sexto método de valoração aduaneira, as autoridades fiscais determinaram o valor aduaneiro das mercadorias importadas pela impugnante com base nos preços de mercadorias idênticas praticados em importações realizadas por terceiros em nível comercial diverso do da impugnante sem efetuar qualquer ajuste para se levar em conta a diferença de nível comercial. Isto não é nem um critério razoável nem é condizente com os princípios e disposições gerais do AVA;

h) as autoridades fiscais alegam indevidamente que as quantidades importadas não são relevantes para a determinação dos preços das mercadorias importadas pela impugnante. A fiscalização, porém, falha no seu raciocínio por não considerar o cenário como um todo, posto que a impugnante importou, no período fiscalizado, mais de 39 milhões de garrafas de whisky, enquanto que as outras empresas que também importam da Diageo B.V. e outros pequenos importadores brasileiros importam apenas alguns milhares de caixas. Em segundo lugar, as outras duas empresas importadoras da Diageo B.V. (Dufry e Top

International) são varejistas que não têm que arcar com os custos de distribuição dos produtos, nem de divulgação das marcas nem de tributos incidentes na importação e venda das bebidas. Quanto aos pequenos importadores, sabe-se lá quantos intermediários já adicionaram margens de lucro e tributos ao preço praticado em tais importações;

i) conclui, assim, que diante da ausência de qualquer ajuste para levar em conta a diferença de nível comercial, os valores aduaneiros determinados pelas autoridades fiscais no caso em análise são absolutamente irrealis e inaplicáveis às importações realizadas pela impugnante;

j) desse modo, ainda que superada a falta de fundamentos válidos para a desconsideração do valor da transação e para a não aplicação do terceiro e do quarto métodos de valoração aduaneira — possibilidade que se aventa, mas não se admite —, deve ser reconhecida a ilegalidade cometida pelas autoridades fiscais na aplicação do sexto método de valoração aduaneira no caso em análise, razão pela qual a autuação ora impugnada deve ser integralmente cancelada;

k) por fim, caso sejam mantidos os lançamentos de ofício, controlados no presente processo administrativo, a impugnante requer que seja determinado o afastamento dos juros de mora sobre as multas de ofício e administrativa, em face da ausência de previsão legal expressa nesse sentido.

Por meio da Resolução nº 16.000.839, de 27/07/2018 (fls. 10.008/10.009), da então 20ª Turma, o julgamento foi convertido em diligência para que os autos retornassem à unidade de origem para que a fiscalização adotasse as seguintes providências, com o fim de sanear os autos e obter esclarecimentos acerca das supostas inconsistências arguidas pela impugnante, a saber:

a) juntar aos autos documentação obtida junto aos sistemas da RFB que comprovem, em relação às DI utilizadas como parâmetro, identificadas no corpo do Relatório Fiscal, as informações consideradas pela fiscalização (data da importação, número da DI, país de origem, fabricante, produto, quantidade, valor, etc), observando o dever de sigilo fiscal e comercial, razão pela qual não devem ser identificados os importadores nem fornecidos outros detalhes das operações que se mostrarem irrelevantes para as questões ora discutidas nos autos;

b) manifestar-se acerca das alegações da impugnante, no sentido de que os preços de revenda informados nas DVA não poderiam ter sido desconsiderados pela fiscalização, ao argumento de que não refletiam os preços praticados na “maior quantidade vendida”, posto decorrer (i) de erros cometidos pela própria fiscalização, que considerou vendas de produtos diversos dos importados; (ii) da inclusão indevida, pela fiscalização, do ICMS-ST no preço de revenda da impugnante; e (iii) de diferenças nas metodologias utilizadas pela impugnante e pela fiscalização para identificar o preço praticado na maior quantidade vendida, metodologia esta que não está regulamentada expressamente pela legislação e, portanto, em sendo razoáveis, tanto a metodologia adotada pela impugnante quanto a utilizada pela fiscalização poderiam ser aceitas. No caso de se confirmarem os erros apontados pela impugnante, a fiscalização deveria elaborar documento detalhando o impacto desses erros na análise procedida no Relatório Fiscal acerca da impossibilidade de se utilizar as DVA apresentadas para demonstrar que o valor declarado aproxima-se do valor de transação em vendas a compradores não vinculados de mercadorias idênticas ou similares, nos termos do Art. 1, parágrafo 2(b), (ii), do AVA-GATT 1994.

Por meio de Informação Fiscal, juntada às fls. 10.014/10.019, a fiscalização noticia, em resposta ao item a) da Resolução, a juntada aos autos dos extratos das DI utilizadas como parâmetro, citadas na planilha do Anexo “Preço FOB – 6º Método” do Auto de Infração, providência essa realizada por meio de Termo de Anexação de Arquivo Nãoopaginável (fl. 10.021).

Com relação ao item b) da Resolução, a fiscalização rebate as alegações da impugnante, afirmando em síntese que: (i) a valoração fiscal procedida atende aos requisitos previstos para utilização do 6º método, ao utilizar uma flexibilização do 2º método, uma vez que foram consideradas importações de mercadorias idênticas, produzidas pelo mesmo fabricante e originárias do mesmo país, sendo o nível comercial distinto e as quantidades substancialmente aproximadas; (ii) a inclusão do ICMS-ST no preço de revenda da impugnante está correta, pois é cediço na doutrina tributária e contábil que nas DVA devem ser incluídos impostos, taxas e contribuições; (iii) a alegação da contribuinte acerca da existência de meras divergências de metodologias praticadas por ela e pelo fisco carece totalmente de fundamentação, vez que não há nos autos qualquer documento hábil para comprovar o alegado.

Cientificada da Informação Fiscal, em 12/06/2019 (fl. 10.033), a interessada apresentou manifestação, em 11/07/2019, juntada às fls. 10.039/10.047, alegando em síntese que: (i) a legislação não permite que a fiscalização traga aos autos provas de suas alegações após a lavratura da autuação e a apresentação da impugnação (cita art. 9º do Decreto nº 70.235/72), além do que a apresentação dos extratos das DI anexados à Informação Fiscal não supre a deficiência probatória, já que não restou provado que as importações de similares pelos concorrentes da DIAGEO em mesmo nível comercial estariam sob investigação em razão do seu relacionamento com os respectivos exportadores; (ii) reitera que a autoridade fiscal cometeu erros na análise das DVA relativas aos whiskies Buchanan's e Old Parr, que parte das diferenças apuradas em relação aos demais produtos, no tocante aos “preços de revenda praticados na maior quantidade vendida” se devia à inclusão ou não do ICMS-ST no preço de revenda, que não foi considerado pela DIAGEO em suas DVA; (iii) reitera que as diferenças de metodologia praticadas pela impugnante e pelo fisco são relevantes, já que a suposta incorreção dos preços de revenda na maior quantidade vendida foi um dos motivos apontados na autuação para desconsiderar as DVA apresentadas pela DIAGEO, e acrescenta que foi juntado aos autos o “doc. 7” para comprovar o alegado (fls. 9.650/9.658).

É o relatório.

A 12ª Turma da DRJ/SPO, em 05 de dezembro de 2019, mediante Acórdão 16-91.161, julgou improcedente a impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014 VALORAÇÃO ADUANEIRA. REJEIÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. APLICAÇÃO DO SEXTO MÉTODO. É legítima a decisão fundamentada da autoridade fiscal que rejeita o valor de transação declarado pelo importador que, apesar de devidamente intimado, não logra comprovar que os preços por ele praticados não estavam afetados em razão da vinculação existente entre as partes. Devidamente demonstrada a impossibilidade de valoração pelos métodos anteriores, deve ser aceita a valoração procedida pelo sexto método, considerando-se como razoável e condizente com os princípios gerais do AVA/GATT a flexibilização quanto ao nível comercial, uma vez demonstrado pelo fisco que

o importador não obteve descontos em razão da quantidade negociada, e as operações utilizadas como paradigma envolvem quantidades similares àquelas objeto de valoração.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014
MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INEXATA. A prestação de informação inexata acerca da não afetação dos preços em face da vinculação entre importador e exportador, sujeita o importador à exigência da multa prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, em cotejo com art. 69 da Lei nº 10.833/2003, posto caracterizar prestação inexata de informação de natureza administrativotributária, cambial ou comercial, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tempestivamente, o recorrente apresentou Recurso Voluntário, alegando, em síntese: preliminarmente, i) erro na identificação do sujeito passivo – nulidade insanável da autuação em razão de vício material; ii) falta de competência da DELEX-SP para realizar procedimentos fiscalizatórios e lavrar a autuação; iii) autuação de importações que já haviam sido objeto de autuação de valoração aduaneira pela IRF-Recife; iv) ausência de comprovação das alegações da fiscalização e do cerceamento do direito de defesa da impugnante; no mérito, v) da irregular descaracterização do 1º método de valoração aduaneira; vi) da falta de documentos comprobatórios das razões alegadas para a não aplicação do terceiro método de valoração aduaneira; vii) da injustificada não aplicação do quarto método de valoração aduaneira; viii) da aplicação irregular do sexto método de valoração aduaneira, e enfim, a improcedência da penalidade de 1% e da multa de ofício e juros Selic.

Ainda, em momento posterior, junta o recorrido aos autos parecer proferido por consultoria especializada para abordar a temática da valoração aduaneira e a operacionalidade do mercado de uísque no Brasil.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

O recurso é tempestivo e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade, tendo em vista que, por força da Súmula CARF nº 02, não podem ser conhecidos os argumentos em relação à proporcionalidade e razoabilidade da aplicação da penalidade aduaneira de 1%, por informações incorretas.

Cinge-se a controvérsia sobre o *quantum* respectivo à valoração aduaneira de importações realizadas pelo recorrente, de uísques de diferentes marcas, entre partes

relacionadas, supostamente considerado pela fiscalização que tal relação influenciou os valores estabelecidos no valor da transação – considerado em regra, nos termos do AVA-GATT – promulgado pelo Decreto 1.355/1994.

Exige-se no presente auto de infração imposto de importação, PIS-importação e Cofins-Importação, acrescidos da multa de 75% e juros de mora, em razão da revisão do valor aduaneiro supramencionado, de mercadorias importadas por três estabelecimentos da recorrente nos períodos de 2013 e 2014, além da multa de 1% sobre o valor aduaneiro por suposta informação inexata na Declaração de Importação.

Afirma a fiscalização que não poderiam ser utilizados os métodos subsequentes, conforme argumentos que serão dispostos no decorrer do presente voto – e já explanados no relatório, aplicando-se o 6º método de valoração aduaneira.

Já o contribuinte afirma, preliminarmente, que a autuação é eivada de diversos equívocos materiais e formais, que conduzem à sua nulidade, bem como no mérito sustenta que há evidente irregularidade e ilegalidade na burla à sequência obrigatória dos métodos de valoração aduaneira, e ainda, que o sexto método foi aplicado sem considerar os ajustes necessários às peculiaridades do mercado e os níveis evidentemente presentes nos preços utilizados para comparabilidade.

Pois bem, tratarei em partes, no primeiro momento para abordar as preliminares suscitadas pelo recorrente, para, num segundo momento, se vencida nas preliminares, abordar o mérito, precedente de considerações gerais sobre o instituto valoração aduaneira.

Preliminar de nulidade – erro na eleição do sujeito passivo – vício material

Afirma o recorrente que a autuação foi realizada para o estabelecimento relativo ao escritório administrativo (CNPJ n.º 62.166.848/0001-42), em que pese as importações terem sido realizadas por outros estabelecimentos (CNPJs n.º 62.166.848/0003-04, 62.166.848/0005-76 e 62.166.848/0010-33), configurando-se vício material, passível o presente lançamento de nulidade.

Afirma a decisão de primeira instância:

Nesse sentido, **TEM RAZÃO A IMPUGNANTE QUANDO ALEGA A SUA ILEGITIMIDADE PASSIVA EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO REALIZADAS EM NOME DE OUTROS ESTABELECIMENTOS DA MESMA FIRMA. TRATA-SE, POR EVIDÊNCIA, DE CASO TÍPICO DE ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. Em razão disso, o consequente natural a ser aplicado neste caso sugere o cancelamento do auto de infração por vício formal.**

No entanto, essa matéria já foi solucionada no âmbito interno da Receita Federal através da Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit n.º 8, de 08 de março de 2013. Assim, nos termos da referida SCI, o lançamento efetuado em nome da matriz (quando deveria ter sido feito em nome da filial) constitui erro formal e caracteriza vício formal na constituição do crédito tributário.

(...)

Nesse sentido e em face das orientações que constam na SCI retromencionada, entendo que o lançamento poderá ser convalidado. Conforme consta, o art. 59 do Decreto 70.235/72 determina que serão nulos os atos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Já o art. 60 dispõe que meras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidades, mormente quando não influírem na solução do litígio. Nesse sentido não há nulidade sem prejuízo da parte. No caso de erro na identificação do sujeito passivo que não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento. **Embora a ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato o torne anulável por vício formal, a mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório e ampla defesa não gera nulidade do ato de lançamento. O lançamento poderá e deverá ser convalidado.**

De início, afirmo que entendo de forma diversa da decisão de primeira instância, e que o presente caso contém vício material que configura a nulidade do auto de infração.

Há, de fato, um contorno proposital dado à temática que diferencia o vício formal do vício material, especialmente em razão da possibilidade de relançamento do crédito tributário, pela operação no plano da incurrência da interrupção do prazo decadencial – no caso de vício material, prescrito no artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, tendo como efeito prático, se decorrido o lapso temporal descrito na norma, a impossibilidade da administração tributária refazer o lançamento.

É incontestado no presente caso que há erro na eleição do sujeito passivo, contudo, discute-se se essa problemática é passível de convalidação, nos termos da Solução de Consulta nº 8/2013, destacada pela decisão de primeira instância, que basicamente afirma que se foi possível o exercício do contraditório e da ampla defesa pelo contribuinte autuado, ainda que tenha sido o auto de infração lavrado contra a matriz, quando deveria ter sido lançado em face da filial, é possível e deve ser convalidado o ato administrativo.

Tal posicionamento é deveras perigoso, porque ignora a diferença dos elementos formais e materiais (essenciais) descritos nas normas – Código Tributário Nacional e Decreto 70.235/1972, daqueles que não necessariamente compõem a essencialidade do lançamento, especialmente porque o objetivo é preservar a inexistência de discricionariedade da administração pública sobre determinados elementos, que devem ser observados em estrito cumprimento da disposição legal.

Nesse sentido, o artigo 142, do Código Tributário Nacional, dispõe em seu elenco elementos substanciais para o lançamento, de observância obrigatória, que

estabelecem previamente os instrumentos necessários ao bom andamento do procedimento administrativo e à garantia dos direitos do contribuinte. O lançamento defeituoso é aquele realizado em desconformidade com as normas que regulam a matéria, ou seja, atos praticados que não obedecem, ainda que parcialmente, os pressupostos legais. E, presentes os vícios no lançamento em desacordo com supramencionados elementos (exercício privativo da autoridade administrativa, ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, montante devido, penalidade aplicável e identificação do sujeito passivo), na condição de ato administrativo, é passível de nulidade.

Se o vício estiver relacionado ao conteúdo do ato administrativo, em um ou mais dos seus elementos essenciais de composição – como por exemplo o erro na identificação do sujeito passivo, trata-se de *vício material*. E, em outro passo, se o vício estiver relacionado ao modo de constituição da obrigação tributária – procedimento de formalização do lançamento, como por exemplo o mero endereçamento da notificação de lançamento, trata-se de *vício formal*.

Analisar o vício material implica, necessariamente, na verificação dos defeitos do ato do lançamento, que refletem a manifestação da vontade da autoridade fiscal, desdobrando-se nos elementos conteúdo e motivação. Ambos se referem aos aspectos essenciais e estruturais do lançamento fiscal. Se o defeito atingir a manifestação de vontade do poder pública, que é essencial à validade e legitimidade do ato administrativo, com objetivo de preservar sua essência e observância estrita ao mandamento legal, **não há margem para convalidação**.

O argumento sustentado pela decisão de primeira instância, com supedâneo em uma Solução de Consulta – Solução de Consulta nº 8/2013, é totalmente equivocado. Não há supremacia no exercício da ampla defesa e do contraditório em cotejo à obediência aos elementos essenciais do lançamento tributário, de modo que, é impossível convalidar erro crasso, de um dos requisitos dispostos pelo artigo 142, do Código Tributário Nacional, porque supostamente não houve prejuízo à defesa apresentada pelo recorrente.

Muito pelo contrário, a submissão legal da fiscalização e a esmerada observância aos elementos essenciais do lançamento são justamente as características que permeiam a garantia do contribuinte ao contraditório e ampla defesa. E, quando lesionado o ato administrativo em sua base, evidentemente que, em consequência, supramencionadas garantias também restam prejudicadas.

A jurisprudência deste tribunal é massiva nesse sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2004 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. **NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL. O estabelecimento industrial continua sendo o único sujeito passivo da relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência do fato imponible consistente na operação de industrialização de produtos. O contribuinte “de fato” não integra a relação jurídica tributária pertinente. É nulo por vício material o lançamento com erro na indicação de sujeito passivo da obrigação tributária - erro de direito.** SÓCIO DE PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Afastada a responsabilidade da pessoa jurídica pelo crédito tributário, em virtude de erro na identificação do sujeito passivo, fica também afastada a responsabilidade da pessoa do sócio dessa pessoa jurídica.

(Processo nº 13629.001811/2005-13, Acórdão nº 9303-011.707, julgado em 20 de agosto de 2021, sob relatoria da Conselheira Tatiana Midori Migiyama)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 11/11/2000 a 31/12/2000 IPI. AUTO DE INFRAÇÃO. **ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. O erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência, decorrente da identificação do estabelecimento matriz em lugar do estabelecimento filial como sujeito passivo da obrigação tributária, que deu causa à anulação do lançamento objeto da lide, constitui vício material. Recurso Especial do Procurador negado.**

(Processo nº 13629.001488/2005-70, Acórdão nº 9303-005.462, julgado em 26 de julho de 2017, sob relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2005 EXTINÇÃO DE PESSOA JURÍDICA POR INCORPORAÇÃO. TRANSMISSÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. SUCESSÃO DE DIREITOS E DEVERES ENTRE INCORPORADA E INCORPORADOR POR DETERMINAÇÃO LEGAL. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. **NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ERRO INSANÁVEL.** A incorporação representa evento societário cujo efeito é a extinção da companhia incorporada/sucedida, resultando para a pessoa jurídica incorporadora/sucessora a responsabilidade pelos tributos devidos pela incorporada/sucedida até então. A validade do lançamento está condicionada à realização de atos administrativos pautados no cumprimento de regras jurídicas, não se admitindo que a administração tributária pretenda convalidar erros que colidam com o regular atendimento aos princípios da legalidade e estrita tipicidade. **Não é dado ao julgador corrigir lançamento tributário mal feito, inadmitindo-se validar auto de infração claramente maculado pela pecha de vício material que decorra da inadequada atribuição de sujeição passiva a quem não faz parte da relação jurídica evidenciada pelo fisco, seja por não ter realizado a hipótese de incidência normativa, seja em decorrência da transmissão da sujeição passiva oriunda de evento societário a que a lei atribua efeitos jurídicos inafastáveis.** O erro de atribuição de sujeição passiva macula integralmente o lançamento do crédito tributário em seu aspecto elementar, verdadeiramente substancial, tratando-se de vício insanável do qual resulta nulidade material do auto de infração. Se, por um lado, é verdade que não há nulidade sem prejuízo (“pas de nullité sans grief”), por outro, só não há prejuízo quando se pretende convalidar erros instrumentais simples, desde que seja dado ao contribuinte exercer sua

defesa plenamente e condicionado ao fato de que o equívoco procedimental não gere embaraço ao devido processo legal. O erro de lançamento oriundo de inadequação de atribuição de sujeição passiva não representa equívoco procedimental, mas consubstancia verdadeira ilegalidade na constituição do crédito tributário, maculando toda a autuação, viciando a relação jurídica que dela resulte e desconstruindo os parâmetros da lei que a elevam ao mesmo patamar de relevância dos demais elementos essenciais à sua formação. Não se negocia com a ilegalidade. Não se convalida erro materialmente insanável. Não se extraem efeitos jurídicos válidos de ato administrativo nulo. A imprestabilidade de atos administrativos de matriz tributária decorre da ausência de comprovação fenomênica dos elementos essenciais da hipótese normativa, de inadequada indicação da matéria tributável que subjaz à respectiva pretensão fazendária, do incorreto cômputo do quanto devido, e/ou da errônea atribuição de sujeição obrigacional passiva e ativa dos titulares de direitos e obrigações. Quaisquer dessas pechas destrói o lançamento e o torna inservível aos fins a que se destina, por ausência de legalidade que justifique validá-lo. É dever do julgador administrativo tributário desconstituir o lançamento que seja praticado com inadequação da apuração dos elementos essenciais à constituição do crédito tributário, representados nos respectivos critérios material, temporal, espacial, quantitativo e pessoal da norma jurídica tributária, sem os quais se deve reconhecer a nulidade material ou improcedência dos autos de infração que desatendam a previsão legal.

(Processo nº 12898.002185/2009-65, Acórdão nº 1201-005.135, julgado em 20 de agosto de 2021, sob relatoria do Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 **ILEGITIMIDADE PASSIVA. ART. 142 DO CTN. VÍCIO DE NATUREZA MATERIAL. O art. 142 do Código Tributário Nacional impõe à autoridade administrativa a obrigação de verificar, isto é, de relatar e demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, devendo, ainda, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. A identificação incorreta do sujeito passivo acarreta a nulidade do lançamento por vício de natureza material. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.**

(Processo nº 10935.008026/2008-74, Acórdão nº 9202-011.268, julgado em 21 de maio de 2024, sob relatoria do Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012 IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DE MATÉRIA SUBMETIDA À APRECIÇÃO DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 1. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO OU ESTABELECIMENTO COMERCIAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL. O artigo 133 do CTN prescreve que a pessoa jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, responde pelos

tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. CONTINUIDADE DE ATIVIDADE DO ALIENANTE APÓS ALIENAÇÃO, RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA. Considerando que o alienante continuou a exercer a atividade, a responsabilidade das Recorrentes, sujeitos passivos solidários, não deva ser integral mas subsidiária, nos termos do inciso II do artigo 133 do CTN. **ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ERRO INSANÁVEL. O erro de atribuição de sujeição passiva macula integralmente o lançamento do crédito tributário em seu aspecto elementar, verdadeiramente substancial, tratando-se de vício insanável do qual resulta nulidade material do auto de infração.** SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS. SUMULA CARF N° 113. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório.

(Processo nº 16095.720152/2016-26, Acórdão nº 2201-011.737, julgado em 08 de maio de 2024, sob relatoria da Conselheira Debora Fofano dos Santos)

Algumas exceções verificadas nos precedentes do CARF referem-se a lançamentos dados por declaração, como exemplo o ITR, em que o próprio contribuinte induz a administração pública a erro na eleição da sujeição passiva quando fornece dados incorretos e/ou fraudulentos nas declarações transmitidas à Receita Federal.

Não é o caso.

Vê-se, de forma clara, tão quanto foi afirmado pela própria decisão de primeira instância, que há erro na eleição da sujeição passiva, de modo que, é impossível convalidar o ato administrativo quanto ao elemento essencial de identificação do contribuinte que pratica o fato gerador – ou tem alguma relação, conforme disposição do artigo 142, do Código Tributário Nacional, **configurando-se vício material.**

Nesse sentido, acolho a preliminar de nulidade, em razão do vício material de ilegitimidade passiva, portanto considerando nulo o lançamento por vício material.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro