



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10142.001491/2011-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.836 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente JORGE APARECIDO DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 23/04/2011

MULTA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO NÃO CONFIGURADO.

Para que se configure a infração consistente em embaraço à fiscalização, deve a autoridade fiscal demonstrar em que medida a conduta realizada pelo sujeito passivo acarretou no embaraço, dificuldade ou impedimento da ação de fiscalização aduaneira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges, Ariene D'Arc Diniz e Amaral, Lara Moura Franco Eduardo e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem narrar os fatos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/SPO (fls. 103 a 108):

Trata o presente processo de auto de infração com exigência de multa regulamentar por embaraço à Fiscalização no valor de R\$ 5.000,00. Fundamento Legal: Arts. 107, inciso IV, alínea "c" do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo art.77 da Lei nº 10.833/03.

O contribuinte ora identificado trouxe do Paraguai mercadorias estrangeiras excluídas do conceito legal de bagagem de turista ("partes e peças de veículos"), de acordo com o item 1 e 2 do art.7º da Decisão CMC n.º 53/2008, internalizada pelo Decreto n.º 6.870/09, combinado com o art.2º, §3º, da IN RFB n.º 1.059/2010.

Porém, o contribuinte, no momento da abordagem, declarou que suas mercadorias não se tratavam de produto vindo do exterior e sim mercadorias adquiridas legalmente em estabelecimento comercial no Brasil.

Devido à divergência surgida, e pressupondo a boa fé do contribuinte, efetuou-se a retenção das mercadorias e nomeou-se o próprio contribuinte a título de fiel depositário das mesmas, mediante a lavratura do Termo de Retenção/Fiel Depositário n.º ZP-1207/2011, no qual constava que o contribuinte deveria devolver, a esta Inspeção, em perfeito estado de conservação, no prazo 10 (dez) dias, a mercadoria retida ou apresentar, obedecendo o mesmo prazo, comprovação de sua aquisição no mercado interno por meio de documento fiscal idôneo (CÓPIA AUTENTICADA), regularmente emitido.

Como resposta a este termo, o contribuinte enviou à IRF/MNO/MS uma cópia autenticada de Nota Fiscal (NF) n.º 005925, supostamente emitida pela empresa Box3 Centro Automotivo LTDA, CNPJ 10.834.443/0001-31, emitida no dia 25 de abril de 2011, em que constava a venda de mercadorias (04 - pneus Conti 185.70R13 86T TL Ecocontact3) e serviços à empresa Brunnschweiller Latina LTDA. Observa-se que a suposta data de emissão da NF é o dia 25/04/2011.

Para a verificação da autenticidade das notas fiscais, a Fiscalização remeteu intimação, mediante Termo de Intimação n.º 254/2011, solicitando as notas fiscais n.º 005920 a 005930 constantes do talonário da empresa.

A autoridade fiscal, confrontando a data de emissão do Termo de Retenção/Fiel Depositário n.º ZP-1207/2011 da IRF/MNO/MS, este emitido no dia 23/04/2011, com a data de emissão da Nota Fiscal n.º 005925 da empresa BOX3 CENTRO AUTOMOTIVO LTDA, esta emitida no dia 25/04/2011, verificou que as mercadorias descritas no primeiro não eram as mesmas descritas na última. Assim, ficou caracterizada a prática de fraude por parte do contribuinte ora autuado.

O contribuinte em epígrafe embarçou a fiscalização desta Inspeção ao apresentar uma nota fiscal que não correspondia às mercadorias que lhe foram confiadas a título de Fiel Depositário. Assim, o interessado foi autuado neste PAF por embarço à Fiscalização no valor de R\$ 5.000,00 com fundamento nos arts. 107, inciso IV, alínea "c" do Decreto-Lei n.º 37/66, com redação dada pelo art.77 da Lei n.º 10.833/03.

Intimada do Auto de Infração em 13/11/2012 (fl.68), a interessada apresentou impugnação e documentos em 22/11/2012, juntados às fls. 69 e seguintes, alegando em síntese:

- Entreguei de boa-fé todos os documentos para provar que não troquei os pneus no Paraguai no dia 23/04/2011;
- Portanto, pede o cancelamento do presente Auto de Infração.

Ao analisar a impugnação apresentada contra o lançamento, o órgão de primeira instância administrativa julgou improcedente o recurso mencionado, sob o fundamento de que a descrição dos fatos do Auto de Infração seria *clara quanto à conduta da interessada, a qual não apresentou documentação hábil e idônea de forma proposital previstas na legislação tributária, incidindo em embaraço à atividade de fiscalização.*

Acrescenta que, quanto à aplicação de penalidades por infração à legislação tributária, esta independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato, conforme art.673 do Regulamento Aduaneiro.

O contribuinte foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 29/11/2018, conforme *Aviso de Recebimento*, anexado ao presente processo (fl. 112). Insatisfeito com o teor da decisão, em 26/12/2018 interpôs Recurso Voluntário (fls. 113 a 134), reproduzindo as razões de defesa expendidas na impugnação, todavia fazendo os seguintes acréscimos ao rol de suas alegações:

Embora o Recorrente tenha demonstrado e comprovado que a aquisição do pneu em questão teria sido realizada em sua cidade natal (Marília-SP), antes de sua viagem para o Paraguai, tal operação foi desclassificada pela fiscalização, sendo posteriormente mantida integralmente a cobrança da multa;

O único argumento em que teria se apoiado a autoridade julgadora para descaracterizar a operação de aquisição dos ditos pneus em Marília-SP seria o fato de que as mercadorias descritas no Termo de Retenção/Fiel Depositário (emitido em 23/04/2011) e a nota fiscal emitida pela BOX3 Centro Automotivo Ltda em 25/04/2011, mostrar-se-iam diferentes, fato a partir do qual do que se concluiu estar caracterizada a prática de fraude;

Porém, não haveria qualquer divergência entre as mercadorias contidas no Termo de Retenção/Fiel Depositário e a nota fiscal apresentada, que se mostra regular;

Em nenhum momento o Recorrente teria tentado se esquivar da fiscalização federal e nem adotado atitude com o propósito de embaraçá-la, dificultá-la ou impedi-la, sendo os documentos requeridos enviados à repartição para apreciação da autoridade fiscal;

A operação realizada pelo Recorrente não teria causado qualquer enriquecimento ilícito seu ou dano ao erário.

São esses os fatos que se tem a relatar.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Encontrando-se, portanto, satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência deste Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Não foram apresentadas preliminares, portanto, dirijo-me ao mérito.

Conforme já colocado, trata-se de Auto de Infração por meio do qual foi lançada multa por embarço à fiscalização, prevista no art. 107, IV, c, do Decreto n.º 37/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003.

O lançamento de ofício estriba-se nos seguintes fatos:

- (1) Em fiscalização aduaneira realizada em ponto de fronteira alfandegado em MS, contatou-se que o sujeito passivo se encontrava na posse/propriedade de mercadorias não enquadradas no conceito de bagagem (4 pneus instalados), das quais passou a ser depositário por termo lavrado naquela mesma oportunidade;
- (2) Em data fixada no citado Termo, enviou à repartição nota fiscal de venda de pneus, datada de 25/04/2011, cujo objeto, no entender da fiscalização aduaneira, não poderia corresponder àquele descrito no Termo de Retenção/Fiel Depositário, uma vez que este fora lavrado em 23/04/2011, ou seja, antes da emissão da citada nota fiscal;
- (3) Considerou-se que, em face da suposta divergência, o contribuinte agiu de forma dolosa para embarçar a fiscalização, com o intuito de burlá-la e de esquivar-se de pagar tributos devidos na importação regular da mercadoria (4 pneus instalados).

A decisão recorrida confirmou o Auto de Infração, tendo a instância *a quo* manifestado o entendimento de que o sujeito passivo não apresentou documentação hábil e idônea de forma proposital previstas na legislação tributária e por isso incidiu em embarço à atividade de fiscalização.

Considero não assistir razão ao acórdão recorrido quanto à colocação relativa à idoneidade do documento apresentado, porque em procedimento de circularização externa

levado à efeito pela fiscalização aduaneira, foi constatado que a nota fiscal apresentada pelo sujeito passivo, após a lavratura do Termo de Retenção/Fiel Depositário, era documento regular sob o aspecto formal, senão, vejamos:

Diante da resposta insatisfatória, remetemos nova intimação, mediante Termo de Intimação n.º 254/2011, solicitando novamente as notas fiscais n.º 005920 a 005930, constantes do talonário da empresa.

Dessa vez a empresa respondeu satisfatoriamente e remeteu-nos as cópias das notas fiscais solicitadas. Destas extrai-se que as NF's emitidas pela empresa seguem sequência numérica e cronológica crescente. Tal sequência começa pela NF n.º 005920, emitida no dia 23/04/2011, e termina com a NF n.º 005930, emitida no dia 25/04/2011.

Assim, comparando a cópia da NF n.º 005925, enviada pelo contribuinte, com a outra cópia de mesma numeração, enviada pela empresa, verificamos tratar-se da mesma NF emitida no dia 25/04/2011.

Em que pese ser documento idôneo, reconheço e estou de acordo com a afirmação de que a nota fiscal não se mostra hábil a comprovar a operação de aquisição dos 4 pneus no mercado interno, eis que emitida em data posterior àquela em que se lavrou o Termo de Retenção/Fiel Depositário.

Contudo, a despeito do questionamento acerca da capacidade do documento fiscal de comprovar a operação, não se verificou negativa do Recorrente em atender às orientações ou determinações da fiscalização durante o procedimento fiscalizatório, que transcorreu em padrões de normalidade, encerrando-se sem transtornos nas suas fases (lavratura de termo, intimação, resposta à intimação, circularização etc), conforme narrativa da própria autoridade autuante.

Para que se delineasse a conduta descrita no citado art. 107, IV, c, do Decreto n.º 37/1966, necessário se mostraria que o agente obstaculizasse ou inviabilizasse de alguma maneira a realização das pretendidas investigação e fiscalização, o que, sob a ótica desta Conselheira relatora, não ocorreu, no caso em exame.

De mais a mais, a multa por embarço à fiscalização não é substitutiva da multa de ofício a ser lançada em conjunto com os tributos devidos pela importação irregular de mercadorias. São penalidades que, obviamente, não se confundem. Ora, uma vez tendo a autoridade aduaneira constatado a entrada em território nacional de mercadoria tributável ao arrepio da legislação de regência, correta é a cobrança do tributo e a multa de ofício.

Já a chamada multa por embarço à fiscalização mostra-se penalidade voltada a coibir atos que objetivem impedir a atividade fiscalizadora ou investigativa em si. E, diferentemente do que se afirma na decisão combatida, a vontade e o comportamento do sujeito

passivo deve estar especificamente voltada ao impedimento da fiscalização e não, simplesmente, a deixar de recolher tributo.

Note-se que, em face da descrição apresentada, a conduta tipificada no art. 107, inciso IV do Decreto n.º 37/1966, não se mostra perfeitamente delineada. Assim, vejamos:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:

(...)

IV- de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):

(...)

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

Primeiramente, a infração *embaraço aduaneiro* é gênero a comportar 4 (quatro) tipos de condutas, omissivas ou comissivas, do agente: (1) embaraçar; (2) dificultar; (3) impedir; (4) não apresentar resposta no prazo estipulado a intimação em procedimento fiscal.

Quem imputa a infração, deve especificar qual a ação, dentre as citadas, foi procedida pelo agente, a bem de deixar evidenciado o comportamento contrário à norma, para conferência da tipicidade – o que não ocorreu no caso em análise.

Na espécie, tem-se como *ação da fiscalização aduaneira*, citada no dispositivo, o procedimento realizado pelo autuante, que, pelos relatos contidos nos autos, não foi comprometido pelo comportamento do sujeito passivo.

Ademais, para que se configure a infração em debate, a autoridade fiscal não está desincumbida de descrever em que medida os fatos descritos implicaram no tipo composto *embaraço à fiscalização*, ou seja, em que medida o comportamento do agente tenha gerado 1. dificuldade no procedimento e/ou, 2. impedimento do procedimento e/ou, 3. embaraço ao procedimento e/ou, ainda que eventualmente, 4. ausência de atendimento a alguma intimação ali expedida. Considero, todavia, que tal nexos ou ligação não restaram bem demonstrados nos autos.

Em conclusão, diante dos fundamentos expostos, entendo que não se configurou neste caso a conduta prevista para a infração imputada, motivo pelo qual voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo

Fl. 7 do Acórdão n.º 3003-001.836 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10142.001491/2011-14