



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10235.000394/2010-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.311 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de junho de 2013
Matéria PENA DE PERDIMENTO. MULTA.
Recorrente A S IMPORTADORA EXPORTADORA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 02/01/2006

REGIMES ADUANEIROS. PENA DE PERDIMENTO.

Aplica-se a pena de perdimento a bens estrangeiros internados por pessoas jurídicas situadas em Área de Livre Comércio sem a autorização exigida, caso os produtos sejam importados com benefício fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 02/01/2006

PENA DE PERDIMENTO. MULTA. DECADÊNCIA.

Tratando-se da imposição de pena de perdimento, na hipótese prevista pelo artigo 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, por se cuidar de infração de caráter administrativo (aduaneiro), tem lugar a contagem do prazo decadencial na forma dos artigos 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 e 669 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002), cujo prazo de 5 (cinco) anos tem seu curso iniciado na data da infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

EDITADO EM: 23/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Joel Miyazaki, Mércia Helena Trajano Damorim, Daniel Mariz Gudino, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Pela clareza na exposição da matéria, coleciona-se o relatório constante do acórdão recorrido:

Trata o presente de lançamento efetuado pela Fiscalização Aduaneira onde é feita a exigência de multa por conversão do perdimento equivalente ao valor aduaneiro. No entender da Fiscalização, a autuada retirou mercadorias da Área de Livre Comércio de Macapá e Santana que haviam sido importadas com benefícios fiscais relativos ao Imposto de Importação e Imposto Sobre Produtos Industrializados, sem atendimento às normas legais. A autuação totalizou, no dia do lançamento, o montante de R\$ 418.190,89, conforme auto de infração de fls. 01-27 e teve como supedâneo os seguintes dispositivos normativos: artigo 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo artigo 59 da lei. 10.637/2002, combinado com o artigo 81, III da lei nº 10.833/2003.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização aduz, em síntese, os seguintes argumentos para fundamentar a autuação:

1. A presente ação fiscal tem como objetivo verificar a existência de mercadorias importadas com o benefício fiscal de suspensão de Imposto de Importação — II e Imposto Sobre Produtos Industrializados — IPI, que tenham sido retiradas irregularmente da Área de Livre Comércio de Macapá e Santana;

2. Houve constatação que a empresa em epígrafe não procedeu com o trâmite para a regularização de mercadorias que saíram da ALCMS, que deveria ocorrer por meio de registro de "Declaração de Internação" no Siscomex, com efetivo pagamento dos impostos suspensos;

3. Que foram efetuadas consultas aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, sistema DW e Lincefisco e foi constatado que não existe Declaração de Internação da ALCMS registrada pela empresa no ano de 2006;

4. A partir da análise da documentação apresentada pela empresa (notas fiscais de saída) foi elaborada uma planilha com a relação de mercadorias que saíram da ALCMS sem autorização da autoridade aduaneira e sem o recolhimento dos tributos;

5. Ressalta que as operações de importação das mercadorias para a ALCMS, bem com a emissão de notas fiscais de saída, embora aparentemente regular, a empresa não cumpriu o disposto nos artigos 473 e 476 do Decreto 4.543 de 26/12/2002 — Regulamento Aduaneiro, dando destinação diversa as mercadorias admitidas na ALCMS, sem efetuar o registro de Declaração de internação e pagamento dos impostos suspensos. Assim, tais mercadorias encontram-se em situação irregular no território nacional, nos termos do artigo 618, inciso X do RA.

6. As mercadorias em tela foram entregues a consumo por meio da venda a 220 contribuintes diferentes, sendo 176 pessoas físicas e 44 jurídicas, com endereços os mais diversos, localizados em municípios fora da área de exceção fiscal. Nestes casos, sempre que a mercadoria não seja localizada ou tenha sido consumida, tornando impraticável a apreensão para aplicação do perdimento, deve ser lavrado o auto de infração no valor aduaneiro das mercadorias, nos termos do parágrafo 1º do artigo 618 do RA;

7. A quantidade, bem como o valor das mercadorias vendidas para contribuintes com domicílio fiscal fora da ALCMS revelam que houve a destinação comercial por parte dos compradores. Isso desqualifica eventuais argumentos por parte da empresa de que seriam apenas pequenas vendas a varejo para transeuntes;

8. Para manutenção do benefício fiscal, a empresa importadora tinha obrigação de efetuar consumo ou venda internos, conforme art. 473 do RA. Ao emitir notas fiscais para fora da ALCMS, a empresa tinha plena consciência do destino das mercadorias, discriminando o endereço do comprador, e incorrendo na infração;

9. Considerando o exposto, as mercadorias estrangeiras relacionadas nas planilhas, que são objeto das notas fiscais também relacionadas e emitidas pela autuada, encontram-se em situação irregular no território nacional, podendo ser objeto de apreensão para fins de aplicação da pena de perdimento, nos termos do artigo 618, inciso X, do RA.

Acrescenta, ainda que, ante a impossibilidade de apreensão das mercadorias para a aplicação do perdimento, não resta outra alternativa a não ser a conversão do perdimento em multa no valor aduaneiro das mercadorias, nos termos do parágrafo 1º do artigo 618 do RA.

10. Esclarece que em virtude da apreensão das 33 caixas contendo 900 bolsas de origem chinesa, objeto da nota fiscal nº 1.478, de 31/12/2006, conforme citado no item 3 do relatório fiscal, essas mercadorias classificadas na NCM 3202.29.00 foram retiradas da planilha de mercadorias internadas, considerando que foram objeto da pena de perdimento, não sendo possível conversão da pena em multa.

Cientificada pessoalmente da autuação, em 12/05/2010, a empresa autuada apresentou, em 10/06/2010, impugnação, alegando, em síntese o seguinte:

Em sede preliminar, deve ser decretada a decadência, ante a perda do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento, eis que a autoridade lançadora do tributo notificou a impugnante em 06/09/2007, mas somente em 12 de maio de 2010 houve a efetiva constituição do crédito tributário, ou seja, os atos de fiscalização perduraram por 3 anos, aproximadamente;

Entende serem incontroversos os seguintes fatos: a) que houve o desembaraço regular da mercadoria pelo autuado; b) que houve a venda das mercadorias na Área interna na Zona Franca de Macapá e Santana; c) que alguns dos compradores não residiam dentro da Zona Franca de Macapá e Santana;

*Que o fundamento legal para a autuação pressupõe que houve uma presunção de não internação regular e sem pagamento dos tributos incidentes e, pelo fato de os adquirentes das mercadorias importadas pela impugnante residirem noutras localidades, houve o transporte para tal região. Assim, o lançamento deverá ser anulado porque no presente caso houve **LANÇAMENTO SEM PROVA DO FATO GERADOR**;*

Caberia à autoridade lançadora estender a fiscalização para os contribuintes — adquirentes das mercadorias — a fim de averiguar o paradeiro das mercadorias, e não realizar o ato de lançamento por presunção da saída dos produtos para fora da área de livre comércio;

*No seu entender, no caso em questão, trata-se de caso de isenção tributária, condicionada ao preenchimento dos seguintes requisitos: a) consumir o produto; b) vender internamente o produto. A impugnante praticou a segunda conduta, ou seja, vendeu em seu estabelecimento, entregando nesse local as mercadorias. Desse modo, o destino dado às mercadorias é totalmente irrelevante ao importador, lhe é indiferente, **uma vez que a norma não condiciona o benefício fiscal a qualquer outro requisito.***

*Que após a transação entre o importador e o consumidor tais mercadorias perderam a condição de "mercadorias estrangeiras importadas" e passaram a ser **mercadorias nacionalizadas, ou seja, não mais importadas, não mais estrangeiras.** Assim, a autuação deve ser anulada por inexistência do fato gerador e por ofensa ao princípio da estrita legalidade, da tipicidade tributária, haja vista que o núcleo do tipo tributário é inexistente: "mercadorias estrangeiras importadas";*

*Que não há subsunção do fato à norma, eis que o artigo 618, inciso X prevê que haverá a pena de perdimento "se nela for feita a prova de sua importação regular" e **no presente caso é incontroverso que a importação foi regular, ante a existência de inúmeras declarações de importações comprobatórias da entrada das mercadorias e, nesta linha de raciocínio, seria impossível juridicamente a conversão da pena de perdimento em multa;***

Não se podem aplicar ao caso os artigos 453 e 623 do Regulamento Aduaneiro, uma vez que se referem especialmente à Zona Franca de Manaus, vigora o princípio constitucional da estrita legalidade, assim como deve ser respeitado o artigo 97, V do CTN;

Que houve maculação do artigo 146 do CTN e que a lei tributária que define infrações ou que comina penalidades, deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou natureza ou extensão dos seus efeitos, nos termos do artigo 112 do CTN;

Que é incabível a aplicação da pena de perdimento porque houve uma demora de 3 anos para a constituição do crédito tributário, logo o agente lançador concorreu por culpa com o sumiço das mercadorias;

Que não se pode aplicar ao presente caso o artigo 124 do CTN, que trata das normas relativas à solidariedade, pois não houve interesse comum, não havendo qualquer obrigatoriedade legal para que o autuado seja considerado solidário pelos tributos pertencentes aos adquirentes dos produtos;

Requer provar o alegado por todos os meios de provas admitidas em direito;

Por último, requer seja recebida a presente impugnação, para após o devido processo legal, ser julgado insubsistente o auto de infração, de tal modo a cancelar o débito fiscal.

A impugnação foi julgada improcedente pela 7ª Turma da DRJ/Fortaleza em 12/07/2011, cujo acórdão apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2006

DECADÊNCIA. INTERNAÇÃO IRREGULAR. ÁREA DE LIVRE COMERCIO. REGRA APLICÁVEL. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

No regime aduaneiro atípico praticado em Áreas de Livre Comércio, em face das peculiaridades do regime, deve ser aplicada a regra geral do artigo 173, inciso I, do CTN para contagem do prazo decadencial, que só começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que houve a internação irregular.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2006

PRODUÇÃO ULTERIOR DE PROVAS. PROTESTO GENÉRICO: INADMISSIBILIDADE.

determinando que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial seria o primeiro dia do exercício seguinte a que o fato tivesse ocorrido.

Em que pese o entendimento adotado no acórdão recorrido, em sendo o Auto de Infração decorrente de conversão em multa de pena de perdimento, oriunda de infração à fiscalização aduaneira, deve ser aplicado o Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, diploma normativo que rege o controle aduaneiro.

O Decreto-Lei nº 37/66, que abrange temas de caráter administrativo e tributário, entre eles a decadência em matéria aduaneira, estabelece em seus artigos 138 e 139 o prazo de 5 anos para a constituição do crédito tributário, contados, em relação à imposição de penalidades, da data da infração:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração. (grifo nosso)

Destaca-se que o referido diploma alinha-se com os dispositivos constitucionais que definiram o Sistema Tributário Nacional, em especial, o artigo 146, III, “b” da Constituição Federal, devendo ser aplicado, por se tratar de norma especial que cuidou inteiramente de matéria aduaneira.

O artigo 669 do Decreto nº 4.543/2002, Regulamento Aduaneiro vigente à época do lançamento, reproduz o comando exposto acima, nestes termos:

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 139).

Desta forma, tendo em vista que a pena de perdimento de mercadorias convertida em multa configura pena de natureza administrativa, o prazo decadencial a ser obedecido é o de cinco anos a contar da data da infração.

No caso em tela, a internação das mercadorias importadas com suspensão aconteceu no decorrer do ano de 2006, conforme notas fiscais juntadas, sendo a operação mais remota datada de 02/01/2006. Desta forma, o prazo para a formalização do crédito tributário expiraria em 2/1/2011.

Logo, como a autoridade aduaneira lavrou o auto de infração e notificou a contribuinte em 12/5/2010 – antes, portanto, de ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos da data da infração – o lançamento não se encontra eivado de decadência.

Ultrapassado o exame da questão prejudicial, ingressa-se na situação de fundo, qual seja a aplicação da penalidade.

A contribuinte tem sede em Macapá-AP, dentro, portanto, da Área de Livre Comércio de Macapá e Santana – ALCMS, e importou mercadorias com o benefício fiscal de suspensão de II e IPI incidente sobre as importações.

Conforme previsto no artigo 473 do Decreto nº 4.543/2002, a suspensão do II e do IPI converte-se em isenção caso a destinação dada aos produtos estrangeiros enquadre-se nas hipóteses previstas em seus incisos, nestes termos:

Art. 473. A entrada de produtos estrangeiros nas áreas de livre comércio será feita com suspensão do pagamento dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, que será convertida em isenção quando os produtos forem destinados a (Lei no 7.965, de 1989, art. 3o, Lei no 8.210, de 1991, art. 4o, Lei no 8.256, de 1991, art. 4o, Lei no 8.387, de 1991, art. 11, § 2o, e Lei no 8.857, de 1994, art. 4o):

I - consumo e venda internos;

II - beneficiamento, em seu território, de pescado, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;

III - beneficiamento de pecuária, restrito às áreas de Pacaraima, Bonfim, Macapá, Santana, Brasiléia e Cruzeiro do Sul;

IV - piscicultura;

V - agropecuária, salvo em relação à área de Guajará-Mirim;

VI - agricultura, restrito à área de Guajará-Mirim;

VII - instalação e operação de atividades de turismo e serviços de qualquer natureza;

VIII - estocagem para comercialização no mercado externo;

IX - estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do País, restrito à área de Tabatinga;

X - atividades de construção e reparos navais, restritas às áreas de Guajará-Mirim e Tabatinga;

XI - industrialização de produtos em seus territórios, restritas às áreas de Tabatinga, Brasiléia e Cruzeiro do Sul; e

XII - internação como bagagem acompanhada, observado o mesmo tratamento previsto na legislação aplicável à Zona Franca de Manaus. (grifo nosso)

Já o artigo 476 deste mesmo ato normativo estabelece que a saída destas mercadorias para outros pontos do território aduaneiro ficam sujeitas ao tratamento fiscal e administrativo dado às importações do exterior:

Art. 476. As mercadorias estrangeiras importadas para as áreas de livre comércio, quando destas saírem para outros pontos do território aduaneiro, ficam sujeitas ao tratamento fiscal e administrativo dado às importações do exterior (Lei no 7.965, de

1989, art. 8o, Lei no 8.210, de 1991, art. 5o, Lei no 8.256, de 1991, art. 6o, Lei no 8.387, de 1991, art. 11, § 2o, e Lei no 8.857, de 1994, art. 6o).

Parágrafo único. Excetuam-se do disposto no caput, relativamente ao pagamento dos impostos, as mercadorias transferidas para:

I - a Zona Franca de Manaus;

II - a Amazônia Ocidental, observada a pauta de que trata o art. 464; e

III - outras áreas de livre comércio. (grifo nosso)

Neste ponto, esclarece-se que, em termos conceituais, o instituto da internação decorre da entrada, em outros pontos do território aduaneiro, de mercadoria saída das Áreas de Livre Comércio. As mercadorias de origem nacional ou estrangeira, ao saírem da ALCMS para o restante do território nacional, estão, regra geral, sujeitas ao pagamento dos tributos devidos, bem como das penalidades decorrentes de eventuais irregularidades.

A contribuinte afirma em seu recurso voluntário que os tributos seriam isentos, pois teria vendido internamente a mercadoria, dentro da Área de Livre Comércio.

Observa-se, contudo, que as vendas objeto da autuação, que não foram objeto de Declaração de Internação, têm por destinatários 220 contribuintes localizados em municípios fora das áreas de exceção fiscal. Estas operações correspondem a vendas de mercadorias em quantidades elevadas, normalmente utilizadas no âmbito comercial, e não para consumo.

Dos autos extrai-se que apenas cinco produtos, quais sejam lanternas, mochilas, ventiladores, baralhos e antenas, concentram 67% das vendas. Acrescentando outros cinco produtos – guarda-chuvas, artefatos de aço inox, tesouras, fitas métricas e jogos de dominó – a concentração chega a 81% das vendas.

É importante salientar que, conforme representação fiscal anexadas aos autos, foram apreendidos em Belém (PA) 33 caixas contendo 900 bolsas de origem chinesa, mercadorias objeto da Nota Fiscal nº 1.478 de 31/10/2006 emitida pela contribuinte.

Desta forma, claro está que as vendas a contribuintes não residentes na ALCMS ou em qualquer outra área com característica de exceção fiscal, e a consequente saída das mercadorias da ALCMS é um fato comprovado, e não uma presunção, como alegado pela contribuinte.

Em sendo esta a situação sob julgamento, pode-se concluir que a contribuinte procedeu com a venda de mercadorias estrangeiras albergadas pela suspensão dos tributos para outros pontos do território aduaneiro sem a devida internação, bem como sem o pagamento dos tributos incidentes.

No tocante à multa aplicada em decorrência deste fato, esclarece-se que, conforme previsto no artigo 618, inciso X, do Decreto nº 4.543/2002, a circulação comercial de mercadoria estrangeira, sem a prova de sua importação regular, configura dano ao erário passível de pena de perdimento:

Art. 618. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 105, e Decreto-lei nº 1.455, de 1976, art. 23 e § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

[...]

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no País, se não for feita prova de sua importação regular;

O parágrafo 1º deste artigo estabelece ainda que, caso a mercadoria não seja localizada ou tenha sido consumida, a pena é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria:

Art. 618. [...]

§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59). (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

Merece realce o fato de que o presente processo trata de internação de mercadorias sem a autorização das autoridades competentes. Nesta situação, tendo em vista o disposto no artigo 476 do Decreto nº 4.543/2002, já citado, quando da saída destas mercadorias da ALCMS para outros pontos do território aduaneiro, as mesmas ficam sujeitas ao tratamento fiscal e administrativo dado às importações do exterior.

Ou seja, a internação irregular de mercadorias estrangeiras sujeita-se ao mesmo tratamento dado as importações irregulares, incluindo-se na hipótese disposta no artigo 618, inciso X, do Decreto nº 4.543/2002.

Desta forma, mostra-se correto o procedimento fiscal ao proceder com a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias em substituição a pena de perdimento.

De fato, as mercadorias vendidas pela contribuinte foram internadas sem a autorização exigida, configurando a situação exposta no artigo 618, X, do Decreto nº 4.543/2002.

Observa-se ainda que as mercadorias foram entregues para 220 diferentes contribuintes, localizados em distintas partes do território nacional, em municípios fora das áreas de exceção, o que torna impraticável a apreensão das mercadorias para aplicação do perdimento. Tal situação ensejou a devida aplicação da conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

Em relação à discussão acerca da sujeição passiva, em tendo a interessada promovido a entrada das mercadorias estrangeiras no país por meio de declaração de importação com a suspensão do II e do IPI, e tendo promovido a saída destas mercadorias para o restante do território nacional por meio da venda a empresas localizadas fora das áreas de exceção fiscal sem a devida internação destas mercadorias, resta claro que a mesma praticou a conduta passível de pena de perdimento, mostrando-se correto o lançamento.

Verifica-se ainda que a contribuinte não incluiu em suas Notas Fiscais de Venda qualquer ressalva acerca dos benefícios fiscais obtidos na importação das mercadorias, ou acerca da restrição à venda e consumo na ALCMS, conforme exigido no artigo 341 do Decreto nº 4.544/2002 – RIPI, vigente à época da ocorrência dos fatos:

Art. 341. Sem prejuízo de outros elementos exigidos neste Regulamento, a nota fiscal dirá, conforme ocorra, cada um dos seguintes casos:

I - "Isento do IPI", nos casos de isenção do tributo, seguida da declaração do dispositivo legal ou regulamentar que autoriza a concessão;

[...]

III - "Saído com Suspensão do IPI", nos casos de suspensão do tributo, declarado, do mesmo modo, o dispositivo legal ou regulamentar concessivo;

[...]

Constata-se, desta forma, não se tratar de hipótese de responsabilidade tributária por solidariedade, mas sim da sua caracterização como sujeito passivo, tendo em vista ter praticado a conduta que resultou no auto de infração.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto