



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

Processo n° 10283.002468/2005-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.338 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2014
Matéria MULTA REGULAMENTAR. AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente MILMAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 27/12/2000, 06/04/2001, 19/09/2001

MERCADORIA ESTRANGEIRA. IMPORTAÇÃO. FALSIFICAÇÃO DE NECESSÁRIOS AO DESEMBARÇO ADUANEIRO. INAPLICABILIDADE DA MULTA PREVISTA NA LEI Nº. 4.502/64, ART. 83, INCISO I. APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DECRETO-LEI Nº 37/66, ART. 105, INCISO VI.

As mercadorias importadas com falsificação de documentos necessários ao desembarço aduaneiro sujeitam-se à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não forem localizadas, conforme estabelece o inciso IV e §§1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455/76 c/c o inciso VI do art. 105 do Decreto-lei nº. 37/66, por encontrar tipicidade neste dispositivo legal, não sendo aplicável ao caso a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

Em caso de nulidade absoluta por vício material, a Administração deve anular seus próprios atos.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Luis Eduardo Garrossino Barbieri - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Rodrigo Cardozo Miranda e Paulo Roberto Stocco Portes.

Relatório

Para melhor elucidação dos fatos ora analisados, transcrevo o relatório da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza, que exonerou parte do débito contido no auto de infração:

Cuida-se o presente de Auto de Infração lavrado, em 02/06/2005, pela Alfândega do Porto de Manaus – AM, relativo à multa prevista pelo art. 83, caput e inciso I, da Lei nº 4.502/1964, regulamentada pelo art. 463, inciso I, do Decreto nº 2.637/1998 (RIPI/1998), no montante de R\$ 4.103.247,36, relativo às Declarações de Importação – DI de nºs 00/1255001-3, 00/1254951-1 e 00/1254873-6 registradas em 27/12/2000; de nº 01/0343984-0 com registro em 06/04/2001 e de nº 01/0928042-8 com registro em 19/09/2001, aplicada em virtude de a fiscalizada ter destinado a consumo ou consumido produtos de procedência estrangeira introduzidos clandestinamente no país ou importados irregular ou fraudulentamente (barcos e seus acessórios), subfaturando seus valores, pela falsificação de suas faturas comerciais, por ocasião do despacho de importação, segundo os fatos a seguir relatados.

Da ação fiscal

De início, averba-se que os fatos que amparam esta autuação (RPF - Fiscalização Interna nº 02276.00.2005.00268-9) foram detectados nos processos de nº 10711.009456/2001-61 (de acompanhamento de Mandado de Segurança, ver capa à fl. 10) e de nº 10711.008608/2001-17 (de Valoração Aduaneira) e que estão narrados no Relatório da Declaração de Importação 01/0928042-8 da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro – RJ, tudo conforme cópias às fls. 10/61.

Em síntese, consta dos autos que a contribuinte em pauta apresentou à fiscalização da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro – RJ, por ora do despacho da importação de um barco proveniente dos Estados Unidos da América do Norte – EEUU, a Declaração de Importação - DI de nº 01/0928042-8 amparada no Conhecimento de Embarque (Bill of Lading – BL) de nº RIO 002 do navio República Amalfi, operado em 17/09/2001, e, na Fatura Comercial de nº 20103, de 01/08/2001, supostamente emitida por Fairline Boats of N. América, tendo como fabricante a empresa Fairline Boats PLC, do Reino Unido.

Que, sendo parametrizada para o Canal Amarelo, o qual prevê a conferência documental, foram detectadas as seguintes inconsistências nas faturas apresentadas:

· documento impresso em formato de papel A4, não usual para os padrões norte-americanos;

- data de emissão apresentada de forma invertida em relação ao utilizado por aquele país;
- ausência de identificação do signatário;
- erros de digitação no endereço do exportador, erros na escrita do idioma em inglês, dentre outros;

Além disso, foram encontrados na internet, em sítios especializados, produtos idênticos aos importados com preços cerca de três vezes superiores aos declarados.

Em virtude de todos esses indícios, relata-se que, a fim de sanar as suspeitas relativas à veracidade da fatura comercial e ao correto valor praticado na operação, o importador foi intimado, em 26/09/2001, a apresentar o Shipper's Export Declaration – SED, documento emitido pela autoridade competente do país exportador.

Em resposta, datada de 28/09/2001, o importador averbou que embora estivesse envidando esforços junto ao exportador, a pessoa responsável pelo seu fornecimento encontrava-se em viagem de negócios, fora daquele país.

Com o passar dos dias, sem que o importador apresentasse o documento solicitado, em 05/10/2001, o Inspetor da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro autorizou a aplicação dos procedimentos especiais previstos na Instrução Normativa SRF nº 52/2001, conforme art. 2º, inciso I, e § 1º inciso II, e art. 6º, inciso II, vigentes à época.

Para confirmar a veracidade do valor declarado e da fatura apresentada, efetuou-se consulta à Coana, nos termos da Norma de Execução SRF/COFIS/COANA nº 001/1998, combinado com o art. 4º, inciso II, e art. 6º, inciso II, da IN/SRF nº 52/2001, ocasião em que foi sugerida a intermediação do Adido Aduaneiro do Brasil em Washington junto à autoridade aduaneira norte-americana, ou ao fabricante do produto, ou ao próprio exportador, o que foi prontamente acatado, ficando o Adido, desde logo, se prontificado a obter o SED e de entrar em contato com o exportador. Em 14/11/2001, o exportador enviou ao Adido brasileiro uma nova Fatura Comercial (de nº 20103 A), a qual mantinha quase todas as inconsistências já anteriormente relatadas.

Em 03/12/2001, ex vi do Agravo de Instrumento nº 2001.02.01.044921-8 interposto pelo importador em face da denegatória de medida liminar pleiteada no Mandado de Segurança nº 2001.5101021500-3, o Inspetor da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro – RJ autorizou a liberação da mercadoria objeto desta DI.

Que, dada a fundada suspeita, no começo de 2002 foram enviadas cópias das faturas comerciais e dos conhecimentos de embarque das importações realizadas pela Milmar através do Porto do Rio de Janeiro, nos últimos 03 (três) anos, ao Adido Aduaneiro, sendo relacionados 23 (vinte e três) despachos de importação, dos quais 18 (dezoito) apresentavam como exportador a Fairline e os outros 05 (cinco) a empresa norte-americana fabricante de barcos Bayliner.

Em abril de 2002, o Adido brasileiro obteve a confirmação com a Bayliner que as faturas apresentadas em seu nome eram falsas e apresentavam preços inferiores aos por ela negociados. Dessa forma, sabia-se ao menos que nas importações dos barcos da Bayliner, a Milmar sistematicamente falsificava as faturas comerciais e subfaturava os preços declarados.

Consta ainda, no Relatório da Declaração de Importação 01/0928042-8, às

fls. 34/37, que, em dezembro de 2002, conforme informação repassada pelo Adido brasileiro, ficou constatado que as faturas apresentadas pela Milmar nos 05 (cinco) despachos de importação em debate eram falsas, e que o Iate importado pela DI nº 01/0928042-8 foi comprado por US\$ 220.310,51 e não por US\$ 71.500,00, conforme havia sido declarado.

Como documentação probatória apensou aos autos as faturas constantes às fls. 27/32.

Em 16/01/2003, foi encaminhado ao MPF o inteiro teor dos fatos aqui relatados (à fl. 38).

Relata-se ainda que pela impossibilidade de apreensão das mercadorias, aplicou-se multa equivalente ao valor aduaneiro.

Por terem sido considerados improficuos os outros meios, a ciência se deu, de forma ficta, pela via editalícia, conforme Edital ALF/MNS/SEFIA nº 001/2005, afixado em 15/06/2005 e desafixado em 01/07/2005 (à fl. 65).

DA IMPUGNAÇÃO

Em 02/08/2005, a autuada, irresignada com a penalidade infligida, apresentou Peça Impugnativa (às fls. 87/98) e anexos (às fls. 105/120), alegando, em síntese, conforme a seguir.

Da tempestividade

· Em face de ter sido devolvida pela portaria geral do pátio industrial, onde se encontra instalada, a correspondência lhe enviada por esta repartição, cientificando a impugnante da lavratura do presente auto de infração, veio a ser afixado edital nas dependências desta Alfândega em 15/06/2005, sendo certo que, a partir do 16º dia a contar daquela data, i.e., 01/07/05, restou considerada cientificada a impugnante, iniciando-se, portanto, o seu prazo de 30 dias para impugnação, que vence na data de hoje (01/08/2005) em face de que em 30/07/05 foi sábado, não havendo expediente nesta repartição;

· Consta ainda manuscrito expressando que esteve na data de 01/08/2005 pela parte da manhã no prédio da Alfândega do Porto de Manaus para fazer o protocolo, porém foi impossibilitada pela segurança de adentrar no mesmo, sob a alegação de não estar havendo atendimento aos contribuintes devido à falta de energia elétrica naquela repartição.

Do cerceamento de defesa

· Que a autuação se amparou em fatos detectados nos processos administrativos de nº 10711.009456/2001-61 e de nº 10711.008608/2001-17, dos quais foram juntados apenas algumas cópias do primeiro, impedindo assim o conhecimento dos fatos que lhe estão sendo imputados, ferindo o que determina o art. 9º do PAF e o art. 5º, LV, da Carta Magna;

· Outrossim, que as diligências realizadas e provas obtidas naqueles processos administrativos não se prestam para amparar a presente autuação, posto que foram produzidas sem que delas tivesse tido qualquer conhecimento prévio ou oportunidade de se manifestar, contrariando o parágrafo único do art. 196 do CTN. Ou seja, as investigações devem seguir normas legais específicas, sob pena de não terem qualquer valor;

· A nulidade do feito é medida que se impõe vez que não se restaram assegurados o contraditório e a ampla defesa, tanto naqueles processos citados, quanto neste, cujas provas foram daqueles emprestadas e não foram aqui totalmente apresentadas.

Da prevenção

· Alega preventa a jurisdição da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro - RJ em face de procedimento anterior, em setembro de 2001, conforme se extrai do contido no § 3º do art. 9º do PAF, vez que tudo se principiou com a DI 01/0928042-8, registrada em 19/09/2001, selecionada pelo SISCOMEX para o canal amarelo de conferência aduaneira daquela unidade alfandegária;

· Que a conduta meramente protelatória da autoridade alfandegária em reter a mercadoria, por prazo indeterminado, foi que a levou a buscar a via judicial através de Mandado de Segurança para a liberação da mercadoria em questão. E que foi este instrumento que deu origem ao processo administrativo de nº 10711.009456/2001- 61 e que juntamente ao processo de nº 10711.008608/2001-17 (de valoração da mercadoria objeto da citada DI) amparam o presente

Auto de Infração;

· Que tal fato levou àquela autoridade, em represália, fazer naquele processo de nº 10711.009456/2001-61 uma indevida "revisão" de todas as importações realizadas pela impugnante perante aquele Porto do Rio de Janeiro. Que sequer tal procedimento foi solicitado à autoridade alfandegária competente, que é a da sede da impugnante;

· Portanto, tendo a Alfândega do Porto do Rio de Janeiro iniciado tais procedimentos, que, frise-se, ainda não foram concluídos, e nos quais, repita-se, não foram assegurados à contribuinte o contraditório e ampla defesa, a competência daquela autoridade foi prorrogada, estando preventa aquela jurisdição.

Do mérito

· Aduz ser praticamente impossível impugnar o mérito do presente Auto de Infração, vez que, em relação aos processos de nº 10711.009456/2001-61 e de nº 10711.008608/2001-17, não lhe foi assegurado qualquer direito de defesa;

· Conforme já exposto, a contribuinte não teve acesso às provas (????) neles produzidas, não lhe foi concedido o direito de resposta, e sequer foram concluídos aqueles processos, posto que, não lhe foi comunicada pela Alfândega do Porto do Rio de Janeiro qualquer decisão definitiva que tenha sido tomada acerca da valoração e mesmo da revisão aduaneira levadas a efeito por aquela autoridade alfandegária;

· Que o relatório em que se embasou a fiscalização, às fls. 34/37, não apresenta uma única prova, apesar de inquirir de falsas as faturas apresentadas pela contribuinte quando do início da "revisão" realizada por aquela administração aduaneira;

· Que não consta dos autos sequer a realização de perícia a fim de admitir a falsidade das faturas comerciais, não havendo assim prova material que comprove e sustente os argumentos daquela autoridade;

· A despeito da estrita legalidade da comprovação da irregularidade apontada, observa-se que o documento arrolado como probante daquela irregularidade, o modo como foi obtido, sua origem e forma, não atendem aos mínimos requisitos legais exigíveis a sua aceitação, sequer como indicio de prova;

· Que o AFRF signatário daquele relatório afirma ter efetuado consulta a Coana para confirmar a veracidade dos valores declarados e das faturas apresentadas pela impugnante; conseqüentemente, o Adido Tributário e Aduaneiro do Brasil nos Estados Unidos foi acionado e teria contactado os

exportadores, "comprovando" que as faturas apresentadas em 05 despachos de importação seriam falsas. Entretanto a Portaria/SRF 1825 de 03.09.98, que rege a formalização do Pedido de Informações ao Exterior, estabelece em seus artigos 6º e 8º, que a Utilização de Canais Diplomáticos Brasileiros, caso não haja Convenção em vigor (é o caso dos Estados Unidos, onde está sediado o exportador) e quando não for obrigatória a via judicial, os pedidos de informações se darão através da Assessoria de Assuntos Internacionais, para assinatura pelo Secretário da Receita Federal.

Observe-se que não consta dos autos o cumprimento desta determinação legal por aquela autoridade aduaneira; (grifo original)

· Não bastasse, não foi observado pela Alfândega do Porto do Rio de Janeiro, o rito processual instaurado pela IN 16/98 (então vigente), para se afastar o valor declarado pela contribuinte nas DI's em apreço;

· De fato, decidindo o Fisco pela impossibilidade da aplicação do método do valor de transação (MÉTODO PRIMEIRO), deveria notificar o importador sobre os motivos da recusa (art.32, § 1º da IN SRF 16/98)- o que não ocorreu - e o intimar a recolher a diferença de impostos, multas e cominações no prazo de oito dias (inciso I do artigo 32 da IN SRF 16/98) quando dispuser de elementos que permitam estabelecer uma base adequada de valoração ou a apresentar elementos para proceder à valoração com base em método substitutivo - o que também não ocorreu;

· A não observância do iter procedimental instaurado pela IN SRF 16/98, leva ao **CERCEAMENTO DA DEFESA**, eis que essas iniciativas do Fisco haveriam de ser adotadas **ANTES DA LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO**; (grifo original)

· Não se pode negar que a lide colocava-se no âmbito de aplicação da IN SRF 16/98. Os próprios termos do relatório de fls. dão conta da não aceitabilidade do preço declarado nas faturas comerciais que instruíram os processos de importação, para em seu lugar, impor um preço sabe-se lá como obtido, com base no qual, foi imposta à contribuinte a exigência objeto do presente auto de infração;

· Finalmente, impende, esclarecer que a palavra **subfaturamento**, empregado pelo legislador nos termos do artigo 526, III, do Decreto no 91.030/1985 tem conotação puramente cambial. A origem desse dispositivo é o artigo 60 da Lei 3.244/57, com a redação que lhe foi conferida pelo artigo 169 do Decreto-Lei 37/1966; (grifo original)

· Há, pois, subfaturamento quando alguém remete, pela via cambiária oficial, certo valor, e o complementa através do mercado negro de câmbio. Isso é matéria de prova, ou seja, para que o fisco possa inquirir de subfaturado um determinado preço declarado há de demonstrar a remessa indevida, o pagamento do "plus";

· E, não existe tal no presente processo, como também não existe nos processos administrativos instaurados pela Alfândega do Porto do Rio de Janeiro. Ora, como é cediço, cabe ao Fisco fazer a prova dos fatos que alega, não podendo a autuação basear-se em meros indícios ou presunções;

· Que somente se dá o licenciamento quando o preço atenda os critérios estabelecidos pelo órgão de controle;

· Que o Estado exerce um controle prévio, inclusive no que tange ao preço a ser praticado, de modo que a emissão do autorizativo governamental é, de fato e de direito, uma concordância estatal relativamente ao preço declarado

para fins cambiais;

· Não poderia a contribuinte pagar seu fornecedor além do preço autorizado pelo DECEX, atendida as seguintes razões: primeiramente por ser este o preço deferido pelo Estado; em segundo por este ser o preço avençado com o fornecedor; em terceiro porque foi este o preço efetivamente pago.

Do Pedido

EX POSITIS, a impugnante requer a invalidação dessa autuação como sendo a seu ver medida de direito e de justiça.

Eis o relatório. Passo ao voto.

A decisão de fls. 122 e seguintes, proferida pela DRJ de Fortaleza, foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/12/2000, 06/04/2001, 19/09/2001

APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL A POSTERIORI. PROTESTO GENÉRICO. INEFICÁCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses previstas em lei, ex vi do parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei nº 9.532/1997.

DO PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO. DO EXAME PERICIAL DAS PROVAS. DA DESNECESSIDADE.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, diante da robustez das provas, bem como das conclusões trazidas pela fiscalização, resta despicienda a realização de exame pericial, mormente por prescindir de saber estranho ao do seu habitual mister, com fulcro no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972 c/c o art. 436 do CPC (aplicado subsidiariamente).

PREVENÇÃO DE JURISDIÇÃO.

O que o parágrafo 3º do art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 vem a estabelecer é que com a formalização da exigência fiscal - que se dá por Auto de Infração e/ou Notificação de Lançamento-, previne-se a jurisdição, e, prorroga-se a competência da autoridade que primeiro dela conhecer, na hipótese de competência concorrente entre as unidades administrativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

FASE PRÉ-LITIGIOSA DA AÇÃO FISCAL. NATUREZA INQUISITÓRIA. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. DESCABIMENTO.

Não há falar em ofensa ao contraditório e à ampla defesa na fase inquisitória do lançamento, momento em que a autoridade fiscal procede a suas investigações, analisa declarações, examina documentos e livros, reúne provas hábeis a amparar um eventual libelo fiscal, ou seja, quando sequer existe processo.

A oportunidade de se defender inicia-se somente após a efetivação do lançamento e de sua ciência, ocasião em que é constituído o crédito tributário. Sendo assim, somente depois de apresentada a impugnação ao lançamento, fase em que se instaura o litígio administrativo, é que se pode

falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 27/12/2000, 06/04/2001, 19/09/2001

MERCADORIA ESTRANGEIRA. IMPORTAÇÃO. FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COM FINS DE SUBFATURAMENTO. ENTREGA A CONSUMO. MULTA.

Incorrem na multa prevista pelo art. 83, caput, inciso I, da Lei ° 4.502/1964 os que entregarem a consumo ou consumirem produtos de procedência estrangeira introduzidos clandestinamente no país ou importados irregular ou fraudulentamente.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente protocolou recurso voluntário reiterando os termos anteriormente apresentados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

O recurso ora analisado é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Desta forma, dele tomo conhecimento e passo a analisar as questões de mérito.

A questão a ser enfrentada cinge-se à falsificação de documentos de importação visado o subfaturamento de mercadoria. O trecho abaixo da decisão recorrida aponta a prova trazida pela fiscalização:

Para corroborar sua acusação, a fiscalização carregou aos autos provas incontestas da ocorrência de subfaturamento nos preços dos produtos importados (barcos e seus acessórios) pela autuada, quais sejam: Invoices (com valores subfaturados) e BLs apresentados pela autuada (às fls. 11/23); Memorando SRRF07RF/Diana nº 699/02, de 02/12/2002, da lavra de seu Chefe Substituto (à fl. 24); Memorando Coana/Cofin/Dipea nº 1501, de 18/11/2002, da lavra do Coordenador de Fiscalização e de Controles Aduaneiros Informatizados (à fl. 25); MEMO/ADIRF-WAS nº 190, de 18/10/2002, da lavra do Adido Tributário e Aduaneiro junto à Embaixada do Brasil em Washington-USA (à fl. 26); Carta da empresa fabricante britânica FAIRLINE BOATS PLC, de 09/10/2002, da lavra de seu Chairman and Managing Director (à fl. 27); Invoices ditas originais entregues pela matriz britânica ao Adido (às fls. 28/32); Carta: Letter nº 239/02, de 13/08/2002, da lavra do Adido Tributário e Aduaneiro (à fl. 33); Relatório da Declaração de Importação 01/0928042-8, da lavra do Chefe

da SEDAD da Alfândega do Porto do Rio de Janeiro – RJ (às fls. 34/37);
telas das DI's n.ºs: 00/1254873-6 com registro em 27/12/2000, 00/1254951-
1 com registro em 27/12/2000, 00/1255001-3 com registro em 27/12/2000,
01/0343984-0 com registro em 06/04/2001, 01/0928042-8 com registro em
19/09/2001 (às fls. 39/58).

Esta matéria já foi objeto de análise por esta Turma nos acórdãos 3202-
000.586 (relatoria da ilustre Presidente) e 3202-000.721 (de minha relatoria), ficando decidido
que as mercadorias importadas com falsificação de documentos necessários ao desembaraço
aduaneiro sujeitam-se à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não
forem localizadas.

O acórdão 3202-000.586 foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/03/2004 a 29/07/2004

*IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTOS
NECESSÁRIOS AO DESEMBARAÇO ADUANEIRO. INAPLICABILIDADE
DA MULTA PREVISTA NA LEI N.º 4.502/64, ART. 83, INCISO I.
APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DECRETO-LEI
N.º 37/66, ART. 105, INCISO VI.*

*As mercadorias importadas com falsificação de documentos necessários ao
desembaraço aduaneiro (fatura comercial) sujeitam-se à aplicação da pena
de perdimento, convertida em multa quando não forem localizadas, conforme
previsto no inciso IV e §§1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76 c/c o
inciso VI do art. 105 do Decreto-lei n.º 37/66, por encontrar tipicidade neste
dispositivo legal, não sendo aplicável ao caso a multa prevista no art. 83,
inciso I, da Lei n.º 4.502/64.*

Destaco o seguinte trecho do acórdão 3202-000.586 que muito bem tratou da
questão aplicação do Princípio da Tipicidade às multas em questão:

*Para a aplicação de multas há de se observar, sempre, o Princípio da
Tipicidade, pelo qual o fato concreto, tido como ocorrido, há de
corresponder perfeitamente ao tipo hipoteticamente escolhido pelo
legislador no texto que define a infração; há de se ter, assim, a adequação
perfeita entre o fato da vida e a norma jurídica, de modo que o fato ocorrido
se amolde perfeitamente ao tipo contido no núcleo da norma penalizante,
cabendo ao aplicador da lei a tarefa de verificar essa correspondência.*

*Dito isso, passa-se à análise dos dispositivos legais em questão em relação
aos fatos verificados pela autoridade autuante.*

*A multa aplicada pela Fiscalização é a do inciso I do art. 83 da Lei n.º
4.502/64, que assim dispõe:*

*Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao
que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:*

*I Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência
estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou
fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou
nele permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal,
conforme o caso;*

Vê-se assim que, no caso em questão, pretendeu a Fiscalização a aplicação de multa equivalente ao valor comercial da mercadoria, em razão de ter sido entregue a consumo produto de procedência estrangeira importado irregular ou fraudulentamente, o que se mostra muito abrangente em relação ao caso concreto, em que se tem a falsificação/adulteração de faturas comerciais.

Por outro lado, verifica-se que o art. 105 do Decreto-lei nº 37/66 traz, em seu inciso VI, hipótese que se adequa perfeitamente aos fatos narrados na autuação. Veja-se:

Art.105 Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

.....
VI estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarço tiver sido falsificado ou adulterado;

.....
Por aplicação do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455/1976, tem-se que a infração acima descrita é considerada como Dano ao Erário, cuja penalização é a pena de perdimento (§1º), a qual deve ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, nos casos em que esta não seja localizada (§3º). Veja-se a redação do art 23 vigente à época da ocorrência dos fatos:

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

.....
IV enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas " a " e " b " do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

.....
§ 1o O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

.....
§ 3o A pena prevista no § 1o converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

Assim, diante do arcabouço legal que trata a matéria, acima visto, fica cristalina a tipificação da situação fática importação de mercadorias com falsificação de documentos (fatura comercial) necessários ao seu desembarço como dano ao Erário e a procedência da aplicação de pena de perdimento e de sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, em razão de sua não localização.

O Acórdão 3202-000.721, por sua vez, foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 27/03/2003 a 06/08/2007

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL VENDEDOR. DANO AO ERÁRIO. INAPLICABILIDADE DA MULTA PREVISTA NO ART. 83, I, E 87, II, DA LEI Nº 4.502/1964. APLICABILIDADE DA PENA PREVISTA NO ART. 23, V, §§ 1º E 3º, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976.

A infração de ocultação do real vendedor configura dano ao erário, sujeitando o infrator à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não forem localizadas as mercadorias, como determina o artigo 23, V, §§1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976. Descabida a aplicação da multa prevista no artigo 83 da Lei nº 4.502/1964.

É de se destacar também a decisão proferida através do acórdão 3401-002.685, de relatoria do Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira:

MULTA. ENTREGA A CONSUMO DE BEM ESTRANGEIRO SEM PROVA DE SUA REGULAR IMPORTAÇÃO. É incabível a aplicação da multa prevista no inciso I do artigo 83 da Lei n. 4.502, de 1966, por entrega a consumo de mercadoria estrangeira quando o que macula a regularidade da sua importação é definido legalmente de forma mais específica como Dano ao Erário.

Corroborando, o artigo 704 do Regulamento Aduaneiro estabelece expressamente que a multa prevista no artigo, 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964 não é aplicável se houver tipificação mais específica, *verbis*:

Art. 704. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria os que entregarem a consumo, ou consumirem mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestinamente no País ou importada irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação, ou desacompanhada de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I; e Decreto-Lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, art. 1º, alteração 2ª).
Parágrafo único. A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.

O lançamento em questão, portanto, é nulo por vício de motivação, ou seja, vício material, contrariando as disposições contidas no artigo 142 do CTN. Isto porque existe um descompasso entre a indicação da penalidade (dispositivo legal) ao qual se subsume o evento relatado no auto de infração. Trata-se, a ver, de nulidade absoluta ou, nas palavras do ilustre Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri, estamos diante de um ato absolutamente inválido por estar contaminado por vício em elementos estruturais ou elementos intrínsecos, assim definidos:

... os elementos intrínsecos são os requisitos substanciais inseridos pelo ato administrativo de lançamento que lhe dão conteúdo, correspondentes aos cinco critérios integrantes da regra-matriz de incidência tributária, indicados na norma individual e concreta introduzida – elemento material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo. (Lançamento tributário: vício e

seus efeitos. Dissertação (Mestrado em Direito) – PUC/São Paulo, 2014, p. 170)

Nesse sentido é de se destacar, respectivamente, os acórdãos deste Conselho 2403-002.240, 2403-00.483 e 3301-00.002, senão vejamos:

“LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. O erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, material, uma nulidade absoluta.”

“A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso.”

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL LANÇAMENTO FISCAL COM ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, VÍCIO MATERIAL.

EMENTA Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas.

Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.”

Lembro, ainda, as Súmulas 346 e 473 do Excelso Pretório que estabeleceram um comando para a Administração a respeito da nulidade dos atos administrativos, senão vejamos:

“Súmula 346: A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos”. (grifamos)

“Súmula 473: A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”. (grifamos)

Corroborando, o artigo 53 da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, não deixa qualquer dúvida a respeito do tema quando determina que *“A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade.”* (grifamos).

Por fim, transcrevo também trecho do acórdão 3202-000.443 de minha relatoria também aplicável ao caso concreto que tratou da questão vício material em razão do erro na identificação do sujeito passivo:

Analisando os conceitos de "vício formal" e "vício material" trazidos pelo magistrado federal Leandro Paulsen, tem-se que vício formal é aquele atinente "ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário". Em contraposição, "vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei" ("Direito Tributário — Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência". 9ª ed., p. 1,112).

Diante deste cenário não se pode afirmar que o vício identificado nos presentes autos tenha caráter de vício meramente formal. O erro na identificação do sujeito passivo não diz respeito à mera inobservância de procedimento e/ou documento que formalizou o crédito tributário, mas sim, à própria relação jurídica tributária.

Vale lembrar o que já decidiu este Conselho sobre o erro na identificação do sujeito passivo:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – VICIO FORMAL – LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – INEXISTÊNCIA

Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto, no art. 173, II, do CTN."

(1º CC - 8ª Câmara Recurso n 143.020 Relator: Nelson Lósso Filho Sessão de 23/02/2005).

A questão atinente à correta identificação do sujeito passivo da relação jurídica tributária diz respeito à legitimidade passiva desta relação, o que afasta, assim, a alegação de mera mácula de cunho formal, eis que concernente à própria observância do art. 142 do CTN:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

O dispositivo acima transcrito cuida da própria conceituação do lançamento tributário, que deve ser decorrente da valoração jurídica do fato tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo. A não observância do

Processo nº 10283.002468/2005-86
Acórdão n.º **3202-001.338**

S3-C2T2
Fl. 200

lançamento tributário, nos termos do art. 142 do CTN, traduz erro de natureza substancial e enseja a nulidade do auto de infração.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto

Gilberto de Castro Moreira Junior