



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10283.002592/2004-61
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.468 – 3ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO PIS/COFINS
Recorrente LBH BRASIL AGENCIAMENTO MARITIMO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTOS NECESSÁRIOS AO DESEMBARÇO ADUANEIRO. ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA. MULTA. POSSIBILIDADE.

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente art. 83, inc. I, da Lei nº 4502/64. Para fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 10.637/2002 não é possível a aplicação da multa prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1455/76 c/c art. 105, inc. VI do Decreto-Lei nº 37/66.

PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO.

O Mandado de Procedimento Fiscal assinado pelo gestor da Unidade preparadora, trata-se de um instrumento de controle da administração. No presente caso, o gestor apenas assinou o MPF, não participou do julgamento do lançamento, o auto de infração contém a correta descrição dos fatos e o devido enquadramento legal das infrações cometidas, estão revestidos da suficiente motivação para a sua eficácia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, interposto pelo sujeito passivo ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 3202-000.675, de 19/03/2013, que possui a seguinte ementa, transcrita a seguir, nas partes que interessa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. JULGADOR ASSINOU O MPF COMO INSPETOR DA ALFÂNDEGA. INEXISTÊNCIA

Não há que se falar em nulidade do julgamento de primeira instância quando a autoridade julgadora apenas assinou o MPF autorizando a fiscalização da empresa, sem ter participado da autuação nem dos atos praticados pela fiscalização tendentes à verificação da regularidade fiscal procedida pelo sujeito passivo

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO DE PARECER JURÍDICO JUNTADO APÓS APRESENTADA A IMPUGNAÇÃO.

No processo administrativo fiscal, a apreciação de qualquer documento juntado após apresentada a impugnação só é autorizada quando preenchida pelo menos uma das condições impostas no §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau

de recurso de matéria não suscitada na instância a quo ou de alegações genéricas que não apontem expressamente a matéria contestada. (...)

FRAUDE NA IMPORTAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. Constatado que a importação foi instruída com documentação falsa, no caso, fatura comercial, é de se considerar que houve importação irregular e fraudulenta, cabendo, por conseguinte, a aplicação da multa regulamentar prevista para esta infração, correspondente ao valor comercial da mercadoria importada, capitulada no inciso I do art. 83 da Lei nº. 4.502/64.

Preliminares de nulidade rejeitadas. No mérito, recurso voluntário conhecido em parte; na parte conhecida, recurso parcialmente provido.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário; na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário. (...)

A Fazenda Nacional, por seu Procurador, manifestou-se pela não interposição de recurso especial de divergência (fl. 1.568).

A Contribuinte foi cientificada do Acórdão do Recurso Voluntário em 04/06/2015 (fl. 1.793), e não apresentou qualquer manifestação.

O Sujeito Passivo Solidário foi cientificado do Acórdão do Recurso Voluntário em 07/05/2015 (fl. 1.780) do qual interpôs recurso especial de divergência, em 21/05/2015 (fl.1.798).

A divergência foi suscitada pelo sujeito passivo quanto às seguintes matérias: 1 - Aplicação da penalidade prevista no art. 83, inciso I da Lei nº 4.502/64, que entende incorreta em razão da existência do registro de declaração de importação; 2 - Direito à suscitar novos argumentos e jurisprudência em relação à matéria prequestionada; 3 - Nulidade da decisão da DRJ em razão de impedimento de autoridade julgadora em razão de sua participação no julgamento e da expedição do Mandado de Procedimento Fiscal e por falta de apreciação de parecer jurídico.

Para comprovar o dissenso quanto à primeira matéria, foram colacionados como paradigmas no recurso, os Acórdãos nºs 302-38.072 (fls. 1.852/1.883) e 3401-002.685 (fls. 1.884/1.890), com cópias de inteiro teor extraída do sítio do CARF, quanto à segunda matéria, foi colacionado como paradigma no recurso, o Acórdão nº 1402-001.214 (fls. 1.891/1.931), referente à terceira matéria, foram colacionados como paradigmas no recurso, dentre outros, os Acórdãos nºs 3101-00.361 (fls. 1.932/1.941) e 302- 39.260 (fls. 1.942/1.977).

Em seguida, o Presidente da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao recurso, em relação as seguintes matérias: (i) aplicação da penalidade prevista no art. 83, inciso I da Lei nº 4.502/64 (art. 463, I RIP/98) e (ii) nulidade da decisão da DRJ em razão de impedimento da autoridade julgadora, nos termos do despacho de admissibilidade, às fls. 2029/2035.

Houve reexame de admissibilidade, o Presidente do CARF decidiu em manter na íntegra o despacho do presidente da seção, que deu seguimento parcial ao recurso interposto.

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

No essencial é o Relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

Com efeito, quanto a validade da aplicação de multa correspondente ao valor comercial da mercadoria colocada a consumo, art. 83, I da lei 4502/64, adoto como fundamento em minhas razões de decidir o voto condutor do acórdão nº 9303004.236, de 13 de setembro de 2016, de relatoria do Ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, versando sobre a mesma matéria, que passa a fazer parte integrante deste voto. Vejamos:

"Aplicação da multa de ofício

Como bem relatado, trata-se de auto de infração lavrado para se exigir a multa perpetrada às importações realizadas durante o ano de 2000, em decorrência da acusação de que o sujeito passivo entregou a consumo ou consumiu produtos de procedência estrangeira importados de forma fraudulenta, por violação ao art. 83, inciso I, da Lei 4.502/64, e ao art. 1º, do Decreto-Lei 400/68, regulamentado pelo art. 463, inciso I, do Decreto 2.637/98.

O voto da relatora entendeu por dar provimento ao recurso especial, fundamentando seu entendimento com base no voto Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza proferido no acórdão nº 3202001.340, o qual transcreve em seu voto.

Por sua vez, o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza utilizou o voto da ilustre Conselheira Irene Souza da Trindade Torres no Acórdão nº 3202000.586.

Ocorre que nesse citado Acórdão, da Conselheira Irene, o fato gerador da infração deu-se em 2004 e no presente processo estamos falando de fato gerador ocorrido em 2000.

Tal informação faz uma grande diferença e, inequivocamente, as conclusões constantes do voto da Conselheira Irene não são aplicáveis às infrações

apuradas no ano-calendário de 2000. Tanto é verdade, que o próprio Conselheiro Charles, reconhecendo o equívoco, votou agora contra o seu próprio entendimento exarado no citado acórdão.

A Conselheira Irene, no Acórdão nº 3202000.586, concluiu que na data do fato gerador, 2004, apesar de ainda estar vigente o art. 83, inc. I, da Lei nº 4.502/64, existia uma penalidade mais específica prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1455/76 com sua redação dada pela Lei nº 10.637/2002. Abaixo transcrições do referido voto em que fica claro esse entendimento:

Assim, diante do arcabouço legal que trata a matéria, acima disto, fica cristalina a tipificação da situação fática importação de mercadorias com falsificação de documentos (fatura comercial) necessários ao seu desembaraço 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.

*Deste modo, irretocável o entendimento esposado pela DRJ quando afirma: Veja-se que, nos casos configuradores de dano ao Erário, o suporte fático sobre o qual incide a multa prevista no citado § 3º do art. 23 do DL n.º 1.455, de 1976, é precisamente o mesmo que foi aventado pela autoridade autuante para a aplicação da multa prevista no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502, de 1964, qual seja, a entrega para consumo (implicando a não localização) do produto estrangeiro importado fraudulentamente. **Todavia, além de a penalidade prevista nos termos do § 3º do art. 23 do DL n.º 1.455, de 1976, ter sido instituída por norma legal mais recente, fato é que decorre de situações de fraude ou irregularidades cuja definição é mais específica, ao passo que a disposição contida no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502, de 1964, refere-se de forma genérica à hipótese de importação irregular ou fraudulenta do produto estrangeiro.***

(destaquei)

Adequando-se, portanto, os fatos à norma, tem-se que as infrações apuradas pela Fiscalização guardam identidade com a hipótese de dano ao Erário previsto no art. 23, IV, do Decreto-Lei nº 1.455/76 c/c o art. 105, VI, do Decreto-lei nº 37/66.

No caso, tem-se aplicável a pena de perdimento da mercadoria, convertida em multa, conforme previsto nestes mesmos diplomas legais, não sendo aplicável a penalidade prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, por constituir-se o dano ao Erário na tipificação adequada para o caso em questão.

(...)

Porém, no presente processo estamos lidando com fato gerador da infração de 2000, quando não havia uma penalidade mais específica para as situações em causa.

A única infração prevista era a do art. 83, inc. I da Lei nº 4.502/64, a qual se amolda perfeitamente aos

fatos relatados. Veja a sua redação:

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 ;

Agora, transcreve-se a acusação fiscal retirada do auto de infração, fl. 8386, a qual demonstra a prática da infração cuja tipicidade, no meu entendimento, se encaixa no art. 83, I, da Lei nº 4.502/64:

As autuadas, TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda (denominada a seguir como "TCE") e SDW Serviços Empresarias Ltda (referida aqui como "SDW") consumiram e entregaram a consumo produtos de procedência estrangeira importados fraudulentamente.

Diversas infrações cambiais e fiscais, além de crimes, foram cometidas pelas empresas auditadas, razão da lavratura deste Auto de Infração com fundamento, principalmente, no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, no art. 1º, alteração 2ª, do Decreto-Lei nº 400/68 regulamentado pelo art. 463, inciso I, do Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98), in verbis:

(...)

Por isso, ficam os autuados sujeitos ao pagamento de multa regulamentar de R\$ 94.734.141,08 (noventa e quatro milhões, setecentos e trinta e quatro mil, cento e quarenta e um reais e oito centavos), equivalentes ao valor da mercadoria constante do demonstrativo anexo, às fls. 628/640.

Neste caso, a fraude consistiu, principalmente, na falsificação/adulteração de invoices e na constituição fraudulenta das autuadas. As infrações constatadas e provadas nesta peça são referentes às operações internacionais de comércio exterior ocorridas em 2000.

(...)

Além do mais todas as jurisprudências colacionadas no voto da relatora referem-se a fatos geradores ocorridos após a vigência da Lei nº 10.637/2002. Nesse sentido, apenas para ilustrar, colaciono abaixo duas ementas em que houve a manutenção da multa prevista no art. 83, inc. I da Lei nº 4502/64

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente.

Recurso Especial do Procurador Provido. (Acórdão CSRF n.º 9303003818, de 27/04/2016, relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Processo n.º 13971.000404/200408).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Ano-calendário: 2004, 2005

MULTA Lei 4.502/1964, artigo 83, inciso I. Deve ser mantida a multa correspondente ao valor comercial da mercadoria quem entrega a consumo mercadorias (1) importadas irregularmente, por ausência de prova da regular importação, e (2) que tenham entrado no estabelecimento desacompanhadas de nota fiscal, caracterizada a infração pelo emprego de notas falsas. Recurso Improvido. (Acórdão n.º 3301002119, de 26/11/2013, relatoria do Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Processo n.º 10830.720952/200890).

Por fim, não tem razão a relatora ao defender a retroatividade da Lei 10.637/2002 com base no § 1º do art. 144 do CTN. Veja o que dispõe referido dispositivo:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada

*§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos **critérios de apuração ou processos de fiscalização**, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (Destaquei)*

Óbvio que o dispositivo legal está referindo-se a retroatividade da Lei quando determina novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ou seja, está tratando de direito processual e não de direito material. As infrações tributárias e suas correspondentes penalidades é assunto correspondente a direito material não se aplicando a retroatividade pretendida.

Abaixo o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a respeito do alcance do § 1º do art. 144 do CTN:

*TRIBUTÁRIO - NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL -
APLICAÇÃO INTERTEMPORAL - UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES
OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A
CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS -
RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO*

ART. 144, § 1º DO CTN. 1. O artigo 144, § 1º, do CTN prevê que as normas tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao contrário daquelas de natureza material que somente alcançariam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência. 2. Não existe direito adquirido de impedir a fiscalização de negócios que ensejam fatos geradores de tributos, máxime porque, enquanto não existe o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

Agravo regimental improvido.

(STJ AgRg no REsp: 1011596 SP 2007/02877312, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 17/04/2008, T2 SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 05/05/2008) (Destaquei)

Por fim, deixo de enfrentar a ocorrência ou não da fraude na emissão das invoices, pois essa matéria, por equívoco da relatora, não foi levada à discussão e ao debate da turma julgadora. Como foram julgados dois processos da mesma pessoa jurídica na mesma sessão de julgamento, esqueceu-se de destacar as matérias diferenciadas entre eles e o debate restringiu-se à possibilidade ou não da aplicação da multa, que é o objeto desse voto vencedor".

Quanto a nulidade por ter a autoridade julgadora participado do lançamento. Não é verdade. Ela somente assinou o Mandado de Procedimento Fiscal, como gestor da Unidade, ademais o procedimento realizado trata-se de um instrumento de controle da administração, mas de fato não participou do lançamento.

As nulidades no processo administrativo fiscal são aquelas constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Os requisitos para lavratura do auto de infração, por sua vez, se encontram no art 10 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Os itens III - descrição do fato e IV - disposição legal infringida e a penalidade aplicável, colacionados acima, formam a motivação do lançamento a partir da qual surge a obrigação tributária em concreto, possibilitando identificar os sujeitos e quantificar o crédito tributário.

Na lição de Paulo de Barros Carvalho¹:

"Motivo ou pressuposto é a realização do "evento", do qual tem notícia o agente da Administração. Não é ainda o "fato jurídico tributário" que vai surgir na forma de um enunciado lingüístico, integrado no conteúdo do ato. É aquele acontecimento do inundo que feriu a sensibilidade de um sujeito de direito e está a espera da linguagem própria que lhe dê foros de objetividade."

Há que se diferenciar ainda o motivo do ato administrativo da motivação, que integra a "formalização" do ato. Nos dizeres de Fabiana Del Padre Tomé², motivo é requisito extrínseco ou pressuposto do ato administrativo, ao passo que a motivação é requisito intrínseco ou elemento do referido ato:

*"Enquanto o motivo é pressuposto fático do ato, representado pela "ocorrência da vida real que _satisfaz a todos os critérios identificadores tipificados na hipótese tributária", a **motivação** compõe o próprio ato administrativo, consistindo na descrição do motivo do ato, situada no antecedente da norma individual e concreta. Tratando-se de ato de lançamento, o motivo é o evento tributário, ao passo que a motivação constitui o fato jurídico correspondente. O mesmo se verifica no ato de aplicação de penalidade: o motivo é o evento ilícito, sendo o fato da ilicitude introduzido no universo jurídico pela motivação."*

Sendo assim, entendo que não se configura nos autos as hipóteses que possam conduzir o auto de infração a sua nulidade, principalmente, quando o procedimento fiscal foi realizado com observância aos ditames dos arts. 142 e 149 do Código Tributário Nacional- CTN e dos arts. 9 e 10 do PAF.

Dispositivo

Ex positis, nego provimento ao Recurso da Contribuinte.

É como voto.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário linguagem e método 2 ed. São Paulo, Noeses, 2008, p. 432.

² TOMÉ, Fabiana Del Padre. Prova no direito tributário 2 ed São Paulo: Noeses, 2008, p. 289-293

Processo nº 10283.002592/2004-61
Acórdão n.º **9303-007.468**

CSRF-T3
Fl. 2.094

(Assinado digitalmente)

Demes Brito