



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.002649/2004-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.565 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARTRADE AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 04/02/1999 a 13/08/1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF caracteriza-se quando, em situações semelhantes, são adotadas soluções divergentes por colegiados diferentes, em face do mesmo arcabouço normativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Rosaldo Trevisan

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Vanessa Marini Cecconello, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.565 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10283.002649/2004-21

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº 3401-007.193**, de 17 de dezembro de 2019, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 04/02/1999 a 13/08/1999

MULTA REGULAMENTAR SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.

CONFLITO APARENTE DE NORMAS.

Por ser a sanção descrita no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1455/76 branda em comparação a do artigo 83 inciso I da Lei nº 4.502/64, aquela (Decreto-Lei nº 1455/76) deveria ter sido aplicado em detrimento desta (Lei nº 4.502/64), ex vi artigo 106 inciso II alínea 'c' do CTN.

Assim decidiu o colegiado:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencido o relator, que votava pelo provimento do recurso, acompanhado pelos conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Marcos Roberto da Silva. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Mara Cristina Sifuentes. Entretanto, dentro do prazo regimental, a Conselheira declinou da intenção de apresentá-la, que deve ser considerada como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

Intimada a Fazenda Nacional suscita divergência quanto à: “Retroatividade da sanção prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.”

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido conforme despacho de fls. 1738 a 1741.

O Contribuinte foi intimado e não apresentou contrarrazões.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, devendo ser verificado se atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

A divergência suscitada diz respeito à: “Retroatividade da sanção prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.” Foi apresentado o Acórdão paradigma nº **3302-004.131**, que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTOS NECESSÁRIOS AO DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

IRRETROATIVIDADE DE NORMA SANCIONATÓRIA.

Os fatos apurados pela fiscalização que resultaram na lavratura do auto de infração ocorreram em período que antecedeu a inserção do § 3º do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455/76. O ordenamento jurídico e tributário pátrio vedam a aplicação retroativa de norma sancionatória. Portanto, não há se falar em ocorrência de vício material.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

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

IMPORTAÇÃO FRAUDULENTA. FALSIFICAÇÃO DE FATURA COMERCIAL.

Comprovada a falsidade das faturas comerciais e dos conhecimentos de carga que instruíram as Declarações de Importação, fica caracterizada a importação fraudulenta, sujeitando o importador à multa prevista na legislação.

Excertos do voto:

Em tese, poder-se-ia alegar que a penalidade apropriada para o caso é outra, já que caracterizado o dano ao Erário - e, como tal, aplicável a pena de perdimento, nos termos do inciso VI do art. 105 do Decreto -lei n. 37/66 - , e, por esse motivo, deveria ter sido lançada a multa de conversão prevista nos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455/76. No entanto, é importante destacar que o parágrafo 1º foi incluído no art. 23 do Decreto-lei n. 1.455/1976 com a edição da Lei n. 10.637, de 30.12.2002. Já a redação do parágrafo 3º11 passou a existir na mencionada norma com a publicação da Medida Provisória n. 497, de 2010, posteriormente convertida na Lei n. 12.350, de 20.12.2010.

*Tendo em vista que os fatos apurados pela autoridade fiscal que culminaram com a lavratura do auto de infração ocorreram no ano de 2001 (fl. 6 dos autos eletrônicos) antes, portanto, da vigência da Lei 10.637/2002, que incluiu o § 3º ao art. 23 do Decreto-lei 1455/1976. Assim, **não existia a penalidade mais específica a ser imposta pelos fatos praticados no ano de 2001, sendo certo que não se pode aplicar retroativamente as normas de direito material sobre infrações e penalidades.** Por esse motivo, entendo que **não se aplica** para a solução do recurso voluntário sob julgamento as razões apontadas no Acórdão n. 3202- 000.586, de 25/10/2012, sob a relatoria da Conselheira Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira. (destaques não originais).*

Já o acórdão recorrido teve a seguinte fundamentação:

2.1.No caso em liça foi adotado como premissa que o artigo 106 alínea ‘c’ inciso II do CTN faz referência à penalidade em abstrato. Partindo do antedito pressuposto temos que valor aduaneiro e valor comercial são conceitos jurídicos (abstratos, portanto) distintos entre si e também entre ambos e valor de venda, isto é, do “atribuído na nota fiscal [que] é de livre estipulação do proprietário da mercadoria”.

2.2.Não há definição legal expressa de valor comercial. Contudo, o artigo 83 inciso I da Lei nº 4.502/64 coloca lado a lado valor comercial e valor atribuído na

nota fiscal, o que, de plano, afasta qualquer possibilidade de identidade entre os conceitos. Nas outras três vezes em que a sobredita matrícula trata do tema (e mais 15, se considerarmos o Regulamento do IPI), valor comercial é equiparado a valor de comércio, valor de venda médio de uma determinada mercadoria no mercado nacional. Assim é, por exemplo, na isenção concedida para as “amostras grátis”, sem valor comercial ou ainda ao penalizar o comerciante de cigarros sem a devida identificação com multa igual ao valor comercial da mercadoria.

(...)

2.5. Desta forma, e (novamente) adotado como premissa que o artigo 106 inciso II alínea ‘c’ do CTN faz referência à penalidade em abstrato, por ser a sanção descrita no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1455/76 **branda** em comparação a do artigo 83 inciso I da Lei nº 4.502/64, aquela (Decreto-Lei nº 1455/76) deveria ter sido aplicado em detrimento desta (Lei nº 4.502/64); como não foi de rigor a exoneração da infração, como descrito pela instância de piso.

Ou seja, foi aplicado o Ar.106 do CTN, por considerar a penalidade do Decreto-Lei nº 1455/76 mais **branda** em comparação a do artigo 83 inciso I da Lei nº 4.502/64. pois, o acórdão recorrido considerou que o valor aduaneiro (VA) é o valor geralmente praticado no mercado interno (valor comercial – VC) menos, menos custo (C), Lucro de revenda (LR) e tributos aduaneiros (TA). Portanto, em abstrato, valor aduaneiro é menor que valor comercial. e considerando esses fatos a aplicação da penalidade seria mais branda se aplicando o Decreto-Lei.

Verifica-se pelo voto vencido que esse foi o pressuposto da discussão, senão vejamos:

Observe-se que, nesse momento, passou a existir uma aparente antinomia, pois o art. 83, I, da Lei nº 4.502/64 previa uma multa “igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe fosse atribuído na nota fiscal”, para uma conduta típica também prevista em outra norma, o art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1455/76, a qual, porém, previa outra multa, esta “equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria”.

Ora, a multa “igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe fosse atribuído na nota fiscal” possui, muito provavelmente, valor diverso da multa “equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria”, já que estabelecidas sobre

bases de cálculo distintas (o valor aduaneiro de uma mercadoria importada não é igual ao seu valor comercial, salvo situações de pura coincidência).

(...)

(....)Ao mesmo tempo, não é possível afirmar que lhes cominou penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

No presente caso, não é possível prever, em abstrato, qual norma punitiva será menor, ou menos severa: aquela “igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe fosse atribuído na nota fiscal”, ou aquela “equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria”. Isso porque o valor comercial da mercadoria ou o atribuído na nota fiscal é de livre estipulação do proprietário da mercadoria, que pode estabelecer um valor maior ou menor que o valor aduaneiro, como em uma promoção, por exemplo. Assim, por ser um valor não previamente determinado, mas de livre estipulação pelo proprietário da mercadoria, não é possível afirmar, em tese, qual o menor valor, o que teria que ser analisado para cada caso concreto, casuisticamente.

No acórdão paradigma não foi analisado a questão se a norma é mais branda do que outra, não foi analisado a aplicação do AVA, e por fim, sequer foi discutido sobre o que seria o valor aduaneiro e valor comercial.

Por outro, o voto vencedor do acórdão recorrido, sequer falou da retroatividade da sanção prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, não há no voto nenhum argumento de aplicação do inciso VI do art. 105 do Decreto -lei n. 37/66, que levaria a consequentemente a aplicação do §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455/76.

Assim, entendo que no presente caso o paradigma tinha que trazer uma decisão que mesmo considerando a norma mais branda, não seria aplicável ao presente caso, pelo fato que a época dos fatos não estava em vigência a redação dada pela Lei n. 10.637/2002.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Declaração de Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan,

A presente declaração de voto busca aclarar as razões de minha mudança de posicionamento em relação ao voto preliminarmente externado na sessão de 22/09/2022, em que eu inicialmente divergia da relatora no que se refere ao conhecimento do recurso.

Durante os debates da sessão de 18/11/2022, acolhi o posicionamento majoritário do colegiado de que efetivamente não cabia o conhecimento do recurso nesse caso em específico, tornando o posicionamento unânime.

Ao todo, eram três os processos de interesse desse sujeito passivo, julgados na mesma data, e com resultados externados nos Acórdãos 9303-013-565, 566 e 567.

No presente caso, a Fazenda Nacional invoca como paradigma da divergência em relação ao decidido no Acórdão recorrido (3401-007.193) o Acórdão 3302-004.131, relativo ao mesmo sujeito passivo.

No paradigma, concluiu-se unanimemente, ao analisar fatos de período que antecede a alteração do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/1976 (naquele caso, 01/01/2001 a 30/01/2001) promovida pela Medida Provisória 66/2002, que descaberia a solicitação do sujeito passivo de aplicação da multa tida como mais específica, e sequer existente ao tempo dos fatos. E convém adicionar que tal resultado restou mantido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, no já citado Acórdão 9303-013.566, também de novembro de 2022.

No acórdão recorrido, a situação aparentemente seria antagônica, pois ao tratar de período igualmente anterior à Medida Provisória 66/2002 (04/02/1999 a 13/08/1999), o colegiado teria entendido, por maioria de votos, vencidos três conselheiros, pela possibilidade de “retroatividade benigna”.

Mas uma leitura mais atenta do Acórdão 3401-007.193 revela que o entendimento ali externado não foi pela retroatividade benigna da multa posterior, considerada mais específica, mas pelo afastamento de ambas as multas, sob o argumento de que “...por ser a sanção descrita no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1455/76 branda em comparação a do artigo 83 inciso I da Lei nº 4.502/64, aquela (Decreto-Lei nº 1455/76) deveria ter sido aplicado em detrimento desta (Lei nº 4.502/64), ex vi artigo 106 inciso II alínea ‘c’ do CTN”.

Assim, em que pese a invocação duplamente indevida do Código Tributário Nacional (CTN) no acórdão recorrido (porque não se está a tratar de matéria tributária e porque

não se aplicou, de fato, “retroatividade benigna”, mas sim afastamento de ambas as multas), não há propriamente uma divergência de entendimento jurídico sobre o instituto da “retroatividade benigna” (aplicação de multa posterior em função de entendimento de que a anterior teria sido derogada).

Em ambos os acórdãos (recorrido e paradigma), a nova multa, que seria mais “benigna” (ou, segundo ambos os acórdãos, “mais específica”), acabou não sendo aplicada.

O debate sobre ser ou não a penalidade aduaneira posterior menos gravosa pareceu ser protagonista no acórdão recorrido. Segundo os cálculos do relator do acórdão recorrido, o lançamento seria de R\$ 1.859.935,48, se adotado o valor aduaneiro (base da multa posterior, para condutas distintas e consideradas mais específicas), mas como se adotou o valor comercial (base da multa aplicada na autuação), acrescendo o II, o IPI e o ICMS, o valor lançado chegaria aos R\$ 2.517.605,70. Mas, na conclusão do voto do relator, não foi aplicada a retroatividade benigna, mantendo-se a multa no patamar de R\$ 1.859.935,48. O que ocorreu foi o simples afastamento de ambas as multas, levando o lançamento ao patamar de R\$ 0,00, no que seria uma espécie de “retroatividade ultra benigna”, na qual se afasta a penalidade mais gravosa e também a posterior menos gravosa que se entendeu que deveria ter sido lançada.

Em outras palavras, o recorrido não está a tratar de “retroatividade benigna”, mas de simples afastamento de penalidade que entendeu incorretamente aplicada.

No mérito, a questão seria pouco complexa, pelo que percebe no que foi decidido em definitivo nos demais processos do mesmo interessado, inclusive nesta sessão de novembro de 2022.

Ocorre que, no caso concreto, a dissimilitude fática e jurídica, aliadas à eleição de paradigma inadequado pela Fazenda Nacional, impossibilitaram o reexame do acórdão recorrido.

Aí reside uma segunda e derradeira razão de apresentar esta declaração de voto.: a de esclarecer que o resultado do julgamento pelo não conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não confirma, de maneira alguma, o raciocínio externado no acórdão recorrido. Trata-se apenas de não reexaminá-lo, em face de ausência de preenchimento dos requisitos de admissibilidade.

Rosaldo Trevisan