



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

**Processo nº**

10283.003071/2004-21

**Recurso nº**

Especial do Contribuinte

**Acórdão nº**

**9303-004.236 – 3ª Turma**

**Sessão de**

13 de setembro de 2016

**Matéria**

IPI - MULTA

**Recorrente**

TCE COMÉRCIO E SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E INFORMÁTICA  
LTDA

**Interessado**

FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Exercício: 2000

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

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora) e Erika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Marcio Canuto Natal. Solicitaram apresentar declaração de voto os conselheiros Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Ceconello.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)  
Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(Assinado digitalmente)  
Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Charles Mayer de Castro Souza, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela TCE COMÉRCIO E SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA contra Acórdão nº 3402-001.905, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para excluir da sujeição passiva a empresa SDW Serviços Empresariais Ltda, consignando acórdão com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL'*

*Ano-calendário: 2000*

*LANÇAMENTO. NULIDADE.*

*É legítimo o lançamento cujo teor contenha os elementos necessários para o sujeito passivo saber do quê, como e diante de quem se defender, possibilitando o devido processo legal, com contraditório e ampla defesa, mesmo quando efetuado com base em documentos que, durante o procedimento fiscal, não se encontravam com o sujeito passivo.*

*LICITUDE DA PROVA.*

*E licita a prova obtida no cumprimento do Mandado de Busca e Apreensão concedido pelo Judiciário, em cujo termo de busca e apreensão consta a assinatura de duas testemunhas, bem como a descrição genérica dos documentos apreendidos.*

*DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. APRECIAÇÃO DE PARECER. NULIDADE. INCABÍVEL.*

*A participação no julgamento de auditor-fiscal nomeado para a função de julgador na DRJ que, anteriormente, tenha assinado o MPF relativo ao procedimento fiscal instaurado não configura nulidade da decisão recorrida.*

*DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. APRECIAÇÃO DE PARECER. NULIDADE. INCABÍVEL.*

*O órgão julgador não está obrigado à apreciação de Parecer elaborado por encomenda das partes, apresentado após o transcurso do prazo impugnatório.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INCABÍVEL.*

*É despicienda a realização de perícia quando constam dos autos todos os documentos necessários à solução do litígio.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Ano-calendário: 2000*

**MULTA REGULAMENTAR. FRAUDE NA IMPORTAÇÃO.**

*A instrução da Declaração de Importação com fatura comercial internacional falsa configura importação irregular e fraudulenta, que reclama a aplicação da multa regulamentar correspondente ao valor comercial da mercadoria importada.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2000*

**SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE NÃO COMPROVADA.**

*E incabível o lançamento contra duas pessoas jurídicas distintas quando não se comprovar a solidariedade por uma das hipóteses contempladas no capítulo V do CTN, devendo ser mantida no pólo passivo a pessoa jurídica responsável pela maioria das infrações, desde que seja possível separar as infrações cometidas por cada uma das pessoas jurídicas.”*

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o acórdão **3402-001.905**, requerendo a reforma do r. acórdão. Contesta as seguintes matérias, com a indicação dos respectivos paradigmas:

- Manutenção da multa equivalente a 100% do valor das mercadorias importadas, prevista no art. 83, I da Lei nº 4.502/64 – art. 463, I do Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98) – (Acórdãos 302-38.072 e 3202-001.340):

*“Art. 463. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º):*

*I - os que entregarem a 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 sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, ou desacompanhado 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 1968, art. 1º, alteração 2º);  
[...]"*

- 
- Nulidade da decisão de primeiro grau por participação de julgador envolvido na operação fiscal da qual resultou a autuação, bem assim, pela falta de apreciação de parecer jurídico apresentado após a impugnação (Acórdãos 3101-00.361 e 302-39.260).

O apelo do sujeito passivo foi admitido em sua integralidade, nos termos do Despacho às fls. 17956 a 17959.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial ao trazer, entre outros, quanto à:

- Multa por importação fraudulenta, que o despacho aduaneiro de importação reflete um conjunto de procedimentos tendentes à nacionalizar a mercadoria importada. Para instrumentalização desses procedimentos, utiliza-se a Declaração de Importação (DI), que deverá conter os elementos descriminados no art. 418 do Regulamento Aduaneiro. Além disso, diversos outros requisitos são exigidos pelos arts. 425 e 493, ambos do RA, tal como bem lecionado pelo acórdão recorrido. Tais exigências visam melhorar a atividade fiscalizatória na importação de mercadoria estrangeira, de modo que não podem ser apartadas unilateralmente pela Recorrente. Vale dizer, a confecção de faturas “pro forma” não atendem às exigências da legislação tributária.
- Ausência de nulidade do julgamento realizado pela DRJ, que o acórdão recorrido bem esclareceu que “O Sr. Luis Carlos Maia Cerqueira não participou efetivamente da operação de fiscalização nem efetuou ele próprio o lançamento. Apenas como autoridade administrativa, no caso inspetor da Alfândega do Porto de Manaus, expediu e assinou os MPF necessários para que as empresas fossem fiscalizadas, dentro daquelas funções que são próprias do cargo que ocupava à época. Nenhuma participação direta teve nos trabalhos realizados pelos fiscais responsáveis e designados para a realização dos trabalhos fiscalizatórios, nem na autuação que veio a ser formalizada por meio do auto de infração aqui sob análise”.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela TCE Comércio e Serviços em Tecnologia e Informática Ltda, entendo que o recurso deva ser conhecido, vez que foi comprovado o dissenso entre os arrestos. O que concordo com o exame de admissibilidade constante do Despacho às fls. 17956 a 17959.

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre a matéria – qual seja, aplicabilidade ou não da multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64 – regulamentado pelo art. 463 do RIPI/98 - quando se tratar de mercadorias importadas com falsificação de documentos necessários ao desembarque aduaneiro (fatura comercial). Observando, para tanto, que traz o Auto de Infração a multa regulamentar do IPI relativamente às importações ocorridas no ano de 2000 equivalente ao valor total das mercadorias importadas sob acusação de entrega a consumo ou consumo de produto de procedência estrangeira importado de forma fraudulenta, mediante suposta falsificação de faturas de importação.

Para melhor desenvolver o direcionamento de meu entendimento, importante trazer que, quanto ao enquadramento legal a ser considerado no caso vertente, entendo que o decidido pela 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 2<sup>a</sup> Câmara da 3<sup>a</sup> Seção no acórdão nº 3202-001.340 expôs bem a falta de motivação ao consignar que o evento descritos naqueles autos, o mesmo aqui discutido, implicaria na multa prevista no inciso IV e nos §§ 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, e não naquela indicada pela autoridade fazendária. À época, inclusive, manifestei minha concordância com o voto elucidativo exposto pelo ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Sendo assim, por ser o voto constante do acórdão 3202-001.340 do nobre conselheiro completo e elucidativo, peço vênia para transcrevê-lo (Grifos meus):

“Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Deixamos de apreciar as alegações preliminares, uma vez que, no mérito, como adiante se verá, a lide será resolvida em favor da Recorrente.

Com efeito, comprovou a fiscalização, através de farta documentação, que as Recorrentes instruíram Declarações de Importação – DIs com faturas comerciais (invoices) falsificadas ou adulteradas.

A fiscalização fundamentou a penalidade lançada no art. 463, I, do Decreto nº. 2.637, de 1998 (Regulamento do IPI – RIPI/98), que regulamentou o art. 83, inciso I, da Lei nº. 4.502, de 1964, com a seguinte redação:

"Art. 463. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei n.º 400, de 1968, art. 1º, alteração 2<sup>a</sup>):

I os que entregarem a 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 sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei n.º 400, de 1968, art. 1º, alteração 2<sup>a</sup>)"

Como se percebe, a aplicação dessa penalidade reclama a configuração das seguintes situações: o consumo ou a entrega a consumo de produtos de procedência estrangeira quando a importação foi a) clandestina (aquela que não passou pelo controle aduaneiro); b) irregular (que se realizou em desacordo com as regras que disciplinam a importação) ou c) fraudulenta (a realizada mediante fraude, vale dizer, com má-fé deliberada de se furtar ao pagamento dos gravames aduaneiros); e, por último – é o que indica a conjunção alternativa “ou” –, quando o produto importado tiver entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal (conforme o caso).

Essa última situação se costuma comprovar quando o Fisco faz um levantamento analítico, no estabelecimento fiscalizado, dos estoques existentes em determinada data, identificando, por exemplo, que, quanto a determinado produto de origem estrangeira, as notas fiscais de entrada e o estoque existente no início do período revelam que a quantidade que entrou no estabelecimento – e, portanto, estava à disposição para venda em determinada data – era bem inferior à quantidade que dele saiu no mesmo período, o que comprova que a entrada de parte dos produtos estrangeiros vendidos pelo estabelecimento fiscalizado se deu sem a cobertura de notas fiscais ou sem o registro de declaração de importação.

Todavia, a penalidade aplicável ao 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 nº. 37, de 1966 –, deveria ter sido lançada a multa de conversão prevista nos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455, de 1976, tal como restou assentado no Acórdão nº 3202000.586, de 25/10/2012, desta mesma Turma, relatado pela il. Conselheira Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira. Por comungar com o mesmo entendimento exarado neste julgado, adoto-o aqui como razão de decidir, motivo por que em parte se transcreve:

A DRJ Florianópolis/SC julgou procedente a impugnação por entender que a situação fática demonstrada pela Fiscalização não ensejaria a aplicação da multa prevista no inciso I do art. 83 da Lei nº. 4.502/64, mas caracterizaria dano ao Erário e, como tal, punível com a pena de perdimento, nos termos do inciso VI do art. 105 do Decreto-Lei nº. 37/66, a qual deveria ter sido convertida em multa, de acordo com os §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455/1976.

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 nº. 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 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 nº. 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 nº. 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 nº. 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 nº. 4.502, de 1964, refere-se de forma genérica à hipótese de importação irregular ou fraudulenta do produto estrangeiro. (Grifo não constante do original)

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.

Neste mesmo sentido já se manifestou a Segunda Turma da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, no julgamento do processo nº 12466.003495/200804, em que figura a mesma contribuinte como autuada e cuja decisão restou assim ementada:

#### IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO

#### FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO

#### DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V.

Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66, não sendo aplicável a multa prevista no art. 83, inciso I da Lei nº 4.502/64.

#### Recurso de Ofício Negado

Cumpre observar que o equívoco na aplicação da penalidade lançada pela fiscalização em situações como no caso resta ainda mais cristalino ao observarmos a redação conferida ao art. 704 do Decreto nº. 6.759, de 5/2/2009 (Regulamento Aduaneiro de 2009), que, ao referir-se o art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964,

---

positivou que esta penalidade 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 2<sup>a</sup>).

Parágrafo único. A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.

Note-se que o § 3º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976, foi incluído por meio da Medida Provisória – MP n.º 66, de 29/08/2002 (convertida na Lei n.º 10.637, de 2002), portanto antes da data em que a infração foi constatada pela fiscalização e que resultaria, se ainda existissem, na pena de perdimento das mercadorias importadas.

O lançamento, portanto, é nulo por vício material e reconhecível até mesmo de ofício, visto derivar da aplicação incorreta da própria regra matriz de incidência tributária (a penalidade). Aqui o vício é no próprio ato (seus elementos estruturais), não na forma do instrumento. Intrínseco ao ato, não exterior a ele.

Apenas a título ilustrativo, transcrevemos, em reforço à nossa tese, o seguinte excerto da dissertação de Mestrado concluído pelo il. Conselheiro desta Turma, Luis Eduardo Garrossino Barbieri:

... 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)

Em casos tais, cabe reconhece-lo de ofício ainda que não levantado nas peças recursais, como já se consolidou:

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

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

Nesse mesmo sentido, também o art. 53 da Lei n.º 9.784, de 1999, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, que dispõe que “A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade”.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza”

Sendo assim, é de se aplicar ao caso a pena de perdimento, convertida em multa quando não localizadas as mercadorias, conforme previsto no inciso IV e nos §§ 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, não sendo o caso de se aplicar a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64. O que, por conseguinte, resta configurada nulidade por vício material, não merecendo reparos o decidido no acórdão recorrido.

Tal entendimento considera a existência de norma específica para determinada situação jurídica. Eis que, existindo regra específica quanto à aplicação de pena de perdimento quando configurado dano ao Erário, não se aplica a multa prevista no 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 que, por conseguinte, é de se respeitar a decisão recorrida que trouxe a nulidade material pela ausência de motivação, eis que a autoridade fazendária imputou penalidade incorreta e inadequada à situação concreta, afrontando por óbvio o art. 142 do CTN, *in verbis*:

*“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.”*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Frise-se esse entendimento o exposto ainda nos acórdãos:

- Acórdão 3401-002.685:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

*Período de apuração: 25/05/2004 a 24/01/2005*

*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 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.”*

- Acórdão 3102.001.560:

*“Assunto: Imposto sobre a Importação –II*

*Data do fato gerador: 23/10/2003, 30/10/2003, 14/11/2003,  
04/12/2003, 29/12/2003*

*IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V*

*Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66, não sendo aplicável a multa prevista no art. 83, inciso I da Lei nº 4.502/64.*

- Acórdão 3202-000.586:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

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

*IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTOS NECESSÁRIOS AO DESEMBARQUE 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 desembarque aduaneiro (fatura comercial) sujeitam-se à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não forem localizadas, conforme previsto no inciso VI do art. 105 do Decreto 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.*

- Acórdão 3202-000.721:

*“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.”*

Ademais, depreendendo-se da análise dos autos do processo, é de se perceber ainda que foram apresentadas faturas “espelho” de emissão do vendedor – passando efetivamente ao controle aduaneiro. O que se afasta, a meu sentir, a alegação de fraude, eis que não há vinculação ao resultado. Ora, tampouco houve prejuízo ao erário.

O que, dessa forma, e em caso de dúvida quanto à falsidade das faturas, resta invocar a aplicação do art. 112 do CTN, *in verbis*:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

Ora, no caso vertente, não restou configurada a falsidade das faturas, eis que demonstrado pelo sujeito passivo de que se tratavam, em verdade, de “faturas espelho” que, por sua vez, refletiam os eventos consignados.

Sendo assim, em respeito ao art. 112 do CTN, em caso de dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato, inclusive ao suporte documental que a sustenta, há que se interpretar de maneira mais favorável ao sujeito passivo.

Continuando, cabe trazer que, ainda que a constituição do crédito tributário tenha se dado após o advento da Lei 10.637/02 e o fato gerador tenha ocorrido antes da disposição de regra de penalidade mais específica, vê-se ser aplicável o preceituado no art. 144, § 1º, do CTN, *in verbis*:

“[...]

*§ 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 a terceiros.*

[...]”

Eis que, no presente caso, para fins de enquadramento do fato ao novo regramento mais específico, há que se considerar novos critérios de apuração/investigação e, consequentemente, processos de fiscalização.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do sujeito passivo e dar-lhe provimento.

É como voto.

Tatiana Midori Migiyama

## Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

Com a devida vénia ao voto da relatora, discordo do conteúdo e de suas conclusões nos termos abaixo alinhavados.

### 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 3202-001.340, 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 3202-000.586. 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 3202-000.586, 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 nº 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 Empresariais 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 (RIP/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 nº 9303-003818, de 27/04/2016, relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Processo nº 13971.000404/2004-08).*

*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 nº 3301-002119, de 26/11/2013, relatoria do Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Processo nº 10830.720952/2008-90).*

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 2007/0287731-2, 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.

Portanto, diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte em relação a essa matéria.

Andrade Márcio Canuto Natal - Redator designado.

## Declaração de Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello

Tendo sido admitido o recurso especial interposto pela TCE COMÉRCIO E SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E INFORMÁTICA E OUTROS, no mérito a controvérsia centra-se na possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, regulamentado pelo art. 463 do RIPI/1998, para o caso de mercadorias importadas mediante falsificação de documentos necessários ao desembarque aduaneiro e, posteriormente, não localizadas pela Fiscalização.

O Colegiado *a quo* proveu parcialmente o recurso voluntário para, em síntese, determinar a exclusão da empresa SDW Serviços Empresariais Ltda do pólo passivo da demanda e a manutenção da aplicação da multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor das mercadorias importadas, prevista no art. 83, I da Lei nº 4.502/64 – art. 463, I do Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98).

A Ilustre Relatora do recurso especial da Contribuinte, por sua vez, proferiu voto no sentido de dar-lhe provimento, por considerar inaplicável a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, regulamentado pelo art. 463 do RIPI/98, face à existência de penalidade mais específica, conforme argumentos brilhantemente lançados em seu voto.

No entanto, com relação ao mérito da demanda, com as vêniás que são devidas, ousei divergir da nobre Relatora com base nos fundamentos expostos na presente declaração de voto.

Com relação ao mérito, portanto, dois foram os vértices da discussão no presente julgado: (a) a aplicação de penalidade mais específica à infração apresentada e (b) possibilidade de retroação da norma tributária nos termos do art. 144 do Código Tributário Nacional.

Não há divergência da ilustre Relatora com relação à necessidade de aplicação da penalidade mais específica estabelecida em lei para a infração cometida, em especial no âmbito do Direito Aduaneiro, por se tratar de ramo específico do Direito, com regramento próprio e que deve ser observado, em detrimento das disposições do Código Tributário Nacional.

O art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 estabelece em seus incisos as infrações relativas às mercadorias importadas que são consideradas como dano ao Erário. Nos parágrafos 1º e 3º, incluídos pelas Leis nºs 10.637, de 30/12/2002 e 12.350, de 20.12.2010, respectivamente, foram definidas as penalidades de pena de perdimento e multa, *in verbis*:

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

*I - importadas, ao desamparo de guia de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor;*

*II - importadas e que forem consideradas abandonadas pelo decurso do prazo de permanência em recintos alfandegados nas seguintes condições:*

- a) 90 (noventa) dias após a descarga, sem que tenh sido iniciado o seu despacho; ou*
- b) 60 (sessenta) dias da data da interrupção do despacho por ação ou omissão do importador ou seu representante; ou*
- c) 60 (sessenta) dias da data da notificação a que se refere o artigo 56 do Decreto-Iei número 37, de 18 de novembro de 1966, nos casos previstos no artigo 55 do mesmo Decreto-lei; ou*
- d) 45 (quarenta e cinco) dias após esgotar-se o prazo fixado para permanência em entreposto aduaneiro ou recinto alfandegado situado na zona secundária.*

*III - trazidas do exterior como bagagem, acompanhada ou desacompanhada e que permanecerem nos recintos alfandegados por prazo superior a 45 (quarenta e cinco) dias, sem que o passageiro inicie a promoção, do seu desembarço;*

*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.*

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

*VI - (Vide Medida Provisória nº 320, 2006)*

***§ 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)***

***§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)***

***§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)***

***§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)***

(grifou-se)

Ocorre que, embora mais específicas as disposições do art. 23, inciso IV, parágrafos 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76, não estavam vigentes à época dos fatos geradores em análise nos presentes autos - ano-calendário de 2000, não podendo ser a eles aplicada.

Assim, estando em vigor à época da infração tão somente a penalidade prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, regulamentado pelo art. 463 do RIPI/1998, correto é o enquadramento legal do auto de infração, devendo o mesmo ser mantido.

De outro lado, estabelece o art. 144 do CTN reportar-se o lançamento à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, sendo aplicável a lei então vigente. O dispositivo permite, nos termos do §1º, a aplicação de norma posterior à ocorrência do fato gerador, tão somente quando houver instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, *in verbis*:

*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.*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.*

Da leitura do dispositivo, entende-se não abranger o caso dos autos a possibilidade de aplicação retroativa da norma prevista no §1º, do art. 144 do CTN, pois se está diante de lei de natureza material, instituidora de penalidade mais específica, e não de norma procedural, conforme excepcionado pelo CTN.

Nessa linha já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, conforme ementa de julgado abaixo transcrita:

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 2007/0287731-2, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 17/04/2008, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 05/05/2008) (grifou-se)

Portanto, considerando-se que no caso dos autos a infração ocorreu no ano-calendário de 2000, aplicável a penalidade prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, regulamentado pelo art. 463 do RIPI/1998, pois vigente à época dos fatos.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Contribuinte.

É o Voto.

(assinado digitalmente)  
Vanessa Marini Cecconello

## Declaração de voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza

Como dizia Confúcio, não corrigir nossas faltas é o mesmo que cometer novos erros.

Lembrei-me dele ao deparar-me com o início do presente litígio na assentada passada, pois, como relator do acórdão recorrido na Câmara baixa, constatei ter cometido um equívoco que hoje merece ser reparado.

É que, muito embora adira à tese jurídica nele exposta (a da especificidade da multa), não percebi que, no caso, a penalidade prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, somente foi neste incluída, pela Medida Provisória – MP nº 66, de 29/08/2002, após a ocorrência do fato gerador, que ocorreu em 1999.

Portanto, não havia outra possibilidade, senão a de aplicar a multa que fora cominada nos autos – a do art. 490, I, do RIPI/1998, a única, à época do fato gerador, vigente –, uma vez que, como sustenta a fiscalização, ao menos em tese, a contribuinte entregou a consumo produto de procedência estrangeira importado fraudulentamente. De lembrar aqui que, consoante o art. 144 do CTN, "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".

Contudo, como não adentrei nos argumentos de defesa suscitados no recurso voluntário, entendo que ao recurso especial deve ser dado parcial provimento, para que os

autos retornem à Câmara baixa, a fim de que seja prolatada nova decisão, com as considerações aqui tecidas.

É a razão pela qual, com relação ao presente caso, altero o meu entendimento.

(assinado digitalmente)  
Charles Mayer de Castro Souza