



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.001427/2006-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-001.308 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de julho de 2020
Recorrente RENATO RAMOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 26/11/1993

MULTA REGULAMENTAR DE NATUREZA ADMINISTRATIVA. MERCADORIA IMPORTADA IRREGULARMENTE. PRAZO DECADENCIAL. INAPLICABILIDADE DOS ARTS. 150, § 4º, E 173 DO CTN.

A multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964 não tem natureza tributária, constituindo-se em multa de natureza administrativa instituída para punir violações ao controle aduaneiro de importações, não se submetendo à contagem do prazo decadencial na forma dos arts. 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional. Aplica-se ao caso o prazo e as regras do art. 78 da Lei nº 4.502/1964, que determina o limite de cinco anos contado da data da infração e estabelece que este prazo não corre enquanto o processo estiver pendente de decisão.

MULTA REGULAMENTAR. CONSUMIR OU DAR A CONSUMO PRODUTO DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA INTRODUZIDO CLANDESTINAMENTE NO PAÍS, OU IMPORTADO IRREGULAR OU FRAUDULENTAMENTE.

Cabe o lançamento da multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964 calculada sobre o valor da mercadoria, quando presente a certeza quanto aos componentes de sua tipificação legal, consumo ou entrega a consumo, por parte do proprietário ou responsável pela mercadoria de origem estrangeira, entrada no território nacional de forma clandestina, irregular ou fraudulenta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Refere-se o presente processo a lide instaurada contra lavratura de Auto de Infração pelo não atendimento de intimação para apresentar veículo estrangeiro em situação irregular no País, após o indeferimento de pedido de regularização formalizado com base nos Decretos-lei n.º 2.446 e n.º 2.457, ambos de 1988.

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o Relatório da decisão de piso (os destaques são do original):

“Trata o presente processo da multa tipificada no art. 365, inciso I, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto n.º 87.981, de 23/12/82 (Regulamento do RIPI), que pune o consumo ou a entrega a consumo de mercadoria estrangeira entrada irregular ou fraudulentamente no território nacional, no valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais), bem como de multa tipificada no art. 107, inciso IV, alínea 'V' do Decreto-lei n.º 27/66, alterado pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/2003, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). O valor total do Auto de Infração é de R\$ 17.000,00 (dezesete mil reais).

Apensado ao presente processo encontra-se o de número 10166-008.082/88-16, referente a regularização de veículo.

O recorrente foi autuado por determinação do Sr. Inspetor da IRF-SP (Inspetoria da Receita Federal em São Paulo), por ter sido um dos possuidores / consumidores (na condição de depositário) de um veículo de procedência estrangeira que foi considerado em situação irregular no país.

São as seguintes os dados de identificação do bem cujo consumo deu margem à autuação que ora se discute:

Motocicleta Marca KAWAJAKI

modelo 1.000 c.c — 4 cilindros

Ano de fabricação: 1986

Cor preta

Chassi JKAZXCA14GB505883

Foram as infrações descritas no Auto de Infração de fls. 2/10, com os valores constantes na tabela abaixo:

Auto de Infração de fls. 02/10	Valores em Reais (R\$)
Multa pelo consumo de bem importado irregularmente	12.000,00
Multa por embaraço à fiscalização (falta de resposta à intimação)	5.000,00
TOTAL	17.000,00

Segue-se um breve histórico dos fatos, conforme documentos acostados aos autos.

Conforme xerocópia de nota fiscal às fls. 2 do PAF 10166-008.082/88-16, o Sr. ARTUR RITA DA SILVA FILHO teria comprado o veículo da empresa ICOFILM — MATERIAL FOTOGRÁFICO LTDA., em 01/12/87. Em 11/10/88 o novo proprietário teria pedido regularização do veículo à SRF (fls. 1 do PAF 10166-008.082/88-16), e em 19/12/89 teria passado procuração "ad judícia" para seu advogado, Sr. RENATO RAMOS (fls. 17 do PAF 10166-008.082/88-16).

Sobre os fatos acima relatados, ficará provado, posteriormente, que as assinaturas do Sr. ARTUR RITA DA SILVA FILHO, tanto no requerimento de regularização do veículo, como na constante da procuração passada a seu advogado, são FALSAS.

As assinaturas do Sr. RENATO RAMOS (autuado no presente processo) são autênticas.

Conforme Termo de Apresentação e Guarda Fiscal de fls. 20 do PAF 10166-008.082/88-16, o veículo ficou indisponível até decisão final do processo de regularização de sua situação fiscal, ficando o bem sob guarda do Sr. RENATO RAMOS, representante legal do contribuinte, na condição de **FIEL DEPOSITÁRIO**.

Em 24/07/90, às fls. 23 do PAF 10166-008.082/88-16, consta informação fiscal segundo a qual o signatário do requerimento de regularização do veículo tem assinatura divergente da do outorgante da procuração de fls. 17. Em função do fato, o pedido de regularização foi indeferido.

Após infrutíferas diligências com intuito de localização do veículo, para apreensão, foi intimado o Oficial Maior do Cartório do 1º Ofício de Notas de Porto Velho-RO, para confirmar a autenticidade da assinatura de Artur Rita da Silva Filho, CPF nº 111.538.732-49, aposta às fls. 17 do PAF 10166-008.082/88-16 (v. fls. 65). A resposta do cartório (fls. 66/67 do PAF 10166-008.082/88-16), foi no sentido de que a assinatura do Sr. ARTUR RITA DA SILVA FILHO na procuração de fls. 17 não condiz com os registros lá existentes, e que o reconhecimento de firma em apreço fora feito por funcionário que não mais trabalhava lá.

Intimado para prestar esclarecimento, o Sr. RENATO RAMOS, fiel depositário do bem, não se manifestou (fls. 78 do PAF 10166-008.082/88-16).

Em 18/05/05 (fls. 86 do PAF 10166-008.082/88-16) foi expedido Termo de Intimação para Entrega de Veículo de nº 268/2005 para o Sr. RENATO RAMOS, que tomou ciência do mesmo em 24/05/05, conforme AR de fls. 86-v, mas novamente não se manifestou.

Diante do exposto, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/10, pelo qual foram formalizadas duas exigências: da multa por embarço à fiscalização, tendo em vista o não atendimento da Intimação de nº 115/2005, e multa de consumo prevista no art. 365, caput e inciso I, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Ciente do teor do Auto de Infração, e inconformado com o mesmo, o autuado apresentou sua IMPUGNAÇÃO às fls. 19/20 do presente processo, alegando que jamais foi proprietário do veículo objeto da autuação, não tendo qualquer responsabilidade em relação ao mesmo. Apenas atuou como advogado do Sr. Artur Rita da Silva Filho, que é o proprietário do bem”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP (DRJ/São Paulo II), por meio do Acórdão nº 17-39.103 – 1ª Turma da DRJ/SP2 (doc. fls. 025 a

034)¹, considerou parcialmente procedente a Impugna formalizada e afastou a multa por embarço à fiscalização, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 26/11/1993

I.P.I. / MULTA REGULAMENTAR/ CONSUMIR OU DAR A CONSUMO PRODUTO DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA INTRODUZIDO CLANDESTINAMENTE NO PAÍS, OU IMPORTADO IRREGULAR / FRAUDULENTAMENTE.

A multa calculada sobre o valor da mercadoria, prevista no art. 365, inciso I do Decreto n.º 87.981, de 23/12/82 (RIPI/82), requer a tipificação de consumo ou entrega a consumo (por parte do agente) de mercadoria de origem estrangeira, entrada no território nacional de forma clandestina, irregular ou fraudulenta.. Presente a certeza quanto aos componentes da tipificação legal, cabe o lançamento da referida multa.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 16/02/2006

EMBARÇO A FISCALIZAÇÃO. INTIMAÇÃO NÃO ATENDIDA. PENALIDADE.

A inexistência de comprovação, nos autos, de expedição da intimação não respondida pelo intimado, fato este que teria sido a base da aplicação da penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea "c", do Decreto-Lei n.º 37, de 18/11/96, alterado pelo art. 77 da Lei n.º 10.833, de 29/12/03, impossibilita a manutenção da referida exigência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”.

Irresignado com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância, e tendo sido regularmente cientificado em 04/05/2010 pelo recebimento da decisão e da Intimação n.º 234/2010, da Inspeção da Receita Federal em São Paulo, em 19/05/2015 o autuado interpôs Recurso Voluntário (doc. fls. 044 a 059), como se atesta a partir do carimbo de recebimento apostado na primeira folha de sua peça recursal pela unidade preparadora.

Em seu recurso, o recorrente aduz, em longo arrazoado do qual se faz apertada síntese, que:

i) teria ocorrido a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração pela aplicação do art. 173 do Código Tributário Nacional, pois, no caso presente, o fato gerador da operação lavrada no documento, vale dizer, da multa regulamentar pelo consumo de mercadoria introduzida clandestinamente no País, teria se dado aos 26/11/1993 e o recorrente ficou ciente da lavratura do Auto de Infração na data de 02/03/2006, ressaltando que, *“no caso de créditos tributários relativos a multa regulamentar, que devem ser constituídos de ofício, considera-se como termo inicial de decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*;

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

ii) o Acórdão recorrido, com o fito de derrubar a tese de decadência, salientaria que a pretensão da Fazenda Pública se funda na ocorrência do fato descrito no inciso I do art. 365 do RIPI/82, com a consequente aplicação da multa prevista no caput, cuja matriz legal seria o inciso I e o caput do art. 83 da Lei n.º 4.502/64, mas por força dos arts. 3.º e 113 do CTN “*tem-se que as multas pelo descumprimento da legislação tributária não são tributos, mas são consideradas, por dispositivo expresso do CTN, obrigação tributária principal, ao lado do tributo. Isso para que se submetam, tanto o tributo como as multas tributárias, ao mesmo regime de constituição, discussão administrativa, inscrição em dívida ativa e execução*”;

iii) não obstante a ocorrência da decadência do direito de constituição do crédito tributário é certo que “*em nenhum momento consumiu o veículo descrito no auto de infração*”.

iv) somente teria entrado no processo de regularização em dezembro de 1989, quando foi procurado por um terceiro (até então estranho aos autos), o qual teria lhe informado que tinha “*dado entrada em um processo de um amigo em Brasília, mas que lamentavelmente o processo tinha sido remetido para São Paulo, o que seria dificultoso para acompanhar o processo*”, razão pela qual teve seus serviços contratados para acompanhar o processo, e que posteriormente o instrumento de mandato, já assinado pelo interessado, lhe foi devidamente encaminhado;

v) até o momento descrito, não teria praticado nenhum ato no processo, “*sendo de todo insubsistente qualquer tipo de autuação contra o mesmo, no sentido de imputar-lhe responsabilidade por qualquer exação*”, pois o requerimento de regularização levado a efeito pelo suposto proprietário estaria albergado pelo Decreto-Lei n.º 2.446/1988, “*sendo certo que a contratação do advogado, ora Recorrente, somente se deu, em virtude da transferência do processo para a Cidade de São Paulo, posto que foi criado um grupo específico para esse fim*” naquela cidade, além do que nunca teria apontado o requerente como residente em Brasília;

vi) teria sido apontado como consumidor, possuidor de produto importado irregular ou fraudulentamente, uma vez que assumiu o compromisso de tê-lo sob sua guarda, na condição de depositário fiel, mas consta dos autos que a Alfândega do Porto de Manaus diligenciou no endereço encontrado como do requerente e, ao ouvi-lo, o mesmo teria relatado que vendeu a motocicleta sub judice no exercício de 1988, de forma que “*não requereu a regularização do veículo e tampouco participou de qualquer etapa deste processo*”;

vii) não foi quem distribuiu o processo visando à regularização do bem no pedido realizado em Brasília, muito antes de atuar como advogado no feito, e “*o fato de o Recorrente ter assinado o Termo de Guarda Fiscal, não permite concluir que o mesmo é o depositário do bem, e tampouco responsável por qualquer exação*”, pois teria assinado o Termo em apreço “*na qualidade de advogado do Requerente/Contribuinte*”; e

viii) no caso em comento, “*não há falar-se em responsabilidade do Recorrente, primeiramente porque em nenhum momento, praticou ato ou fato com excesso de poderes ou infração à lei, contrato ou estatutos. Segundo, porque JAMAIS FOI ADMINISTRADOR DO CONTRIBUINTE DENOMINADO ARTHUR RITA DA SILVA FILHO*” e “*se a Administração Pública permitiu que o Termo de Apresentação e Guarda Fiscal fosse assinado por pessoa diversa do Contribuinte (no caso, o Advogado do Requerente Sr. Arthur Rita da Silva Filho), não pode agora querer imputar qualquer responsabilidade ao Recorrente*”.

É a vista desses argumentos que o recorrente “*espera o Recorrente que Vossas Senhorias, com a habitual ponderação e elevada consciência jurídica, acolha o presente Recurso ora oferecido, reformando parcialmente a r. decisão para reconhecer e decretar a decadência do direito de constituir-se o crédito tributário, nos termos do artigo 173, inciso i, do código tributário nacional, extinguindo-se o feito nos termos do artigo 156, inciso v, do mesmo códex*”, e, “*não sendo esse o entendimento de vossas senhorias, que seja acolhido o presente recurso, reformando-se parcialmente a r. decisão, e ao final, seja dado provimento ao recurso, desconstituindo-se o auto de infração, tudo como medida de justiça!*”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Preliminares de decadência

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

Preliminarmente o recorrente suscita a ocorrência de decadência pela aplicação do disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. Sustenta que o fato gerador da multa regulamentar pelo consumo de mercadoria introduzida clandestinamente no País teria se dado em 26/11/1993 e que ficou ciente da lavratura do Auto de Infração na data de 02/03/2006. Vejamos.

Ressalto inicialmente que a arguição da ocorrência de decadência se trata de pedido inédito no curso do presente processo, posto que esta não foi suscitada na Impugnação e assim, por conseguinte, também não foi objeto de apreciação da primeira instância de julgamento.

É cediço que, pela observância dos arts. 16 e 17 do Decreto Lei nº 70.235/1972 - PAF, bem como do disposto nos arts. 141, 223, 329 e 492 do vigente Código de Processo Civil, não se pode conhecer, em sede recursal, de matéria até então estranha aos autos, por não ter sido suscitada no momento processual adequado. Não se observou na Impugnação qualquer contestação em relação à ocorrência de decadência.

Nesses termos, mais fácil seria entender que, relativamente à matéria, teria se consumado a preclusão nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que estabelece que se considera não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante, já que, a princípio, é inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*.

Não obstante, também é cediço ser pacífico o entendimento de que é dever do colegiado apreciar de ofício as matérias de ordem pública, portanto, cognoscíveis de ofício, conforme consagrado por sedimentada jurisprudência judicial e deste Conselho, ainda que não tenham sido contestadas, bem como corrigir os erros materiais que, porventura, agravarem incorretamente a exigência fiscal.

Matérias de ordem pública condicionam a legitimidade do próprio exercício de atividade administrativa. Por isso, não precluem e podem, a qualquer tempo, ser objeto de exame, em qualquer fase do processo e em qualquer grau de jurisdição, sendo passíveis de reconhecimento de ofício pelo julgador, nos termos do art. 342, incisos II e III, do CPC/2015.

Por ser a decadência considerada matéria de ordem pública, faço a análise da questão apresentada. Para tanto, considero relevante partir da cronologia dos fatos que se pode extrair dos autos do presente processo e do processo de regularização do veículo importado (processo nº 10166.008082/88-16), apenso.

Tem-se, então, a seguinte cronologia, a partir de seus principais termos:

- **pedido de regularização** do bem em decorrência dos Decretos-lei nº 2.446 e nº 2.457, ambos de 1988, (fls. 003 a 006 do processo nº 10166.008082/88-16) – 11/10/1988;
- **Intimação nº 12/1989** (fls. 018 do processo nº 10166.008082/88-16) encaminhado ao interessado no processo de regularização e suposto proprietário em endereço declarado na cidade de Brasília, onde foram requeridos Certidão de Quitação de Tributos Federais administrados pela Secretaria da Receita Federal e cópia do Termo de Fiel Depositário – 24/11/1989

- **Termo de Apreensão e Guarda Fiscal** (fls. 003 a 006 do processo n.º 10166.008082/88-16) firmado pelo Sr. Renato Ramos, ora recorrente, em atendimento à Intimação n.º 12/1989, por meio do qual este assume perante a Receita Federal a condição de fiel depositário do veículo importado – 26/04/1990;
- **Termo de Intimação** (fls. 084 a 085 do processo n.º 10166.008082/88-16), lavrado em desfavor do Sr. Renato Ramos, para que este preste esclarecimentos acerca a motocicleta em decorrência do indeferimento da regularização no processo n.º 10166.008082/88-16, sem qualquer manifestação posterior de sua parte – 03/06/2003;
- **Termo de Intimação para Entrega de Veículo n.º 268/2005** (fls. 084 a 085 do processo n.º 10166.008082/88-16), por meio do qual o Sr. Renato Ramos foi formalmente intimado a providenciar a entrega do veículo, também sem qualquer manifestação de sua parte (sendo ainda, neste instrumento, cientificado de que seu descumprimento ensejaria a aplicação de multa por embarço à fiscalização e multa em valor igual ao do bem consignada no Auto de Infração) – 24/05/2005;
- **Auto de Infração** lavrado para a aplicação das mencionadas multas, onde se após a data de 26/11/1993 como de ocorrência do fato gerador por uma questão meramente formal, como relatado no documento – 02/03/2006.

Quanto à questão do prazo decadencial, compartilho do entendimento de que a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964 não tem natureza tributária, constituindo-se em multa de natureza administrativa instituída para punir violações ao controle aduaneiro de importações, não se submetendo à contagem do prazo decadencial na forma dos arts. 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional. Aplica-se ao caso o prazo e as regras do art. 78 da mesma Lei n.º 4.502/1964, que determina o limite de cinco anos contado da data da infração e estabelece que este prazo não corre enquanto o processo estiver pendente de decisão.

Tal entendimento encontra respaldo em diversos julgados deste E. Conselho, inclusive em julgados recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo dos Acórdãos n.º 9303-008.787 e n.º 9303-008.036. Esse último, de lavra do i. Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, bem se alinha a situação dos autos e bem reproduz meu entendimento em relação à matéria, razão pela qual peço licença para fazer meus os seus argumentos (*verbis* – destaques nossos)

“A pretensão da Fazenda Pública funda-se na ocorrência do fato descrito pelo do art. 463 do RIPI/98, com a conseqüente aplicação da multa prevista no caput desse artigo:

(...)

A matriz legal de tais preceitos é o inciso I e o caput do art. 83 da Lei n.º 4.502/64, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 400/68, assim estabelece:

(...)

A multa criada pelo art. 83, I, da Lei n.º 4.502/64, não tem natureza jurídica tributária e, portanto, não esta abrangida pelo regime jurídico do CTN.

O próprio artigo 3º do Código Tributário Nacional afasta essa qualidade ao dispor que o tributo não constitua sanção de ato ilícito.

Com efeito, a Lei n.º 4.502/64, embora tenha instituído o então denominado imposto de consumo, não é uma lei específica, ou seja, traz em seu bojo vários dispositivos que não se referem exclusivamente ao aludido imposto como as definições de sonegação (art. 71), fraude (art. 72) e conluio (art. 73), as quais são aplicáveis de forma genérica a todos os tributos, inclusive os de competência dos estados e municípios. Outros dispositivos desta lei não têm relação alguma com matéria tributária, como ocorre com a multa do artigo 83, inciso I.

Esta multa nada tinha a ver com o imposto de consumo e nada tem a ver com o atual Imposto sobre Produtos Industrializados. Ela não tem nenhuma relação com os elementos constitutivos da obrigação tributária (sujeito ativo, passivo ou com o conteúdo da prestação, que é definido pelo fato gerador, base de cálculo e alíquota). Tampouco é infligida em razão do descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória relativa ao IPI ou a qualquer outro tributo. O fato jurídico que provoca sua incidência é a violação das regras de controle aduaneiro de importações.

(...)

DA PRESCRIÇÃO

Espancando qualquer dúvida sobre a natureza jurídica desta multa, **o art. 87, I, da Lei n.º 4.502/64**, ao prever a pena de perdimento do produto estrangeiro apanhado em situação irregular na zona secundária, estabeleceu com todas as letras que **a penalidade se aplica independentemente de o produto estrangeiro estar ou não sujeito ao imposto, o que reforça o caráter não-tributário de ambas as penalidades.**

Não tendo natureza jurídica tributária, afasta-se a aplicação do CTN e as questões relativas à decadência e à prescrição devem ser reguladas por normas específicas.

Nessa linha de raciocínio, **não se pode aplicar nenhum dos prazos de decadência previstos nos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN pelo fato da penalidade em foco não se revestir de natureza tributária.**

O que está em análise aqui não é o instituto da decadência, uma vez que não se trata do direito da fiscalização em efetuar o lançamento do crédito tributário, mas o instituto da PRESCRIÇÃO, uma vez que a análise se refere a uma ação que foi empreendida contra um ilícito.

O prazo para que a Fazenda Pública possa infligir esta penalidade consta expressamente do art. 78 da Lei n.º 4.502/64, verbis:

(...)

Com a superveniência do CTN **o referido artigo tornou-se inaplicável em relação a infração de multas proporcionais ao valor do imposto e a outras de natureza eminentemente tributária; mas permanece inteiramente aplicável às multas para punir violações a normas de controle aduaneiro de importações, como a que é objeto do presente processo.**

Cabe agora definir o momento da infração para efeito de se obedecer ao prazo de cinco anos para imposição de penalidade, previsto no caput do art. 78.

Depreende-se dos autos que o interessado pleiteou a regularização do veículo em 1988, o que foi deferido, não tendo, entretanto tomado as providências para tal, concluindo a Fiscalização pela irregularidade do bem.

Notamos não ser possível precisar exatamente quando a infração foi cometida, entretanto, temos nos autos que, no mínimo, desde 1988 o veículo estava em situação irregular no país, passível de apreensão ou aplicação de penalidade.

Quanto aos parágrafos do art. 78 da lei 4502/64, referem-se claramente ao prazo prescricional de cobrança do crédito regularmente constituído através do lançamento, pois:

O parágrafo primeiro se refere ao início do prazo prescricional, idêntico ao prazo decadencial previsto no caput, através de qualquer notificação ou exigência administrativa feita ao sujeito passivo, com referência ao imposto que tenha deixado de pagar ou a infração que haja cometido, ou seja, através do lançamento.

O parágrafo segundo diz respeito a suspensão do prazo prescricional de cobrança, iniciado pela ciência do sujeito passivo do lançamento efetuado, enquanto o processo estiver pendente de decisão administrativa.

O parágrafo terceiro diz que o início do prazo prescricional, uma vez iniciado, não admite interrupção

Da análise do art 78 da lei 4502/64 nota-se que **o prazo prescricional para imposição de penalidade, previsto no caput, efetivamente é de cinco anos contados da data da infração**, prazo que deve ser obedecido pelo Fisco, sob pena de perder o direito de exigência do crédito tributário.

Mas o fato é que qual o marco inicial do prescricional de uma infração permanente?

Infração permanente é aquela em que cuja consumação é prolongada, dependendo sua duração, da vontade do sujeito ativo, como ocorre, por exemplo no delito de seqüestro e cárcere privado, casos esses apontados como ícones pela doutrina nacional”.

A partir deste entendimento, fica claro que aplicam-se à multa estabelecida no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, em discussão neste momento do litígio, os prazos e regras estabelecidos pelo art. 78 da própria Lei³, o qual estabelece que o direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

Importante ressaltar nesse momento que, nesse caso, o consumo do produto de procedência estrangeira que dá ensejo à aplicação da multa se configura, a meu ver, como infração continuada, ou seja, esse consumo se prolonga no tempo, de forma que a posse/uso contínuo do produto implica conseqüentemente em seu consumo.

Também deve se ter em conta que, de acordo com o § 2º do mesmo art. 78 transcrito, o prazo prescricional não corre enquanto o processo vinculado à infração estiver pendente de decisão administrativa.

Lembre-se que o recorrente formalmente ingressou no processo de regularização em representação do suposto proprietário. O fato é que, durante seu trâmite e antes da decisão final administrativa, tendo sido o interessado intimado a trazer documentos complementares, o recorrente firmou o mencionado Termo de Apreensão e Guarda Fiscal

³ **Lei nº 4.502/64**

“Art. 78. **O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.**

§ 1º O prazo estabelecido neste artigo interrompe-se por qualquer notificação ou exigência administrativa feita ao sujeito

passivo, com referencia ao imposto que tenha deixado de pagar ou a infração que haja cometido, recomeçando a correr a partir da


data em que este procedimento se tenha verificado.

§ 2º **Não corre o prazo enquanto o processo de cobrança estiver pendente de decisão, inclusive nos casos de processos fiscais instaurados, ainda em fase de preparo ou de julgamento.**

§ 3º A interrupção do prazo mencionado no parágrafo primeiro só poderá ocorrer uma vez”.

no qual assume formalmente a condição de fiel depositário e responsável pela guarda do veículo importado.

Ao contrário do que parece entender o recorrente, que sustenta que não se pode concluir que a assinatura do referido Termo lhe possa atribuir responsabilidade por qualquer exação, em verdade esta formalmente lhe tornou responsável pelo bem perante a Receita Federal, ***“respondendo este civil e penalmente por seu extravio ou venda não autorizada, devendo reapresentá-lo(s) se e quando, para tanto for notificado”***, como se extrai do próprio Termo (grifei):

 MINISTÉRIO DA FAZENDA Secretaria da Receita Federal Sistema de Fiscalização		(e) TERMO DE APRESENTAÇÃO E GUARDA FISCAL	
01 ORIGEM 1 Origem da Ação Fiscalizadora 01 Origem Local + Origem 1 Origem DF/BRASILIA-DF - 0110.8		02 Origem da Ação Fiscalizadora 03 Momento da Lavratura Decreto-Lei nº 2.446/88 15:00 26.04.90	
04 Local de Lavratura SAS, Quadra 3, bloco "O", Sala 202 - BRASILIA-DF			
05 Contribuinte / Responsável ARTUR RITA DA SILVA FILHO 111.538.732-49 comerciante			
06 Endereço QI 09, conjunto 14, casa 24 - Lago Sul BRASILIA DF			
07 Contexto No exercício das atribuições de Auditor(es)-Fiscal(is) do Tesouro Nacional, em procedimento realizado no cumprimento da Instrução Normativa-SRF nº 103, de 07 de julho de 1.988, alteradas pelas Instruções Normativas nº 156, de 19 de outubro de 1.988 e 35, de 25 de março de 1.989, ambas da SRF, foi(ram) submetido(s) a regularização fiscal, pelo contribuinte acima qualificando, o(s) bem(ns) de capital ou veículo(s) automotore(s) abaixo descrito(s) que, por força deste termo, fica(m) indisponível(is) até decisão final do processo de regularização de sua situação fiscal, nos termos do Decreto-Lei nº 2.446, de 30 de junho de 1.988 e da Portaria MF nº 253, de 07 de julho de 1.988. Fica(m) o(s) bem(ns) sob a guarda do contribuinte, respondendo este civil e penalmente por seu extravio ou venda não autorizada, devendo reapresentá-lo(s) se e quando, para tanto for notificado. DESCRIÇÃO DO(S) BEM(S): 01 (uma) Motocicleta, marca KAWASAKI, modelo NINJA 1000R, ano de fabricação 1.985, cor preta, chassi nº JKXZKX14GB505583, de procedência estrangeira.			
08 Assinatura do Contribuinte DJALIA ESTEVAM DANTAS 3.007.693-6		09 Assinatura do Auditor RENATO RAMOS 26.04.90	

À vista do exposto, em meu sentir, estando a motocicleta formalmente sob a guarda do Sr. Renato Ramos desde a lavratura do Termo de Apreensão de Guarda, na condição de fiel depositário, e tendo este sido regularmente notificado a prestar informações acerca do bem em decorrência do indeferimento do processo de regularização, o que ocorreu em 03/06/2003, como visto, o prazo prescricional deixou de correr, a meu ver, até esta data, pela aplicação do citado § 2º do art. 78 da Lei nº 4.502/1964, voltando a correr a partir de então (cnf. doc. fls. 084 a 085 do processo nº 10166.008082/88-16):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal

J.F.R.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Unidade	Número do MPF
IRF/São Paulo - SP - Rua Florêncio de Abreu, 770 - 2º andar (SEFIA/PRECON) - FONE 227-7062	

Contribuinte			
Nome	CPF		
RENATO RAMOS	665.804.808-82		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
Rua Ezequiel Freire,	670		
Bairro	Cidade/UF	CEP	
Santana	São Paulo/SP	02034-002	
Local de Lavatura	Data	Hora	

Contexto

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, intimo o contribuinte acima especificado a apresentar-se a esta repartição, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, contados do recebimento da presente, para prestar informações sobre motocicleta Kawasaki, modelo Ninja GPZ 100R, ano de fabricação 1986, chassi JKAZXCA14GB505883, de que trata processo administrativo fiscal nº 10166.008082/88-16.

O não atendimento à presente intimação no prazo estipulado caracterizará embargo à fiscalização, conforme preceitua o art. 440 do Decreto 4544/02, estando o infrator sujeito à ação dos arts. 439 e 443 do mesmo decreto e às penalidades previstas no art 928 do Decreto 3000, de 26/03/1999.

E para constar e produzir os efeitos legais, lavramos o presente termo assinado por nós e pelo interessado.

Obs: Ligar para marcar horário. Falar Eduardo ou Maristela.

SUPERVISOR SEFIA/PRECON IRF/SP			
Nome	Matrícula	Data	Assinatura
CLEIDE TAKADA NAKUMO	24010	22/05/03	<i>[Assinatura]</i>

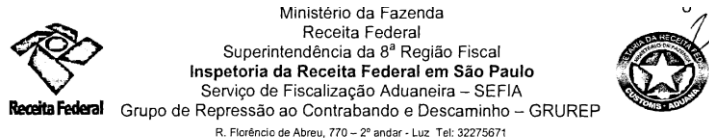
Ciência do contribuinte/responsável

Declaro-me ciente deste Termo do qual recebi uma cópia.

Nome	Cargo	
CPF	Data	Assinatura

EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS	
AVISO DE RECEBIMENTO (AR)	
ESTE 'AR' DEVE SER DEVOLVIDO AO SEFIA/IRF/SP/PRECON	
INSPECTORIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO	
RUA FLORENCIO DE ABREU, 770 - 2º ANDAR - LUZ - SÃO PAULO	
CEP 01030-001	
DESTINATÁRIO: RENATO RAMOS	
ENDEREÇO: RUA EZEQUIEL FREIRE, 670	
BAIRRO: Santana CIDADE: São Paulo ESTADO: SP	
CEP: 02034-002 ctn/waj	
NÚMERO DO REGISTRO RB 61183818 0 BR	
VALOR DECLARADO (OU IMPORTANCIA DO VALE) R\$	
NATUREZA DO OBJETO - INTIMAÇÃO	
UNIDADE DE POSTAGEM - :	
RECEBI O OBJETO A QUE SE REFERE ESTE 'AR'	CARIMBO DA UNIDADE DE DESTINO
local e data 03/06/03	03 JUN 2003
assinatura do destinatário <i>[Assinatura]</i>	03 JUN 03
assinatura do empregado <i>[Assinatura]</i>	

Da mesma forma, tendo sido em 24/05/2005 (cnf. doc. fls. 084 a 085 do processo nº 10166.008082/88-16) mais uma vez intimado formalmente, agora para providenciar a entrega do veículo do qual era depositário, e não tendo se manifestado em nenhuma das ocasiões, correta a meu ver a lavratura do Auto de Infração em desfavor do recorrente para a aplicação das multas dele constantes:



TERMO DE INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE VEÍCULO Nº 268/2005

PAF: 10166.008082/88-16

CONTRIBUINTE / RESPONSÁVEL			
Razão Social, Firma ou Nome RENATO RAMOS		CPF/CNPJ 665.804.808/82	
Logradouro (rua, avenida, praça, etc.) R. Duarte de Azevedo		Número 712	Complemento (andar, sala, etc)
Bairro/Distrito Santana	Município São Paulo	UF SP	CEP 02036-022

LAVRATURA		
Local (se diverso do indicado no quadro 3)	Data 18/05/2005	Hora 12:45

DESCRIÇÃO DOS FATOS

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, intimo o contribuinte acima especificado, que aparece no processo nº 10166.008082/88-16, cujo interessado seria o Sr. Artur Rita da Silva Filho, como contribuinte, ao assinar o Termo de Apresentação e Guarda Fiscal (fls. 20) sem a devida procuração, no prazo de 5 (cinco) dias úteis, a providenciar o recolhimento do veículo tipo moto, marca Kawasaki, modelo Ninja GPZ 1000R, fabricação 1986, chassis nº JKAZXCA14GB505883, ao depósito da Receita Federal, situado na R. Eli 1172, São Paulo (SP), em razão de o mesmo não ter sua situação fiscal devidamente regularizada, conforme o que consta no processo fiscal nº 10166.008082/88-16.

A data de entrega deverá ser agendada previamente pelo F. 9249-0124(c/ Rubens - hor. 08:30 às 17:30 horas).

O não atendimento desta intimação no prazo estipulado caracterizará embargo à fiscalização e poderá sujeitar o interessado, conforme o caso, a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), prevista no Art. 107, inciso IV, alínea c, do Decreto Lei nº 37 de 18 de novembro de 1966, alterado pelo Art. 77 da Lei nº 10833 de 29 de dezembro de 2003 e na aplicação da multa equivalente ao valor da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida, nos termos do art. 73 da Lei nº 10833 de 29 de dezembro de 2003.

AUDITORES FISCAIS DA RECEITA FEDERAL

Nome	Matrícula	Assinatura
Rubens Pereira Lima	11046	

DECLARO-ME CIENTE DESTES TERMOS, DO QUAL RECEBI CÓPIA.

Nome do Contribuinte/Preposto	CPF	
Cargo	Data da Ciência	Assinatura
	/ /	

AVISO DE RECEBIMENTO - AR		FIGUETA (CORREIOS) ENDEREÇO OU Nº DE REGISTRO DO GILETO
FIGUETA OU INDICAÇÃO MÃO PROVA	DATA DA POSTAGEM	UNIDADE DE POSTAGEM
SEFIA		RZ 7 3 0 5 3 0 2 4 4 BR
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DESTES AR		USO EXCLUSIVO DOS CORREIOS
MINISTÉRIO DA FAZENDA Inspetoria da Receita Federal em São Paulo – SEFIA 3/GRUREP Rua Florêncio de Abreu, 770 – 2º andar – Luz – SP – CEP 01030-001		TENTATIVAS DE ENTREGA
DESTINATÁRIO		
RENATO RAMOS RUA DUARTE DE AZEVEDO, 712 SANTANA SÃO PAULO/SP CEP: 02036-022		MUDOU-SE DESCONHECIDO RECLAMADO NÃO PROCURADO Nº INEXISTENTE END. INSUFICIENTE INFOR. DO PORTEIRO/SINDICO OUTROS
(IRF - RUBENS PEREIRA LIMA)		CARIMBO DA UNIDADE DE DESTINO
DOCUMENTO Nº 268/2005	PROC. Nº 10166.008082/1988-16	DATA DE RECEBIMENTO
NOME E ASS. RECEBEDOR Caroline P. Ferrero	NR. RG RECEBEDOR (SP) 4404402-2	RUBRICA E MATRÍCULA DO EMPREGADO Caroline P. Ferrero Mat. 22/60222

Nesses termos, como a ciência da autuação ocorreu em 02/03/2006, entendo que não há que se falar em prescrição, visto que, pelas regras do art. 78 da Lei nº 4.502/1964, menos de três anos se passaram entre o início da contagem do prazo e a ciência da lavratura do Auto de Infração.

À vista do exposto, improcedente a arguição preliminar de decadência.

Análise do mérito

Afastada a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente, passa-se então a analisar a conduta e sua subsunção às infrações e à cobrança das multas que deram azo à lavratura do Auto de Infração.

Pode-se observar que o recorrente foi autuado por embaraço à fiscalização, por embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira em decorrência da não apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação feita em procedimento fiscal, infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea c, do Decreto Lei n.º 37/1966, alterado pelo art. 77 da Lei n.º 10833 de 29 de dezembro de 2003⁴, e por consumo ou entrega a consumo de produto estrangeiro em situação irregular no País, infração esta prevista no art. 83, caput e inciso I, da Lei n.º 4.502/64, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 400/68⁵.

A multa por embaraço à fiscalização foi afastada pelo colegiado de piso, restando para a apreciação desta c. Turma a infração tipificada no art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964. Tal dispositivo estabelece que incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria aqueles que entregarem a consumo, ou consumirem, produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente.

Nesse sentido, entendo corretamente tipificada a autuação tendo como sujeito passivo o recorrente, tendo em conta que:

- 1) não se contesta que a motocicleta é estrangeira e não há qualquer comprovação de sua situação regular no País, até porque foi com vistas a essa regularização que foi protocolizado o pedido de regularização que deu início a todo o processo, tendo este sido indeferido por falta do cumprimento das condições estabelecidas para esse fim;
- 2) o bem estava formalmente sob a guarda e responsabilidade do recorrente desde 26/04/1990 em infração continuada, como visto, desde quando este

⁴ **Decreto-lei n.º 37, de 1966**

"Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:

(...)

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):

(...)

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, **inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;** e

(...)" (grifei);

⁵ **Lei n.º 4.502/64** (com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 400/68)

"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 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 desacompanhado da nota de importação ou da nota fiscal, conforme o caso; (grifei).

(...)"

adquiriu a condição de fiel depositário do veículo no Termo de Apreensão e Guarda por ele firmado;

3) a entrega do veículo foi solicitada pela fiscalização aduaneira, sem qualquer manifestação do recorrente, em descumprimento da Intimação formalizada em 24/05/2005 e dos expressos termos pactuados no Termo de Apreensão e Guarda por ele firmado.

Não vejo dessa forma qualquer razão para reforma do entendimento manifestado no Acórdão recorrido, a partir das conclusões que pautaram o colegiado de primeira instância expressas no voto condutor do julgado às quais também agrego às minhas razões de decidir (fls. 29 e ss. – destaques também nossos):

“Analisaremos a seguir as duas penalidades aplicadas ao interessado: multa pelo consumo de bem em situação irregular no País e multa por embaraço à fiscalização, por falta de resposta tempestiva à intimação que lhe tenha sido endereçada.

MULTA PELO CONSUMO DE BEM EM SITUAÇÃO IRREGULAR NO PAÍS.

Assim como no direito penal, no direito tributário também domina o princípio da legalidade, somente sendo punível o fato típico, isto é, se a infração corresponder ao descrito no preceito legal.

Estamos tratando da multa prevista no inciso I do art. 365 RIPI/82. Eis o texto legal.

(...)

Embora o dispositivo legal acima permita várias combinações entre a ação do agente (consumir ou entregar a consumo) e a situação da mercadoria (importada irregular, fraudulenta ou clandestinamente), **o texto do Auto de Infração é bastante claro quanto à conduta que se desejou penalizar: o consumo de produto de procedência estrangeira importado irregularmente.**

A tipificação exige que estejamos lidando com mercadoria de procedência estrangeira importada regularmente e que esta tenha sido consumida.

(...)

Em virtude dos fatos narrados no Relatório, entende-se que a situação fática a que a autuada incorreu e que se subsume à hipótese legal dos incisos I acima transcritos foi o consumo de veículo de origem estrangeira cuja entrada no território nacional era vedada.

Evidente que por ser um bem durável, esse consumo se protraí no tempo. Portanto, o uso contínuo de um veículo, importa consequentemente no seu consumo. **Consumidores são os que tiveram propriedade ou posse da mercadoria, e o impugnante foi possuidor/consumidor do mesmo (na condição de depositário), conforme comprova o Termo de Apresentação e Guarda Fiscal de fls. 20 do PAF 10166-008.082/88-16, assinado pelo autuado (Sr. RENATO RAMOS), que ficou na condição de depositário fiel do mesmo, devendo manter o bem sob sua guarda até decisão final do processo de regularização.**

Embora o pedido de regularização tenha sido feito em nome do Sr. ARTUR RITA DA SILVA FILHO, que também foi o outorgante de procuração para o Sr. RENATO RAMOS, constatou-se que as assinaturas do primeiro eram falsas. A única assinatura autêntica é a do autuado, que vinculou-se ao bem na situação de depositário do mesmo. O fato é que o autuado incorreu na situação fática descrita pelo inciso I do art. 365 do RIPI/82, devendo a princípio suportar seus efeitos.

Tal ilícito (e seus efeitos) atinge indiscriminadamente a qualquer um que entregar a consumo, ou consumir 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, seja ele o importador, o fornecedor ou aquele com quem o bem tiver sido apreendido.

Não há dúvidas de que o veículo em questão foi introduzido clandestinamente no país e que o autuado o consumiu, razão pela qual resta plenamente tipificada a infração constante do dispositivo legal apontado como infringido.

Observe-se que o dispositivo legal apontado como infringido corresponde a consumo de produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no país, ou importado irregular ou clandestinamente. Não guarda, portanto, relação direta a importação irregular, mas sim com o consumo do bem já em situação irregular no país.

(...)

Conclui-se, pois, que **o autuado é agente da infração que lhe é imputada** (ter consumido mercadoria de procedência estrangeira, introduzida clandestinamente no País. Tal se deu de forma inequívoca. **Não logrou o interessado comprovar entrada regular para o veículo objeto do Auto de Infração, sendo que tal bem foi consumido pelo impugnante, considerando o constante na intimação em que aceitou ficar como fiel depositário do mesmo até final do processo da respectiva regularização**”.

À vista do exposto, penso que não há qualquer razão para reforma do Acórdão recorrido em relação à manutenção da multa aplicada com fulcro no art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário da contribuinte e rejeitar a preliminar arguida, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche