



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

**Processo n°** 10314.002091/2007-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.153 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2012  
**Matéria** CONVERSÃO DE PENA DE PERDIMENTO EM MULTA  
**Recorrente** ALL-IMEX-COMERCIAL IMPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 12/01/2006

PROCEDIMENTO ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. INDÍCIOS DE INTERPOSTA PESSOA EM OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. INTIMAÇÃO NÃO RESPONDIDA. PENA DE PERDIMENTO.

A ausência de resposta à intimação realizada no curso do procedimento especial de fiscalização previsto na Instrução Normativa SRF n° 228, de 2002, culmina no encerramento sumário da ação fiscal sem a comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior, e, conseqüentemente, dá azo à aplicação da pena de perdimento de mercadorias ou a sua conversão em multa, dependendo do caso.

**VIOLAÇÃO DE SEGURANÇA JURÍDICA. INOCORRÊNCIA.**

Se a lei vigente à época da ocorrência dos fatos descreve claramente as hipóteses em que a pena de perdimento deve ser aplicada, ou cobrada a multa decorrente da sua conversão, e restando comprovada a subsunção dos fatos às hipóteses legais, a cobrança da multa não viola a segurança jurídica.

**VIOLAÇÃO DA LIVRE INICIATIVA E DO DIREITO DE PROPRIEDADE. INOCORRÊNCIA.**

A livre iniciativa e o direito de propriedade são garantias individuais que devem ser relativizadas quando a atuação do indivíduo não contribui para a realização dos valores tutelados pelo Estado Democrático de Direito.

**ENRIQUECIMENTO ILÍCITO. INOCORRÊNCIA.**

O fato gerador do Imposto de Importação é a entrada de mercadorias estrangeiras no território nacional. Em regra, o mesmo ocorre com os demais tributos aduaneiros. Assim, verificada a ocorrência do fato gerador dos tributos aduaneiros, o pagamento deve ser realizado independentemente de ser aplicada a pena de perdimento sobre as mercadorias importadas.

**PENA DE PERDIMENTO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF.**

A equiparação da pena de perdimento ao confisco parte do pressuposto de que o art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 é inconstitucional. Por força da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. As súmulas do CARF devem ser obrigatoriamente observadas pelos seus membros a teor do art. 72 do Anexo II à Portaria MF nº 256, de 2009, e alterações posteriores.

**DANO AO ERÁRIO. OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR.**

O recolhimento dos tributos aduaneiros é fato irrelevante para a caracterização do dano ao erário de que trata o art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976. Para tanto, basta que seja objetivamente verificada a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação de comércio exterior, mediante fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)  
Daniel Mariz Gudiño – Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)  
Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente

Participaram do presente julgamento: os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D’Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Paulo Sergio Celani e Marcelo Ribeiro Nogueira.

## **Relatório**

Trata-se de processo administrativo originário de procedimento especial previsto na Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002, o qual culminou na declaração sumária de inaptidão do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica da Recorrente, tendo em vista que esta não respondeu à intimação no prazo de que trata o art. 10. A declaração de inaptidão data de 26/10/2006, com efeitos retroativos a partir de 11/07/2005.

Como consequência, as importações registradas pela Recorrente no período de 12/07/2005 a 28/12/2005 foram consideradas irregulares, dando ensejo à aplicação de pena de perdimento, nos termos do art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Intimados em 12/02/2007 a esclarecer o paradeiro das mercadorias importadas, os representantes legais da Recorrente informaram que delas já não dispunham em

seu estoque, o que acarretou a conversão da pena de perdimento em multa pecuniária, nos termos do art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, e a alteração do art. 81, III, da Lei nº 10.833, de 2003.

O auto de infração foi lavrado em 26/02/2007, totalizando um crédito tributário de R\$ 2.410.777,11 (dois milhões quatrocentos e dez mil setecentos e setenta e sete reais e onze centavos). A Recorrente impugnou o lançamento tempestivamente sob os argumentos abaixo sintetizados:

- a) a aplicação de pena de perdimento convertida em multa sobre mercadorias que foram regularmente desembaraçadas viola diversos preceitos constitucionais, entre eles: a segurança jurídica, a livre iniciativa, o direito a propriedade, a legalidade e a vedação ao confisco;
- b) a retroatividade dos efeitos da representação fiscal para fins de inaptidão redundando no enriquecimento ilícito por parte do Fisco;
- c) todos os tributos foram pagos por ocasião da importação das mercadorias, razão pela qual tais operações não causaram dano ao Erário;
- d) ao desconsiderar as operações de importação, exigindo a devolução das mercadorias importadas, o Fisco criou para si a obrigação de restituir os tributos recolhidos, pois o critério material do fato gerador dos tributos aduaneiros deixou de existir.

A impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II, conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 17-50.942, de 19/05/2011:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II*

*Data do fato gerador: 12/01/2006*

*A empresa sofreu procedimento referente à Instrução Normativa SRF No. 228/02, não atendendo intimação.*

*Pena de perdimento. Mercadorias não encontradas. Incidência da multa proporcional ao valor aduaneiro.*

*A importação empreendida fica sujeita ao reexame da fiscalização pelo prazo de 5 (cinco) anos para ser convalidada, situação que não conflita com os princípios da segurança jurídica, da livre iniciativa e do direito de propriedade, em função do fulcro do interesse público em proteger o mercado interno.*

*Os efeitos retroativos da INAPTIDÃO do CNPJ no presente caso evitam a convalidação das importações, devendo o importador, por força de lei, suportar tais efeitos.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada, a Recorrente interpôs seu recurso voluntário, de forma tempestiva, reiterando, em síntese, os argumentos suscitados na impugnação, exceto o de que a aplicação da pena de perdimento teria originado a obrigação de o Fisco restituir os tributos recolhidos.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator em 07/10/2011.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño – Relator

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

O cerne do presente litígio gravita em torno da possibilidade de a Recorrente ser penalizada por realizar operações de importação regulares, em um primeiro momento, que, por força de declaração posterior de inaptidão do seu CNPJ, passaram a ser consideradas irregulares.

O lançamento está baseado na subsunção dos atos praticados pela Recorrente ao art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, que assim dispõe:

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

[...]

*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)*

[...]

*§ 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 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)*

*§ 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)*

Daí o motivo de ter sido instaurado o procedimento especial de que trata a Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002. A propósito, confira-se o que dispõe o art. 1º dessa norma complementar:

*Art. 1º As empresas que revelarem indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira evidenciada ficarão sujeitas a procedimento especial de fiscalização, nos termos desta Instrução Normativa.*

*§ 1º O procedimento especial a que se refere o caput visa a identificar e coibir a ação fraudulenta de interpostas pessoas em operações de comércio exterior, como meio de dificultar a verificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração à legislação em vigor.*

*§ 2º No caso de importação realizada por conta e ordem de terceiro, conforme disciplinado na legislação específica, o controle de que trata o caput será realizado considerando as operações e a capacidade econômica e financeira do terceiro, adquirente da mercadoria.*

Ocorre que, durante o curso desse procedimento especial, a Recorrente foi intimada a prestar esclarecimentos sobre a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de importação, sendo que ignorou tal fato. Por conseguinte, o procedimento foi encerrado sumariamente, nos termos do art. 10 da referida norma complementar, a saber:

*Art. 10. Decorrido o prazo de sessenta dias, contado da ciência de intimação formulada pela SRF, sem o devido atendimento pela empresa, o procedimento especial será concluído sumariamente.*

Como não foram comprovadas a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de importação realizadas pela Recorrente, a fiscalização aplicou o art. 11, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002. Confira-se:

*Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:*

[...]

*II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.*

*Parágrafo único. Nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput, será ainda instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).*

Como se vê, não merece prosperar a alegação da Recorrente no sentido de que houve violação da segurança jurídica. A própria legislação tributária prevê que a falta de comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior pressupõe a interposição fraudulenta de terceiros, que, por sua vez, configura dano ao erário e dá azo à aplicação da pena de perdimento de mercadorias ou da multa de 100% (cem por cento) do seu valor aduaneiro, conforme o caso.

A Recorrente não poderia jamais ter deixado de responder à intimação realizada no curso do procedimento especial de que trata a Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002, pois a sua omissão tornou absoluta a presunção prevista no art. 23, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976. Aplica-se ao caso o brocardo latino *dormientibus non succurrit jus*. A desídia não merece proteção legal.

Impende notar que a Recorrente sequer justificou o motivo de não ter respondido à intimação recebida no curso do procedimento especial de que trata a Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002. Invocando o princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, poderia tentar comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior que deu curso, porém, não o fez.

A despeito disso, preferiu invocar princípios constitucionais, que, como é sabido, devem ser ponderados na aplicação do direito. Não há princípios absolutos e justamente nessa ponderação de princípios é que sobressai o do interesse público no caso concreto. A livre iniciativa e o direito de propriedade são garantias individuais que devem ser relativizadas quando a atuação do indivíduo não contribui para a realização dos valores tutelados pelo Estado Democrático de Direito.

No tocante à alegação de enriquecimento ilícito por parte do Fisco, também não assiste razão à Recorrente. Equivoca-se a Recorrente ao afirmar que o fato gerador dos tributos aduaneiros deixou de existir quando a pena de perdimento das mercadorias lhe foi aplicada. O fato gerador dos referidos tributos é a importação, ao passo que o fato gerador da pena de perdimento é a falta de comprovação da origem, da disponibilidade e da transferência dos recursos empregados nessas operações. Uma coisa não invalida a outra.

A Recorrente alega ainda que as importações por ela realizadas são atos jurídicos perfeitos, não podendo ser aplicada a pena de perdimento a mercadorias importadas regularmente. Novamente há um equívoco na premissa lógica adotada pela Recorrente. A fiscalização não invalidou as importações realizadas pela Recorrente, e, por conseguinte, não violou atos jurídicos perfeitos. Na verdade, a fiscalização apenas considerou irregular a importação realizada pela Recorrente, a partir do momento em que constatou que os recursos empregados nessas operações não tinham origem, disponibilidade e transferência comprovadas. Por conta disso, a Recorrente foi penalizada com a multa resultante da conversão da pena de perdimento.

Quanto à alegação de confisco, a Recorrente dá a entender que a norma que prevê a aplicação da pena de perdimento de mercadorias é inconstitucional, pois defende que as mercadorias foram desembaraçadas regularmente. Ora, via de regra, nos casos de ocultação de sujeito passivo, comprador, vendedor e responsável pelas operações de comércio exterior, as mercadorias são desembaraçadas regularmente. Tanto isso é verdade que há previsão da conversão da pena de perdimento em multa, nos termos do art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Como se sabe, a Súmula CARF nº 02 estabelece que o CARF não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade das leis tributárias. De acordo com o art. 72 do Anexo II à Portaria MF nº 256, de 2009, e alterações posteriores, as súmulas editadas pelo CARF devem ser obrigatoriamente seguidas por seus membros. Logo, a alegação de confisco fica prejudicada, pois pressupõe a declaração incidental de inconstitucionalidade do art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Da mesma forma não merece prosperar a alegação de que o pagamento dos tributos aduaneiros elide o dano ao erário. Como já mencionado, o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, estabelece claramente que a ocultação do real adquirente da mercadoria importada configura dano ao erário, independentemente de haver, ou não, o recolhimento dos tributos aduaneiros.

Diante de todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário, mantendo o crédito tributário integralmente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)  
Daniel Mariz Gudiño – Relator