



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

Processo nº 10314.010727/2005-38
Recurso nº 344.619 Voluntário
Acórdão nº 3101-000.501 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2010
Matéria Multa (conversão pena perdimento em pecúnia)
Recorrente AZAILA DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 29/04/2005 ———

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TERMO DE RESPONSABILIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO GARANTIDO. APÓLICE SEGURO ADUANEIRO. LAVRATURA AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Termo de responsabilidade não possui liquidez e certeza para dispensar a lavratura de auto de infração. O auto de infração preserva o processo administrativo válido, com observância do contraditório e da ampla defesa, nos termos do Decreto 70.235, de 1972. O termo de responsabilidade garante a execução do crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, e somente demandada em grau de recurso, constitui matéria preclusa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro Luiz Roberto Domingo votou pelas conclusões.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente.

TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator.

Assinado digitalmente em 01/09/2010 por TARASIO CAMPELO BORGES 08/09/2010 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Autenticado digitalmente em 01/09/2010 por TARASIO CAMPELO BORGES
Emitido em 20/09/2010 pelo Ministério da Fazenda

EDITADO EM: 01/09/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Florianópolis (SC) que julgou procedente a exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro, lançada em face da conversão em pecúnia da pena de perdimento ^[1] de mercadorias não localizadas, em tempo anterior desembaraçadas para importação mediante termo de responsabilidade com garantia do crédito tributário sob a forma de seguro aduaneiro ^[2].

Segundo a denúncia fiscal ^[3], a ora recorrente havia sido incluída em procedimento especial previsto na IN SRF 228, de 21 de outubro de 2002 ^[4] ^[5], sumariamente encerrado perante o decurso do prazo previsto no artigo 10 ^[6] dessa instrução normativa.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 76 a 82, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

Foi apresentada garantia, sendo que o seguro garantia também o pagamento do crédito tributário decorrente da conversão da pena de perdimento.

Se a mercadoria foi desembaraçada, não caberia a fiscalização exigir a mesma [sic] para apresentação. Não houve objeção, por parte da Alfândega de São Francisco do Sul, da garantia oferecida.

O auto de infração foi lavrado em período que a apólice estava vigente, já que sua exigência expirava em 25/12/2005

¹ Capitulação legal: Decreto-lei 1.455, de 7 de abril de 1976, artigo 23, inciso V, §§ 1º, 2º e 3º, com redação dada pela Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, artigo 59, regulamentado pelo Decreto 4.543, de 26 de dezembro de 2002, artigo 618, inciso XXII, §§ 1º, 4º e 5º, com a redação dada pelo Decreto 4.765, de 2003; Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, artigos 94, 95 e 96, incisos II e III, regulamentados pelo Decreto 4.543, de 2002, artigos 602, 603 e 604, incisos II e IV, com a redação dada pelo Decreto 4.765, de 2003; Decreto 4.543, de 2002, artigos 75, 77, 659, 663, 665 e 684, com a redação dada pelo Decreto 4.765, de 2003; Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, artigo 73, §§ 1º e 2º; IN SRF 228, de 2002.

² Declaração de Importação (DI) 05/0436878-2, registrada em 29 de abril de 2005.

³ Descrição dos fatos e enquadramento legal das infrações às folhas 2 a 4.

⁴ IN SRF 228, de 2002, ementa: Dispõe sobre procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas.

⁵ Desembaraço aduaneiro das mercadorias é posterior ao início do procedimento especial e antecede o encerramento sumário da investigação prevista na IN SRF 228, de 2002.

⁶ IN SRF 228, de 2002, artigo 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.

Solicita a improcedência da autuação e a execução do efetivo garantidor do valor aduaneiro da mercadoria, nos termos do artigo 4º da IN nº 117/2001.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão [7] recorrido estão resumidos no excerto que transcrevo:

De fato, uma vez que a mercadoria foi desembaraçada mediante garantia, não é ilícita a utilização da mercadoria pela empresa. Todavia, a penalidade de multa de conversão somente pode ser aplicada após se intimar a empresa a apresentar a mercadoria. É direito da empresa fiscalizada apresentar a mercadoria para aplicação da pena de perdimento em vez da multa de conversão, daí a razão da intimação.

Nos termos do artigo 12, II, da IN SRF nº 228/2002, deve-se proceder à lavratura do auto de infração a fim de se instrumentalizar o crédito tributário, mesma [sic] que haja garantia constituída.

A impugnante solicita a execução da garantia, na forma do artigo 4º da IN SRF nº 117/2001.

Sobre tal assunto, enfatiza-se que as [sic] Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento cabem somente o julgamento da procedência ou não das autuações fiscais, e não a execução de garantia oferecida no procedimento fiscal de origem.

De qualquer forma, a não execução da garantia oferecida no curso procedimento fiscal de origem (IN SRF nº 228/2002) não torna o presente auto de infração nulo ou improcedente.

Além disso, deve a unidade averiguar se é possível ou não a execução da garantia oferecida, bem como analisar o pedido da impugnante de execução da garantia oferecida, na forma do artigo 4º da IN nº 117/2001..

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 130 a 137. Nessa petição, pugna pela nulidade deste procedimento administrativo dada a ausência de motivo para a lavratura de auto de infração quando o “Crédito Tributário ora em discussão já se encontra garantido e disponível ao Fisco” [8].

A alegada ilegitimidade passiva é outra razão da peça recursal. Nesse particular, argumenta [9]:

⁷ Inteiro teor do Acórdão recorrido às folhas 105 a 107 (frente e verso).

⁸ Recurso voluntário, folha 133, último parágrafo

⁹ Recurso voluntário, folha 136.

24. A requerente já não possui qualquer responsabilidade pelo adimplemento da multa em voga, estando o valor estipulado pelo agente [sic] fiscalizador já a [sic] disposição do Fisco Federal, bastando para tal unicamente intimar o garantidor, o qual deverá constar como autuado no Auto de Infração.

25. Resta evidente, portanto, que a responsabilidade pelo Crédito Tributário é do Garantidor, o qual deverá ser intimado para efetuar o pagamento da multa, conforme estipulado no Seguro Garantia firmado e na legislação pertinente, e, caso não cumpra com sua obrigação, seja lavrado Auto de Infração, constando o Garantidor no Pólo Passivo como devedor.

26. Por qualquer giro, a insubsistência do AI é evidente.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa¹⁰ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 149 folhas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 130 a 137, porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

¹⁰ Despacho acostado à folha 149 determina o encaminhamento dos autos para o outrora denominado Terceiro Conselho de Contribuintes.

Versa o litígio, conforme relatado, sobre a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro, lançada em face da conversão em pecúnia da pena de perdimento ^[11] de mercadorias não localizadas, desembaraçadas mediante termo de responsabilidade com garantia do crédito tributário sob a forma de seguro aduaneiro, em despacho aduaneiro de importação ^[12].

A propósito da reclamada nulidade deste procedimento administrativo provocada por suposta ausência de motivo diante da garantia do crédito tributário exigida para o desembaraço das mercadorias importadas, adoto e transcrevo o voto condutor do Acórdão 301-33.732, de 28 de março de 2007, da lavra da então conselheira Susy Gomes Hoffmann ^[13].

[...] questiona-se a efetiva exigibilidade do Termo de Responsabilidade para tornar nulo o lançamento de ofício representado pelo Auto de Infração, por entender ser este desnecessário.

Ou seja, a recorrente alega duplicidade de lançamento em busca de tornar insubsistente o Auto de Infração.

Deve-se afastar, de plano, essa alegação referente à existência do duplo lançamento, pois está pacificado entendimento de ser incabível a execução sumária do Termo de Responsabilidade, para efeito de cobrança de crédito tributário, sem observância dos procedimentos administrativos determinados pelo Decreto nº 70.235/72.

É preceito constitucional que assegura aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral, o "contraditório e a ampla defesa", com os meios e recursos a ela inerentes (Art. 5º, LV, da Constituição Federal).

Deste modo, não traz nulidade ao procedimento a lavratura de Auto de Infração, mas, por outro lado, preserva-se o direito da recorrente.

A Administração Pública procedeu de forma correta ao constituir o crédito tributário, ao dispor a oportunidade de ampla defesa e do contraditório e dar seguimento ao processo administrativo para apreciação das razões da recorrente, ainda que esta última negasse a legitimidade do procedimento.

Neste sentido, tem-se julgado deste Conselho de Contribuintes, representado pelo Recurso Voluntário nº 116725, nos seguintes termos:

¹¹ Capitulação legal: Decreto-lei 1.455, de 7 de abril de 1976, artigo 23, inciso V, §§ 1º, 2º e 3º, com redação dada pela Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, artigo 59, regulamentado pelo Decreto 4.543, de 26 de dezembro de 2002, artigo 618, inciso XXII, §§ 1º, 4º e 5º, com a redação dada pelo Decreto 4.765, de 2003; Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, artigos 94, 95 e 96, incisos II e III, regulamentados pelo Decreto 4.543, de 2002, artigos 602, 603 e 604, incisos II e IV, com a redação dada pelo Decreto 4.765, de 2003; Decreto 4.543, de 2002, artigos 75, 77, 659, 663, 665 e 684, com a redação dada pelo Decreto 4.765, de 2003; Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, artigo 73, §§ 1º e 2º; IN SRF 228, de 2002.

¹² Declaração de Importação (DI) 05/0436878-2, registrada em 29 de abril de 2005.

¹³ Recurso voluntário 133.854.

Ementa: TRANSITO ADUANEIRO. EXECUÇÃO DE TERMO DE RESPONSABILIDADE – Incabível a execução sumária do Termo de Responsabilidade, para efeito de cobrança de crédito tributário, sem observância aos procedimentos que norteiam o processo administrativo determinado pelo Decreto nº 70.235/72, ferindo, inclusive, preceito constitucional que assegura aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral, o "contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes" (Art. 5º LV, C.F), caracterizando preterição do direito de defesa do Contribuinte. Declarada a nulidade do processo, conforme art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

E, não realizada a prova comprobatória do cumprimento do regime representado pelo Termo de Responsabilidade, opera-se em favor da Fazenda a presunção legal de não-cumprimento, passível de ser elidida, por meio de processo administrativo originado de Auto de Infração legalmente tipificado.

Razões pelas quais se afasta a existência de duplicidade de lançamento, para considerar válido o Auto de Infração, como forma de liquidação do Termo de Responsabilidade.

No que respeita à alegada ilegitimidade passiva da ora recorrente, destaco que aos Conselhos de Contribuintes é reservada competência para o julgamento de processos administrativos em segunda instância¹⁴, conseqüentemente, é vedado ao sujeito passivo inovar na matéria fática em grau de recurso, porquanto operada a preclusão temporal em face da determinação contida nos artigos 16, inciso III [15], e 17 [16], ambos do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972.

Por oportunas, trago à colação lições de Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco:

O instituto da *preclusão* liga-se ao princípio do impulso processual. Objetivamente entendida, a preclusão consiste em um fato impeditivo destinado a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar ao seu recuo para as fases anteriores do procedimento. Subjetivamente, a preclusão representa a *perda de uma faculdade ou de um poder ou direito processual*; as causas dessa perda correspondem às diversas espécies de preclusão, vistas logo a seguir.

A preclusão não é *sanção*. Não provém de ilícito, mas de incompatibilidade do poder, faculdade ou direito com o desenvolvimento do processo, ou da consumação de um interesse. Seus efeitos confinam-se à relação processual e exaurem-se no processo.

¹⁴ PAF, artigo 25: O julgamento do processo compete: [...] (II) em segunda instância, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, [...]. § 1º Os Conselhos de Contribuintes julgarão os recursos, de ofício e voluntário, de decisão de primeira instância, observada a seguinte competência por matéria: [...]

¹⁵ PAF, artigo 16: A impugnação mencionará: [...] (III) os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [inciso com a redação dada pela Lei 8 748, de 1983] [...]

¹⁶ PAF, artigo 17: Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. [redação dada pela Lei 9 532, de 1997]

A preclusão pode ser de três espécies: a) *temporal*, quando oriunda do não-exercício da faculdade, poder ou direito processual no prazo determinado (CPC, art. 183); b) *lógica*, quando decorre da incompatibilidade da prática de um ato processual com relação a outro já praticado (CPC, art. 503); c) *consumativa*, quando consiste em fato extintivo, caracterizado pela circunstância de que a faculdade processual já foi validamente exercida (CPC, art. 473). Em oposição à preclusão *consumativa*, as duas primeiras são também denominadas *impeditivas*.

As preclusões se justificam pela regra segundo a qual a passagem de um ato processual para outro supõe o encerramento do anterior, de tal forma que os atos já praticados permaneçam firmes e inatacáveis. [...] ¹⁷

Enfrentam o tema de maneira idêntica, com o viés do processo administrativo fiscal federal, Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López, *verbis*:

Em processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase de impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre com relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior.

Na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas contra as questões processuais e de mérito decididas em primeiro grau. Tal qual no processo civil, o administrativo fiscal, pelas regras do Decreto nº 70.235/72, prevê a concentração dos atos processuais em momentos processuais preestabelecidos conforme se depreende do exame do seu artigo 16, a saber: “Art. 16. A impugnação mencionará: I – *omissis*; II – *omissis*; III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

Nessa mesma linha, o artigo 17 do PAF considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Segundo este dispositivo não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação do lançamento na instância *a quo*. Apenas os fatos ainda não ocorridos na fase impugnatória ou os de que o contribuinte não tinha conhecimento é que podem ser suscitados no recurso ou durante o seu processamento.

Este tratamento, contudo, não tem sido levado às últimas consequências pela Fazenda nos casos de inovação de prova, mediante juntada aos autos de elementos não submetidos à apreciação da autoridade monocrática. Nessa hipótese, por força do princípio da verdade material, impõe-se o exame dos fatos. Sobre tudo, se os documentos alteram substancialmente, a prova do fato constitutivo. É o que se depreende da decisão de instância especial no Acórdão CSRF 02-01.100, de 21/1/02, assim ementado:

Normas Processuais – Preclusão. Caracterizado nos Autos que o Contribuinte pleiteou indiretamente a aplicação de juros equivalentes a [sic] Taxa Selic em sua peça exordial, incluindo-se em demonstrativo de cálculo do valor do ressarcimento, não

¹⁷ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 23. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 351-352.

há que se considerar inovador o pedido na fase recursal. A informalidade moderada, desde que preservadas as garantias fundamentais do administrado, é mais adequada ao autocontrole da legalidade pela Administração Pública e mais aberta a busca da verdade real, que, como vimos, é a base de todo o sistema.

O direito da parte à produção de provas comporta graduação a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca de sua utilidade e necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade desejável e a segurança indispensável na realização da Justiça. Na verdade, ensina Moacyr Amaral Santos: "(...) o que a lei visa, precipuamente, quando traça normas para apresentação de documentos, é vedar a ocultação deles na fase de integração da lide, quer dizer, na fase da formação da questão sujeita a debate das partes e sobre a qual deverá decidir o órgão judicial. O que a lei visa é afastar ou, ao menos, reduzir a possibilidade de ficarem o Juiz e as partes à mercê de surpresas consistentes no aparecimento de documentos de que a parte, premeditadamente, guarde segredo para, [na] ocasião propícia, quando não haja mais oportunidade para discussões e mais provas, oferecê-las em juízo."¹⁸

O artigo 38 da Lei nº 9.784/99 [¹⁹] flexibiliza o rigor do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 [²⁰] e permite que requerimentos probatórios possam ser feitos até a tomada da decisão administrativa.

Nesse mesmo sentido, é o permissivo contido no artigo 63, § 2º, da Lei nº 9.784/99 [²¹] que admite a revisão pela Administração do ato ilegal mesmo não tendo sido conhecido o recurso desde que não operada a preclusão administrativa. Ainda nesta linha, o artigo 65, parágrafo único, da Lei nº 9.784/99 [²²] prescreve que poderão ser revistos, a qualquer tempo, os processos administrativos de que resultem sanções quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.²³

¹⁸ SANTOS, Moacyr Amaral **Prova judicial no civil e comercial**. São Paulo: Max Lemonad, 1972, v. 4, p. 416.

¹⁹ Lei 9.784, de 1999, artigo 38: O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo. § 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão. § 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

²⁰ PAF, artigo 16: A impugnação mencionará: [...] (III) os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [inciso com a redação dada pela Lei 8.748, de 1983] [...]

²¹ Lei 9.784, de 1999, artigo 63: O recurso não será conhecido quando interposto: (I) fora do prazo; (II) perante órgão incompetente; (III) por quem não seja legitimado; (IV) após exaurida a esfera administrativa. [...] § 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.

²² Lei 9.784, de 1999, artigo 65: Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada. Parágrafo único. Da revisão do processo não poderá resultar agravamento da sanção.

²³ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tereza Martínez. **Processo administrativo fiscal federal comentado** 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004, p. 78-79.

No caso presente, conforme relatado, a ilegitimidade passiva é razão recursal inovadora, ela não se opõe às questões processuais e de mérito enfrentadas pelo órgão julgante *a quo*.

Destarte, ante questão exterior à lide porque não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, entendo operada a preclusão temporal²⁴, por força do disposto nos já citados artigos 16, inciso III [²⁵], e 17 [²⁶], ambos do Decreto 70.235, de 1972.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Tarásio Campelo Borges

²⁴ Ressalva oportuna: preclusão é instituto de natureza processual, sem qualquer repercussão no direito material.

²⁵ PAF, artigo 16: A impugnação mencionará: [...] (III) os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [inciso com a redação dada pela Lei 8.748, de 1983] [...]

²⁶ PAF, artigo 17: Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. [redação dada pela Lei 9.532, de 1997]

Assinado digitalmente em 01/09/2010 por TARASIO CAMPELO BORGES 08/09/2010 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Autenticado digitalmente em 01/09/2010 por TARASIO CAMPELO BORGES
Emitido em 20/09/2010 pelo Ministério da Fazenda