



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

Processo nº 10565.000264/2007-14
Recurso nº 343.814 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.658 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria PENA DE PERDIMENTO
Recorrente DP UNION INSTRUMENTAÇÃO ANALÍTICA E CIENTÍFICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/05/2007

PENA DE PERDIMENTO. DANO AO ERÁRIO. RITO PROCEDIMENTAL PRÓPRIO. JULGAMENTO EM INSTÂNCIA ÚNICA.

O procedimento administrativo fiscal concernente à aplicação da pena perdimento de mercadoria por dano ao erário tem rito próprio e o julgamento dar-se-á em instância única (art. 27 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976).

APLICAÇÃO DA PENA PERDIMENTO. DESPACHO DECISÓRIO. RECURSO VOLUNTÁRIO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INCOMPETÊNCIA MATERIAL DO CARF. DETERMINAÇÃO JUDICIAL. CUMPRIMENTO.

Por falta de previsão legal, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) não tem competência para julgar matéria atinente às controvérsias sobre aplicação da pena perdimento por dano ao erário.

No presente julgado, que trata de contraditório sobre a matéria em referência, conheceu-se do Recurso Voluntário interposto pela interessada, com o fim exclusivo de dar cumprimento a decisão liminar proferida em Mandado de Segurança.

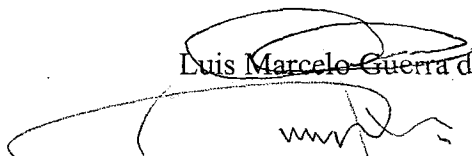
INFRAÇÃO POR DANO ERÁRIO. DESPACHO ADUANEIRO. INSTRUÇÃO. DOCUMENTO NECESSÁRIO. FATURA COMERCIAL INIDÔNEA. DANO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO.

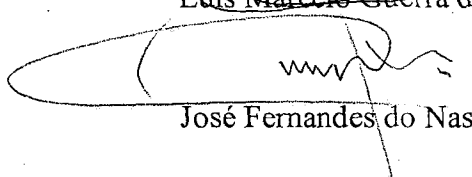
A apresentação de fatura comercial adulterada, na fase de instrução do despacho aduaneiro de importação, configura infração definida como dano erário, sancionada com a pena de perdimento das mercadorias.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


José Fernandes do Nascimento - Relator

EDITADO EM: 21/05/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Elias Fernandes Eufrásio (Suplente).

Relatório

Trata-se de aplicação da perdimento das mercadoria discriminadas no Termo de Apreensão fl. 05, formalizada por meio do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal (AI-TAGF) nº 0817700/00178/07 (fls. 01/04), que foi motivada pela apresentação de fatura comercial falsificada ou adulterada na fase de despacho aduaneiro.

Por bem descrever os motivos da autuação e as razões de defesa, transcrevo a seguir o relatório encartado no PARECER CONCLUSIVO SECAT Nº 129/2007 (fls. 80/84):

*Trata-se de auto de infração lavrado em face de **DP Union Instrumentação Analítica e Científica Ltda., CNPJ nº 02.536.937/0001-01**, para aplicação de pena de perdimento de mercadorias amparadas pelo Conhecimento de Carga nº 023-6459 4843/556 3866 0570 (fls. 14/15), com base no art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37/1966, c/c art. 23, inciso IV, e §1º. do Decreto-lei nº 1.455/1 976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, regulamentados pelo art. 618, inciso VI, do Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro), pelas razões a seguir aduzidas:*

a) a autuada requereu em 17/10/2006, por meio do Processo Administrativo nº 10831.008001/2006-77, relevação de inobservância de normas processuais prevista na Portaria SRF nº 1.703/1998, no sentido de aplicar as disposições de exportação temporária às mercadorias exportadas em 03/03/2006 para conserto, sem a observância das formalidades próprias e que retornaram ao País em 28/08/2006; o pedido visava desembaraçar as mercadorias importadas sem incidência de impostos, nos termos do ad. 74, inciso II, do Decreto nº 4.543/2002 (fl. 13),

b) dentre os documentos apresentados para instruir o pedido, estava a Fatura Comercial DPU010/06, de 03/03/2006, assinada por funcionária da autuada e que amparou a exportação dos bens, descrevendo a existência de 20 unidades de “dosebagdes”

com os respectivos números de séries, valor unitário de US\$ 10,00, além de 04 unidades de “readers”, também com os respectivos números de séries e valor unitário de US\$ 72,50; o total da fatura é US\$ 490,00 (fl. 16);

c) no dia 30/10/2006 houve encaminhamento do processo à Equipe de Remessas Expressas para a obtenção de informações sobre a exportação, que havia sido processada mediante a modalidade de despacho aduaneiro de remessa expressa (fl. 18); na resposta (fls. 19/24) verificou-se a existência de cópia da Fatura Comercial DPU010/06, de 03/03/2006, também assinada pela mesma funcionária da autuada, mas com conteúdo diferente daquela juntada ao Processo Administrativo nº 10831.008001/2006-77, descrevendo a exportação de 40 unidades de “dosebagdes”, sem os respectivos números de série, valor unitário de US\$ 11,00, além de 02 unidades de “readers”, também sem os respectivos números de série e valor unitário de US\$ 25,00; o total da fatura, no entanto, era o mesmo US\$ 490,00 (fl. 24);

d) a constatação da existência de duas faturas comerciais emitidas pela autuada com mesmo número, mesma data, assinadas pela mesma pessoa, porém com conteúdos divergentes entre si, levou a fiscalização a concluir que um dos documentos foi falsificado ou adulterado, caracterizando infração à legislação aduaneira configurada como dano ao Erário, sancionável com a aplicação da pena de perdimento nos termos do art. 618, inciso VI, do Decreto nº 4.543/2002, sem prejuízo da formalização de representação fiscal para fins penais Cientificada da autuação em 22/05/2007, a importadora, irresignada, protocolou em 11/06/2007 impugnação ao feito fiscal asseverando o seguinte (fls. 40/78):

a) as mercadorias foram exportadas para conserto, optando por remessa expressa no intuito de agilizar o retorno dos produtos retificados; em pedido escrito informou a fiscalização que o procedimento adotado estava incorreto, providenciando retificação das declarações para convertê-las em exportação temporária amparada pela IN SRF nº 319/2003, gerando a formalização do Processo Administrativo nº 10831.008001/2006-77 a partir do pedido de relevação de inobservância de normas processuais;

b) sustenta que as duas faturas apresentadas não têm conteúdos diferentes, pois os produtos são os mesmos (“dosebagdes” e “readers”), ocorrendo erro material no preenchimento da quantidade das mercadorias exportadas, por inversão, mas contendo, ambas, mesmo preço final; na primeira fatura, a quantidade de produtos exportados foi 20 “dosebagdes” e 04 “readers”, e na segunda, 04 “dosebagdes” e 20 “readers”;

c) entende que as duas faturas apresentam as mesmas partes, o mesmo número, o mesmo layout, o mesmo valor, as mesmas mercadorias, assinadas pela mesma pessoa e, por um equívoco, a quantidade dos produtos, em falha de digitação, foi trocado o

número “4” pelo número “2”; não houve alteração da base de cálculo, até porque a exportação temporária é isenta de tributação, caracterizando o evidente erro material e afastamento de qualquer dolo; não houve falsificação, pois não houve a intenção de ludibriar alguém, mesmo porque não há tributo a recolher; além disso, a falsidade deveria ser provada por laudo pericial, que a fiscalização tampouco realizou;

d) ficou caracterizada a inexistência de presunção, bem como de indícios a qualquer suspeita de dano ao erário ou dolo na prática de crime de falsificação, faltando motivação para a fiscalização fundamentar a apreensão das mercadorias;

e) provada a inexistência de dolo e constatado o erro material na segunda fatura, não resta motivos para a fiscalização indeferir o pedido de relevação de inobservância e cabe autorizar a liberação das mercadorias já consertadas;

f) a prática da fiscalização é ilegal ao presumir dolo em uma operação isenta de tributos, donde conclui-se com absoluta certeza qualquer impossibilidade da impugnante querer se beneficiar tributariamente; adicionalmente, o valor dos bens é ínfimo, alcançando R\$ 961,88 (novecentos e sessenta e um reais e oitenta e oito centavos)

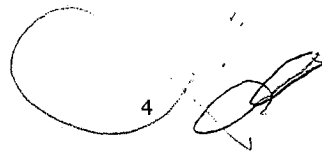
É o relatório.

Em 29/11/2007, com base nos fundamentos de fato e de direito expostos no referido Parecer, o Inspetor-Substituto da Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos, por meio do Despacho Decisório ALF/VCP (fl. 85), **julgou procedente** o Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 0817700/00178/07 (fls. 01/05), nos termos do subitem 14.1, “b” da Portaria MF nº 271, de 1976, e **aplicou a pena de perdimento às mercadorias**, com fundamento no art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37, de 1966, c/c art. 23, inciso IV, e § 1º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, regulamentados pelo art. 618, inciso VI, do Decreto nº 4.543, de 2002, que instituiu o Regulamento Aduaneiro de 2002 (RA/2002).

Em resumo, eis os principais argumentos aduzidos no Parecer de fls. 80/84, que serviu de fundamento para o Despacho Decisório recorrido:

- a) o que se verifica, efetivamente, no presente caso, é a existência de duas faturas comerciais com mesma numeração, assinadas pela mesma pessoa e idênticas em quase todas informações, exceto quanto à descrição dos bens, quantidade e respectivos valores unitários;
- b) durante a conferência física dos bens, constatou-se a existência de mercadorias exatamente como descritas na “segunda” fatura comercial, inclusive com os respectivos números de série (fl. 25);
- c) as duas faturas emitidas pela autuada comprovam a ocorrência de falsidade ideológica na medida em que aquela utilizada na exportação (“primeira” fatura) contém uma informação e a apresentada para a instrução do processo da pretendida reimportação (“segunda” fatura), que deveria ser no todo idêntica ao da saída dos bens do País, contém outras informações sobre fatos juridicamente relevantes, quais sejam: descrição, quantidade e valor unitário;

4



- d) houve emissão de uma “segunda” fatura comercial em substituição à anterior, de tal forma a se adequar precisamente com o que foi apurado fisicamente. A “segunda” fatura se ajustou plenamente aos itens importados, fato que não ocorreria com a “primeira”: seja porque a “segunda” contém até o número de série, o que facilitaria sobremaneira o deferimento da relevação da inobserância das normas processuais aplicáveis ao regime de exportação temporária, informação essa não contemplada na “primeira” fatura; e
- e) concluiu, ao final, que uma fatura é verdadeira e a outra, ainda que verdadeira em sua forma e exteriorização, é intelectualmente falsa, inverídica em sua essência, tendo sido feito constar no documento declaração diversa da que foi utilizada para saída dos bens do País, logo, estava devidaamente caracterizado o dano ao Erário na acepção do art. 618, inciso VI, do Decreto nº 4 543/2002, que regulamentou o Decreto-lei nº 37/1966, art.105, inciso VI, e Decreto-lei nº 1.455/1976, art 23 e § 1º, com redação dada pelo art 59 da Lei nº10.637/2002.

Em 10/12/2007, a autuada foi cientificada dos mencionados Parecer e Despacho Decisório. Inconformada, em 04/01/2008, protocolizou na Unidade de origem o Recurso Voluntário de fls. 92/108, dirigido ao extinto Conselho de Contribuintes, em que reproduz os argumentos da fase impugnatória, trazendo de novo as seguintes razões de defesa:

- a) houve cerceamento do direito de defesa no julgamento de primeiro grau, pois não foi analisada toda a impugnação apresentada, especialmente, a alegação de erro grosseiro como excludente de falsidade; e
- b) a Autoridade Julgadora admitiu que não existe na operação realizada, imposto a ser recolhido, o que determina de pronto a inexistência de dano ao erário.

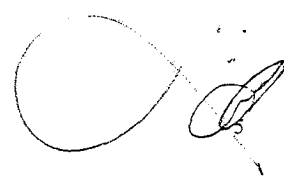
Por meio da COMUNICAÇÃO SECAT 17/2008 (fl. 110), a interessada foi informada da denegação de seguimento do presente Recurso, com o argumento de que se tratava de aplicação de pena perdimento de mercadoria, por dano ao Erário, sujeita a rito processual próprio, com julgamento em instância única, nos termos do art. 27 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976.

Irresignada, a interessada impetrou junto a 8ª Vara Federal em Campinas/SP, Mandado de Segurança, que deu origem Processo Judicial nº: 2008.61 .05.004074-1, em que pedia, liminarmente, a suspensão dos efeitos da aplicação da pena de perdimento e, ao final, o seguimento do presente Recurso ao Conselho de Contribuintes.

Em 05/05/2008, foi proferida a Decisão de fls. 131/133, em que foi deferida a liminar requerida “para suspender a aplicação da pena de perdimento e determinar o seguimento do recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, se apresentado no prazo do art. 33 do Decreto nº 70.235/72”.

Em cumprimento ao despacho de fl. 153 (frente e verso), em 29/08/2008, os presentes autos foram enviados ao extinto Terceiro Conselho de Contribuintes. Na Sessão de 03/12/2009, mediante sorteio, foram distribuídos a este Relator.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso trata de aplicação de pena de perdimento por infração caracterizada por dano Erário, matéria sujeita a procedimento administrativo específico, estabelecido No art. 27 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976.

I- DAS PRELIMINARES

Do pressuposto de admissibilidade.

Nos termos do § 4º do referido preceito legal, o julgamento administrativo do auto de infração relativo à pena de perdimento será realizado em instância única, portanto, sem previsão legal de recurso contra a decisão proferida em primeiro grau. A contrário senso, é sabido que este e. Conselho não tem competência legal para julgar as controvérsias atinentes à matéria em referência.

Entretanto, no âmbito do referido Mandado de Segurança, entendeu o Juiz Federal da causa que, na parte que prevê julgamento em instância única, o art. 27 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, não fora recepcionado pela Constituição Federal de 1988. De acordo com a referida autoridade judiciária, aos presentes aplicar-se-ia o rito recursal estabelecido no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF) federal, em decorrência, deferiu a liminar requerida pela impetrante, ora recorrente, “para suspender a aplicação da pena de perdimento e **determinar o seguimento do recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, se apresentado no prazo do art. 33 do Decreto nº 70.235/72**”. (grifos não originais)

Dessa forma, tendo em conta que o referido Recurso foi apresentado dentro do prazo de 30 (trinta) dias, previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), em estrito cumprimento ao que fora determinado na referida decisão judicial, dele tomo conhecimento.

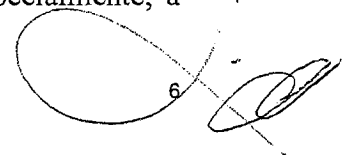
Da matéria a ser conhecida.

Inicialmente, esclareço que a presente análise limitar-se-á apenas aos aspectos da legalidade da aplicação da pena de perdimento, em face do cometimento da infração por dano erário, caracterizada pelas autoridades fiscais como decorrente da apresentação de fatura comercial falsa, por ocasião da instrução do despacho aduaneiro das mercadorias descritas no Termo de fl. 05.

Por outro lado, não será aqui apreciado o pedido de relevação de inobservância de normas processuais atinentes ao procedimento de exportação temporária para aperfeiçoamento passivo, objeto de decisão definitiva na esfera administrativa (fls. 26/27), bem como a competência deste Conselho para julgar a aplicação da pena de perdimento, matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário.

Das preliminares suscitadas pela recorrente.

Em preliminar, alegou a recorrente que houve cerceamento do direito de defesa no julgamento singular, pois não foi analisada toda a matéria impugnada, especialmente, a alegação de erro grosseiro, como excludente de falsidade das referidas faturas.



Não assiste razão a recorrente. Compulsando o Parecer de fls. 80/86, que embasou o Despacho Decisório recorrido (fl. 85), verifico que nele foram devidamente analisadas as questões de fatos, acompanhadas dos respectivos fundamentos jurídicos, atinentes aos pontos fundamentais da presente controvérsia, em especial, a questão de fato que motivou a presente autuação, consistente na apresentação de fatura comercial falsa. Corrobora o asseverado, os trechos a seguir transcritos:

Não é outra conclusão que se pode chegar a não ser que houve emissão de uma "segunda" fatura comercial em substituição à anterior, de tal forma a se adequar precisamente com o que foi apurado fisicamente. A "segunda" fatura se ajustou plenamente aos itens importados, fato que não ocorreria com a "primeira": seja porque a "segunda" contém até o número de série o que facilitaria sobremaneira o deferimento da relevação requerida, informação essa não contemplada na "primeira" fatura, seja porque a quantidade fisicamente importada é exatamente aquela informada na "segunda" fatura, fato que não se verifica quanto a "primeira", especialmente porque a quantidade de "readers" importada é 4 (quatro), ao passo que a declarada na saída foi 2 (duas).

Portanto, conclui-se que uma fatura é verdadeira e a outra, ainda que verdadeira em sua forma e exteriorização, é intelectualmente falsa, inverídica em sua essência, tendo sido feito constar no documento declaração diversa da que foi utilizada para saída dos bens do País.

Mesmo que assim não fosse, é cediço que a autoridade julgadora não é obrigada abordar todas as alegações de defesa suscitadas pela parte. O essencial é que a decisão proferida esteja devidamente fundamentada, em pontos relevantes e essenciais da lide, de modo que a motivação apresentada mostre que a autoridade julgadora tomou determinada decisão porque assumiu determinados fundamentos fáticos e jurídicos coerentemente expostos. Em suma, é suficiente que a motivação alcance apenas o essencial e relevante para o deslinde do litígio, ficando dispensado a motivação do periférico e circunstancial.

No meu entendimento, na decisão recorrida foram explicitados coerentemente todos os pontos essenciais e relevantes constantes da presente controvérsia, acompanhado dos fundamentos jurídicos da decisão.

Com tais considerações, rejeito a presente preliminar.

II- DO MÉRITO

No mérito, em síntese, a interessada suscita duas questões de defesa, a saber:

- a) não houve falsificação das faturas apresentadas, mas mero erro material de preenchimento; e
- b) não houve dano ao Erário, em face da inexistência de qualquer tributo a recolher.

Ressalto, inicialmente, que o objeto da presente autuação cinge-se a imposição de pena perdimento por dano Erário, caracterizada pela apresentação de fatura

comercial inidônea (falsa ou adulterada), infração capitulada no inciso VI do art. 105 do Decreto-lei nº37, 1966, que tem o seguinte teor:

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 desembarco tiver sido falsificado ou adulterado.

(...).

Por sua vez, as infrações definidas como dano Erário estão taxativamente elencadas nos incisos I a V do *caput* do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, dentre as quais cabe destacar a menção expressa a infração objeto da presente autuação, assim descrita no inciso IV a seguir reproduzido:

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.

(...) (grifos não originais).

Por sua vez, nos termos do 46¹ do Decreto-lei nº37, 1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, a fatura comercial é documento necessário a instrução do despacho aduaneiro. Por conseguinte, a apresentação deste documento falsificado ou adulterado na instrução do despacho aduaneiro, materializa a hipótese fática da conduta da infração tipificada no inciso VI do art. 105 do Decreto-lei nº37, 1966.

No presente caso, a interessada apresentou, na instrução do despacho de exportação (fl. 24) e no despacho de importação (fl. 16) das referidas mercadorias, o original do mesmo documento, porém, com conteúdo distintos. Tal circunstância, por si só, ao meu sentir, já configura a condição de falsidade material do segundo documento apresentado na instrução do despacho aduaneiro de importação, conforme definição exarada no art. 298 do Código Penal, a seguir transcrito:

Art. 298 - Falsificar, no todo ou em parte, documento particular ou alterar documento particular verdadeiro:

Pena - reclusão, de 1 (um) a 5 (cinco) anos, e multa.

Além disso, cabe ressaltar que a configuração do delito de falsidade material, veiculado no preceito legal transcrito, traz como elemento objetivo do tipo duas condutas incriminadoras descritas pelos verbos falsificar e **alterar**. No caso, por pertinente, interessa analisar a segunda conduta: **"alterar documento particular verdadeiro"**. Conduta que se concretiza mediante a modificação do documento verdadeiro, excluindo ou **acrescentando** parte do seu conteúdo, conferindo-lhe um aspecto diferente.

¹ "Art.46 - Além da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei e de outros documentos previstos em leis ou regulamentos, serão exigidas, para o processamento do despacho aduaneiro, a prova de posse ou propriedade da mercadoria e a fatura comercial, com as exceções que estabelecer o regulamento".

No presente caso, no meu entendimento, foi exatamente o que aconteceu. Senão, veja os fatos a seguir relatados.

É condição imprescindível para concessão do regime aduaneiro especial de exportação temporária para aperfeiçoamento passivo que a mercadoria beneficiária do regime, esteja perfeitamente descrita, com os dados relevantes para sua identificação, antes do seu embarque para o exterior. Por óbvio, tal exigência decorre da necessidade de confirmação do retorno ao País do produto exportado. Em outras palavras, para que a autoridade aduaneira possa confirmar se o produto reimportado corresponde ao anteriormente exportado.

Por esse motivo, é que, dentre outros, um dos requisitos para concessão do regime em tela é exatamente a detalhada descrição da mercadoria, conforme estabelecido no inciso I do art. 8º da Portaria MF nº, de 22 de dezembro de 1994, a seguir transcrito:

Art. 8º O regime de Exportação Temporária para Aperfeiçoamento Passivo será concedido pela autoridade aduaneira, mediante requerimento do interessado, do qual deverá constar:

I - a descrição das mercadorias a serem submetidas ao regime, indicando, conforme o caso, seu nome técnico, científico ou comercial, marca, modelo, tipo, número de série ou de identificação, valor, quantidade, peso e demais elementos que permitem sua perfeita identificação;

II - a natureza da operação de aperfeiçoamento a que a mercadoria será submetida;

III - a descrição dos produtos resultantes da operação de aperfeiçoamento e dos meios a serem utilizados para sua identificação;

IV - o coeficiente de rendimento da operação ou, se for o caso, a forma de sua fixação; e

V - o prazo necessário para a importação dos produtos resultantes da operação.

Parágrafo único. Entende-se por coeficiente de rendimento a quantidade ou percentagem de produtos resultantes que serão obtidos, no aperfeiçoamento, de uma quantidade determinada de mercadorias a que se aplicar o regime.

No presente caso, na tentativa de enquadrar as mercadorias importadas no referido regime, a interessada, ao invés de utilizar os meios de provas de que dispunha, visando comprovar que as tais mercadorias eram as mesmas anteriormente exportadas, alterou o conteúdo da fatura comercial original, nela inserindo a quantidade e os números de série dos produtos importados.

Alega a recorrente que houve mero erro material no preenchimento das quantidades exportadas, silenciando quanto aos números de série inseridos no segundo documento. Tenta assim justificar a adulteração do primeiro documento, com uma justificativa completamente estapafúrdia. No caso, o correto seria a emissão de uma nova fatura, retificando a primeira, jamais criando um documento falso com as características do primeiro.



Cabe esclarecer que a fatura comercial originária (a primeira), documento que, no caso em tela, constitui-se no objeto material do delito de falsificação tipificado no citado art. 298, preenchia todas as características de um documento particular, a saber: forma escrita, autor determinado e continha a exposição de um fato juridicamente relevante (acobertava uma operação de exportação de mercadorias para o exterior).

Ademais, ao contrário do que alega a recorrente, caso a diligente autoridade fiscal não tivesse descoberto a adulteração, a tentativa de enquadrar a operação como sendo uma exportação temporária, isenta de tributos, muito provavelmente, teria se consumado, o que configuraria o prejuízo material ao erário público.

Dessa forma, embora irrelevante para configurar, na esfera do controle aduaneiro, a materialização da infração em apreço, por se tratar de responsabilidade objetiva, nos termos do *caput* do art. 94² do do Decreto-lei nº37, 1966, entendo que houve nítida intenção da autuada em alterar o documento original, para que as mercadorias importadas fossem admitidas no referido regime e, em consequência, elas ficassem isentas, total ou parcialmente, dos tributos incidentes na operação de importação normal.

Assim, tendo em conta as conclusões anteriormente expostas, com suporte nas provas documentais acostadas aos autos e nos preceitos legais mencionados, ao meu sentir, está devidamente materializada a conduta tipificada no inciso IV do art. 105 do Decreto-lei nº37, 1966, logo, corretamente sancionada com a pena de perdimento, por dano erário, tipificada no § 1º do art. 23 do do Decreto-lei nº 1.455, 1976, com as alterações posteriores.

Fica demonstrado também que não procede a alegação da recorrente de que, no presente caso, não houve dano Erário, porque a operação era isenta de tributos.

Primeiro, parte a recorrente, com a devida vênia, de uma premissa equivocada. Não haveria incidência de tributos, caso a operação tivesse sido realizada segundo as normas do regime de exportação temporária, o que não ocorreu. A tentativa de enquadrar a operação no dito regime, confirma o asseverado e, no meu entendimento, foi o móvel que levou a recorrente a implementar tão desastrosa operação de adulteração documental.

Cabe ressaltar que, para efeitos legais, a presente operação de importação realizada pela autuada estava submetida ao regime normal de importação. Logo, estava sujeita a todas as exigências previstas na legislação para essa modalidade de operação, inclusive, o pagamento dos gravames tributários e aduaneiros incidentes.

Além disso, a infração por dano ao Erário não decorre do conceito de prejuízo aos cofres públicos, como entende a recorrente, mas, conforme já dito, do cometimento das infrações taxativamente mencionadas no art. 23 do Decreto-lei nº 1 455, de 1976. Trata-se, como é cediço, de infrações de natureza formal, cuja configuração prescinde do resultado naturalístico.

Cabe enfatizar que o bem jurídico tutelado pela norma jurídica veiculada no citado preceito legal é o regular procedimento de entrada e saída das mercadorias do País. Com efeito, as infrações consideradas dano ao erário tutelam, tanto na importação quanto na expotação, a observância das normas legais do ponto de vista substantivo e adjetivo. Em outras palavras, coíbem as condutas que implicam grave lesão às normas de controle aduaneiro em geral, sejam elas tributárias, cambial, fitossanitária, zoossanitária etc., sem levar em

² "Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los".

consideração se o infrator conseguiu ou não o fim visado, com a efetiva exportação ou importação da mercadoria, com ou sem ônus. Assim, configurada a situação que se subsuma a qualquer uma das hipóteses classificadas pela lei como dano ao erário, a sanção correspondente é a pena de perdimento, nos estritos termos do § 1º do art. 23 do do Decreto-lei nº 1.455, 1976.

Na mesma direção tem trilhado a jurisprudência dos Tribunais Federais. A título ilustrativo, tem-se o acórdão da lavra do e. Tribunal Federal da 4ª Região, proferido no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança nº 2001.72.08.002379-3/SC (Rel. Des. Maria de Fátima Freitas Labarrère, DJU 23/10/2002, p. 633), cuja ementa segue transcrita:

ADMINISTRATIVO. PENA DE PERDIMENTO LESÃO AO ERÁRIO. ART 136 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

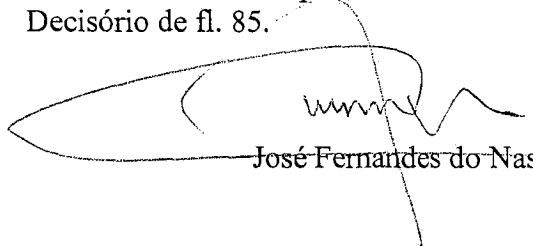
Como a responsabilidade decorrente da violação à legislação tributária é objetiva, o dano ao erário deve ser entendido como de natureza meramente potencial, sob pena de se incentivar a fraude fiscal com a aparência de inocência, dada a dificuldade de se apurar o elemento subjetivo em cada caso concreto.

Apelação e remessa ex officio providas.

Assim, tendo em conta as conclusões anteriormente expostas, com suporte nas provas documentais acostadas aos autos e nos preceitos legais mencionados, ao meu sentir, está devidamente materializada a conduta tipificada no inciso IV do art. 105 do Decreto-lei nº 37, 1966, logo, corretamente sancionada com a pena de perdimento, por dano erário, tipificada no § 1º do art. 23 do do Decreto-lei nº 1.455, 1976, com as alterações posteriores.

III- DA CONCLUSÃO

Ante todo exposto, REJEITO as preliminares suscitadas e no mérito NEGOU PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, para manter integralmente o Despacho Decisório de fl. 85.


José Fernandes do Nascimento


11