



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

**Processo n°** 10675.003315/2006-23  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3002-000.114 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 11 de abril de 2018  
**Matéria** ADUANEIRO. MULTA. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.  
**Recorrente** EULER MARQUES POVOA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 22/02/2006

MERCADORIA ATENTATÓRIA À MORAL, AOS BONS COSTUMES, À SAÚDE OU À ORDEM PÚBLICA. INTRODUÇÃO CLANDESTINA NO PAÍS. MULTA ADMINISTRATIVA. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A multa prevista no DI n° 37/66, art.107, VII, b, com a redação dada pelo art.77 da Lei 10.833/2003, deverá ser aplicada aos casos em que a importação tenha sido realizada após a sua entrada em vigor.

Não sendo possível verificar do auto de infração a data do ato punível, há de ser cancelado o auto de infração por nulidade material.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acatar a preliminar suscitada no recurso, vencido o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves que rejeitou a preliminar e, no mérito, por maioria de votos em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves que lhe negou provimento.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Diego Weis Junior, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Larissa Nunes Girard (Presidente).

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ:

Cuida o presente processo de multa no importe de R\$ 1.000,00 aplicada pela fiscalização aduaneira face à importação de mercadoria atentatória à moral, aos bons costumes, saúde ou ordem pública, com fulcro no artigo 107, inciso VII, alínea “b” do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003.

A fiscalização tece os seguintes argumentos para fundamentar a autuação:

*Importação de mercadoria atentatória à moral / bons costumes/ saúde/ordem pública, conforme apurado.*

*Em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido nos autos do processo 2005.38.03.0087918, 2º VF/UBERLANDIA/MG, Foram apreendidas pela Polícia Federal em conjunto com a Receita Federal em 22/02/2006, 13 (treze) placas para máquina “Caça-Níquel”, no estabelecimento comercial localizado na Av Floriano Peixoto, 353 – Centro UberlândiaMG, de propriedade do Sr EULER MARQUES PÓVOA, conforme AUTO CIRCUNSTANCIADO E15, assinado pelo Agente da Polícia Federal e pelo Auditor Fiscal da Receita Federal, responsáveis pelo cumprimento do mandado, a qual foi entregue ao responsável pelo Depósito de mercadorias Apreendidas da Delegacia da Receita Federal em UberlândiaMG, conforme Termo de Recebimento DRF/UBE/SAPOL/DMA nº 133/2006, de 22/02/2006.*

*Em 23/03/2006, foi lavrado o Auto de Infração para aplicação da pena de perdimento das referidas placas, processo 10675.000858/200699.*

O atuado foi cientificado da autuação em 05/12/2006, conforme “AR” de fl. 17. Não conformado, apresentou, através de advogado devidamente habilitado (procuração de fl. 32), em 15/12/2006, impugnação (fls. 21/22), com os seguintes termos:

1. O requerente foi atuado por suposta “importação de mercadoria atentatória à moral/bons costumes/saúde/publica” em face da apreensão pela Polícia Federal de placas para máquina “caça-níquel”, conforme descrito no Auto de Infração, lhe sendo aplicada multa pecuniária de R\$ 1.000,00(..), com base no art. 107, inc. VII, “b”, do Dec. Lei n.37/66, com redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833 de 29/12/2003.

2. O requerente não é “importador” e também “não importou” as mercadorias (placa de máquina caçaníquel), bem como não é, e nunca foi, proprietário das mesmas.

3. O requerente desconhecia a existência de “placa(s) estrangeira(s)” dentro das máquinas caça-níquel, porque não era proprietário da(s) máquina(s), porque nunca as abriu para olhar o que tinha dentro, porque, se olhasse, não saberia distinguir por não ter o mínimo conhecimento técnico pertinente à questão.

*Assim, mesmo que olhasse, não saberia se seria placa estrangeira ou não, e muito menos se era de importação proibida ou não.*

4. O requerente apenas alugou um pequeno espaço em seu comércio para colocação da máquina caça-níquel, sob modesto aluguel fixo, o que é praxe geral nas cidades e do conhecimento geral dos agentes públicos.

5. Conforme Nota Fiscal N.000.176 de 17/06/1999 e Laudo de Assistência Técnica de 29/09/99, recebida pelo requerente após a atuação policial, o importador é Grand Columbus Importadora e Exportadora Ltda, e destinatário Game Line Ltda.

6. A multa pecuniária de R\$ 1.000,00(..) passou a vigorar a partir de 29/12/2003, e a importação ocorreu em data anterior 17/09/99, conf. Nota Fiscal, portanto ao fato não pode ser aplicada a multa pecuniária. E, mesmo que, hipoteticamente, se desconsidere a Nota Fiscal, ainda assim é inaplicável a multa pecuniária porque a Receita Federal não pode afirmar que tal importação tenha ocorrido em data posterior à Lei n. 10.833 de 29/12/2003 que deu nova redação ao art. 107; inc. VII, "b", do Dec. Lei n. 37/66, ou seja, se a importação da(s) placa(s) ocorreu em data anterior é inaplicável a multa.

7. O requerente/autuado pede a improcedência da autuação, determinando o arquivamento do processo administrativo na forma da lei.

8. Requer produção de provas: documental e testemunhal, com rol oportuno.

9. Requer sejam as intimações dirigidas, doravante, ao endereço do advogado do requerente, cf. consta no cabeçalho desta petição.

Atendidas as cautelas de praxe, vieram os autos para julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, por rejeitar o protesto genérico para posterior produção de provas e o direcionamento da comunicações dos atos processuais para o endereço do advogado constituído pelo sujeito passivo e, por maioria de votos, negar provimento à impugnação, mantendo-se integralmente a multa lançada, vencidos os Julgadores Joaquim Jerônimo da Silva Filho (Relator original) e Ricardo Serra Rocha. Nesse contexto, o crédito tributário exigido restou mantido, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 22/02/2006

ULTERIOR APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PROTESTO GENÉRICO. INEFICÁCIA.

O protesto genérico pela posterior apresentação de prova é inútil no processo administrativo fiscal, em que a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamenta, precluindo o direito de apresentá-los noutra oportunidade, exceto nas hipóteses indicadas na legislação regente, cuja aplicabilidade independe de prévio protesto.

INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO PATRONO DA CAUSA. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA.

A intimação dos atos processuais por via postal deve sempre ser dirigida para o domicílio tributário eleito pelo contribuinte, eis que no processo administrativo federal não há dispositivo que autorize o uso do endereço do patrono da causa para esse fim.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 22/02/2006

MÁQUINA CAÇA-NÍQUEL. IMPORTAÇÃO. MULTA.

---

A partir da publicação da Lei nº 10.833/2003, a importação de máquina do tipo “caça-níquel”, considerada como mercadoria atentatória à moral e aos bons costumes, passou a ser punível, também, com multa pecuniária no valor de R\$ 1.000,00.

MÁQUINA CAÇA-NÍQUEL. IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO.

A responsabilidade por infrações à legislação aduaneira é objetiva e extensiva a quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi intimada acerca desta decisão em 21/06/2012 (vide AR à fl. 57 dos autos) e, insatisfeita com o seu teor, interpôs, em 16/07/2012, Recurso Voluntário (fls. 53/65), através do qual repisou, em síntese, as razões apresentadas em sua impugnação, acrescentando o pedido de reconhecimento de nulidade do auto de infração por vício material. Trouxe, ainda, em seu recurso, votos proferidos em outros processos, que acolhem a tese apresentada em suas razões recursais.

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pela contribuinte.

É o breve relatório.

## Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, a presente demanda versa sobre a aplicação de penalidade pecuniária (multa administrativa) motivada pela apreensão de placa eletrônica para máquina caça-níquel encontrada em poder da autuada através de operação da Polícia Federal, conforme descrito no Auto de Apresentação e Apreensão de 22/02/2006. A penalidade aplicada encontra previsão no art. 107, inciso VII, alínea b do DI nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, *in verbis*:

*Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

(...)

*VII - de R\$ 1.000,00 (mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

(...)

*b) pela importação de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública, sem prejuízo da aplicação da pena prevista no inciso XIX do art. 105;*

O auto de infração embasou-se, ainda, nos seguintes dispositivos legais, constantes do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos (artigos 490, 602, 603, I, e 604, IV, 618, XIX):

*Art. 490. A importação de mercadoria está sujeita, na forma da legislação específica, a licenciamento, que ocorrerá de forma automática ou não-automática, por meio do Siscomex.*

\*\*\*

*Art. 602. **Constitui infração** toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 94).*

*Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a **responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato** (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º).*

\*\*\*

*Art. 603. **Respondem pela infração** (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 95):*

*I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;*

\*\*\*

*Art. 604. As infrações estão sujeitas às seguintes penalidades, aplicáveis separada ou cumulativamente (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 96; Decreto-lei nº 1.455, de 1976, arts. 23, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59, e 24; e Lei nº 9.069, de 1995, art. 65, § 3º): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)*

*I - perdimento do veículo;*

*II - perdimento da mercadoria;*

*III - perdimento de moeda; e*

*IV - multa.*

\*\*\*

*Art. 618. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 105, e Decreto-lei nº 1.455, de 1976, art. 23 e § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)*

...

*XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública; (Grifos apostos).*

O contribuinte apresentou impugnação administrativa através da qual alegou, resumidamente, que: (i) não é importadora nem proprietária das mercadorias em comento e que não poderia ser responsabilizada apenas por ser proprietária do estabelecimento onde as mercadorias foram encontradas (defende que, conforme nota fiscal e laudo de assistência técnica anexados aos autos, o importador das mercadorias é a Grand Columbus Importadora e Exportadora Ltda, e a destinatária é a Games Line Ltda.); (ii) desconhecia a existência de "placas estrangeiras" dentro das máquinas caça-níqueis, e que não possui conhecimento técnico, razão pela qual, ainda que tivesse aberto as máquinas, não poderia identificá-las nem saber da proibição de sua importação e que apenas alugou um espaço dentro de seu estabelecimento comercial para colocação das máquinas, como de praxe em sua cidade e de conhecimento das autoridades públicas; (iii) da referida nota fiscal, extrai-se que a importação ocorreu em data anterior à vigência da Lei nº 10.833/03, a partir de quando passou a vigorar a penalidade, e mesmo que se desconsidere a data inserta na referida nota fiscal, que a Receita Federal não poderia afirmar que as importações se deram posteriormente à entrada em vigor da Lei nº 10.833/03.

A DRJ entendeu por manter o auto de infração combatido com fulcro nos seguintes fundamentos: (i) que não poderia ser afastada a responsabilidade do contribuinte no presente caso, visto que o objetivo do legislador não foi inibir e punir apenas o importador, mas todo aquele que contribui para configuração do ilícito e que as convenções entre particulares acerca das responsabilidades decorrentes de obrigações tributárias não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar o sujeito passivo; (ii) afastou o argumento de desconhecimento

técnico da contribuinte acerca das placas, e de que apenas alugou por pequeno valor o espaço de seu estabelecimento no qual as máquinas funcionavam, por entender que a conduta infratora é a utilização das mesmas, na qual teria se enquadrado a impugnante quando alugou espaço em seu estabelecimento visando obter vantagem de sua exploração; (iii) quanto à alegação de que os fatos ocorreram anteriormente à vigência da Lei nº 10.833/03, o acórdão manifestou-se no sentido de que aos documentos referidos (nota fiscal e laudo técnico) não possuem ligação com as mercadorias em consideração neste processo, razão pela qual não haveria de se considerar as datas constantes de tais documentos, mas sim a da apreensão, ocorrida em 22/02/2006.

Insatisfeita com o teor da referida decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, através do qual reproduziu os argumentos trazidos em sua impugnação administrativa, acrescentando o pedido de reconhecimento de nulidade do auto de infração por vício material. Trouxe, ainda, em seu recurso, votos proferidos em outros processos, que acolhem a tese apresentada em suas razões recursais.

Passo, então, à análise do caso.

Consoante acima indicado, verifica-se que a multa aplicada *in casu* foi introduzida no ordenamento jurídico em 29/12/2003, e decorre da "importação" de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública. No caso em comento, a fiscalização não embasou a autuação no fato de a autuada ter "importado" as mercadorias em questão, mas entendeu que deveria responsabilizá-la em razão do disposto no inciso I do art. 603 do Regulamento Aduaneiro, que determina que todos aqueles que, de qualquer forma, concorram para a prática ou dela se beneficie, responde pela infração.

De fato, é cediço que o Regulamento Aduaneiro estende a responsabilidade pela prática de infração aduaneiras àqueles que concorram para a sua prática ou dela se beneficiem. Para que possa imputar tal responsabilidade, contudo, é imprescindível que demonstre o vínculo existente entre o contribuinte responsabilizado e a infração apontada.

Em sua defesa, o contribuinte defendeu que a importação teria se dado anteriormente à entrada em vigor da Lei nº 10.833/03, tendo anexado aos autos nota fiscal e parecer técnico que suportariam o seu argumento.

A DRJ, por seu turno, entendeu que não havia relação regular possível entre a máquina regularmente importada, descrita no laudo anexado, com as máquinas nas quais foram encontradas as placas eletrônicas contrabandeadas, tendo afastado tal documentação como apta a comprovar que as importações se deram anteriormente à vigência da Lei nº 10.833/03. De outro norte, entendeu que, tratando-se de apreensão de mercadorias contrabandeadas, seria na data da apreensão, ocorrida em 22/02/2006, que ocorre o fato infracional punível, com constatação da infração pela autoridade fiscal competente.

Da análise da documentação acostada pelo contribuinte aos autos, concordo com a fundamentação da decisão recorrida no sentido de que não há como se fazer uma correlação entre as mercadorias ali importadas e as mercadorias apreendidas pela Polícia Federal, objeto do presente auto de infração.

Contudo, discordo da conclusão ali apresentada no sentido de que a ocorrência do ato infracional punível se dá na data da apreensão das mercadorias. Consoante se extrai da leitura da alínea b do inciso VII do art. 107 do DI nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, o ato infracional encontra-se expressamente descrito como sendo a "importação de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública". Entendo, portanto, que a interpretação realizada pela fiscalização vai de

encontro à previsão expressa disposta na própria norma que instituiu a penalidade em referência.

Nesse contexto, considerando que a penalidade aqui analisada foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro em 2003, tendo indicado como ato punível a "importação", entendo que tal penalidade apenas poderia ser aplicada no que concerne às importações realizadas posteriormente à sua entrada em vigor, pois não há que se falar em retroatividade de norma que impõe penalidade outrora inexistente.

Acontece que, da análise do auto de infração combatido, não há como se identificar a data em que as importações foram realizadas, não se sabendo se ocorreram antes ou depois da entrada em vigor da Lei nº 10.833/2003, que instituiu a penalidade aqui analisada. Logo, entendo que não se desincumbiu a fiscalização do seu ônus probatório quanto à constituição do crédito tributário exigido, tornando o auto de infração combatido nulo de pleno direito.

Nesse mesmo sentido já manifestou o Julgador da DRJ Joaquim Jerônimo da Silva Filho (vide decisão proferida nos autos do Proc. nº 10675.003264/2006-30), cujo entendimento restou vencido naquela oportunidade pelo voto de qualidade. Por concordar com as razões de decidir ali apresentadas, transcrevo a seguir o seu teor:

Da nulidade

O art. 59, do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, lei instrumental no processo administrativo fiscal (PAF) determina:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Já o art. 142, do CTN, já referido neste voto, estabelece os requisitos essenciais ao lançamento:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Por sua vez, a imposição do dever de a Administração motivar sua decisão para demonstrar a adequação do ato às suas exigências legais, pressupostos necessários de sua existência e validade são encontrados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e o artigo 50 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, esta aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

Decreto 70.235/72 - PAF

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

[...]

*III - a descrição do fato;*

[...]

Lei nº 9.784/99

*Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:*

(...)

*II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;*

(...)

*§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.*

Os dispositivos legais, acima transcritos, impõem a forma solene para a validade jurídica do auto de infração, como instrumento de exigência do crédito tributário.

Essa forma solene visa resguardar a observância ao princípio da legalidade tributária, princípio basilar e norteador de toda atividade administrativa que, por sua vez, alberga o da tipicidade, conforme já dito.

Atualmente se sobressai na esfera administrativa a idéia de que além das hipóteses listadas nos incisos I e II do artigo 59 do PAF, também falhas na observância aos requisitos estabelecidos no art. 142, do CTN, ou no art. 10, do PAF, podem redundar na nulidade do lançamento, sempre que tais vícios coloquem em dúvida a correição da constituição do crédito tributário.

Vê-se, por outro giro, que todos os dispositivos legais acima referidos se correlacionam, não podendo ser considerados isoladamente.

No presente caso, estabelecendo uma relação entre eles, pode-se afirmar que a falha na descrição dos fatos (art. 10, inc. III, do PAF), ocasionou a ausência de motivação “*explícita, clara e congruente*” (art. 50, §1º, da Lei nº 9.784/99) que, por seu turno, inviabilizou a verificação da estreita e plena correspondência entre o fato jurídico e a hipótese de incidência, prevista na lei (se houve a aplicação da penalidade cabível – art. 142, do CTN).

Conforme afirmado no tópico precedente, não há como se saber, pelo que se fez constar neste processo, quais os motivos que levaram o autuante a concluir que o Sr. Manoel Beijo Sobrinho seria a pessoa que promovera a “*importação de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública*”. O fato de ser ele o proprietário do estabelecimento comercial onde a mercadoria irregular foi apreendida não é suficiente, por si só, para caracterizar a conduta gizada pela lei.

Acrescente-se, ainda, que a inércia da fiscalização em proceder investigações acerca da importação, como a identificação do importador, a propriedade da máquina e a época em que houve a importação, fragiliza a atuação, afetando sua higidez.

Por outro lado, a documentação trazida pelo impugnante, fls. 30/35, não traz elementos suficientes para provar que a máquina “*caça-níqueis*” apreendida está contemplada na importação a que se refere a aludida documentação.

De modo que, sou por considerar o presente lançamento nulo, acatando as ponderações trazidas pela defesa.

Cumpra registrar que não se observa natureza formal, mas sim material na falha apontada, pois o vício detectado repercute na essência do lançamento que, em sendo refeito, poderá trazer modificações em mais de um requisito essencial previsto no art. 142, do CTN, inclusive, naquele que se refere à identificação do sujeito passivo.

Indefere-se o pedido de intimação para o endereço do advogado da autuada. A intimação deve ser enviada para o domicílio fiscal do sujeito passivo, constante dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, em obediência ao disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelas Leis nos 9.532/1997, 11.196/2005, 11.457/2007 e 11.941/2009.

### CONCLUSÃO

Diante do exposto e tudo mais que consta nos autos, voto no sentido de:

I - preliminarmente, a) REJEITAR o pedido de protesto genérico de provas;

b) DECLARAR a NULIDADE do lançamento, por vício material, exonerando o crédito tributário exigido no valor de R\$ 1.000,00.

Nesta mesma decisão, o Julgador Ricardo Serra Rocha apresentou declaração de voto, através da qual trouxe outros fundamentos que reforçam o entendimento acerca da nulidade do auto de infração combatido. É o que se infere da passagem a seguir transcrita:

É cediço que ao autor cabe a prova do fato constitutivo de seu direito, e ao réu, a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, não sendo suficiente a simples alegação, tudo em consonância com o art. 333 do Código de Processo Civil – CPC, in verbis: Civil – CPC, in verbis:

Lei nº 5.869/1973 (Código de Processo Civil CPC)

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Acerca desse dispositivo, assim leciona Humberto Theodoro Júnior 1:

*“Cada parte, portanto, tem o ônus de provar os pressupostos fáticos do direito que pretenda seja aplicado pelo juiz na solução do litígio.*

*Quando o réu contesta apenas negando o fato em que se baseia a pretensão do autor, todo o ônus probatório recai sobre este.*

*Mesmo sem nenhuma iniciativa de prova, o réu ganhará a causa, se o autor não demonstrar a veracidade do fato constitutivo do seu pretensão direito (...). (grifei)*

Atualmente, não mais se admite que o lançamento possua caráter de prova pré constituída e nem que a sua presunção de legitimidade tenha o condão de inverter o ônus da prova, eximindo a Administração Tributária do dever de provar os fatos que alega.

O art. 9º do Decreto nº. 70.235/1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, textualiza que os autos de infração deverão estar instruídos com todos os elementos indispensáveis à comprovação do fato, in verbis:

*Decreto nº 70.235/1972*

*Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, vigente à época)*

Nesse sentido, Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López se manifestam:

*“No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar prova de sua ocorrência.(...)” (grifei)*

Ademais, no PAF (art. 29 do Decreto nº 70.235/1972) a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, in verbis:

*Decreto nº 70.235/1972*

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Ou seja, prevalece o princípio da livre convicção racional, pelo qual a autoridade é livre para decidir conforme a convicção que a prova lhe produzir, devendo, no entanto, fundamentar sua decisão.

O próprio Código de Processo Civil (CPC), utilizado subsidiariamente ao PAF, também admite que, na análise das provas, a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção, não estando adstrita sequer a laudos periciais, podendo formar sua convicção por outros elementos contidos nos autos, in verbis:

*Lei nº 5.869/1973 (CPC)*

*Art. 436. O juiz não está adstrito ao laudo pericial, podendo formar a sua convicção com outros elementos ou fatos provados nos autos.*

No caso em concreto, tenho que as provas trazidas aos autos se sustentam de forma primordial em Auto Circunstanciado, o qual relata que:

Em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido nos autos do processo 2005.38.03.0087918, 2º VF/UBERLÂNDIA/MG, Foi apreendida pela Polícia Federal em conjunto com a Receita Federal em 22/02/2006, 01 (uma) placa para máquina “CaçaNíquel”, no estabelecimento comercial denominado “BAR DO CESAR”, localizado na Rua Bueno Brandão, 1241 – Bairro Martins UberlândiaMG, de propriedade do Sr CÉSAR ODILON DE FARIA, conforme AUTO CIRCUNSTANCIADO K/88, assinado pelo Agente da Polícia Federal e pelo Auditor Fiscal da Receita Federal, responsáveis pelo cumprimento do mandado, a qual foi entregue ao responsável pelo Depósito de mercadorias Apreendidas da Delegacia da Receita Federal em UberlândiaMG, conforme Termo de Recebimento DRF/UBE/SAPOL/DMA nº 96/2006, de 22/02/2006.

Em 23/03/2006, foi lavrado o Auto de Infração para aplicação da pena de perdimento das referidas placas, processo 10675.000926/200610.

Todavia, o que aqui está se tratando é a aplicação de penalidade específica pela importação de mercadorias estrangeiras tidas pela autoridade fiscal como atentatórias à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública, tudo amparado

no art. 107, Inciso VII, “b”, do Decreto lei 37/1966 (na redação dada pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003).

Nesse ponto, tenho que a fiscalização não cuidou em apontar de forma precisa e fundamentada se a importação em questão se deu na vigência desse referido dispositivo legal, bem como quem a praticou ou de qualquer forma haja concorrido para sua prática ou dela tenha se beneficiado.

Assim, especificamente se falando no âmbito da penalidade aqui em discussão, percebe-se a fragilidade das provas apresentadas contra a impugnante.

Pois bem. Reza o art. 142 do Código Tributário Nacional CTN que a constituição do crédito se dá pelo lançamento, de competência privativa da autoridade fiscal, compreendido como o procedimento administrativo, vinculado e obrigatório, tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, apurar o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

*Lei 5.172/1966 (CTN)*

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (grifei)*

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

Dessa forma, como se verifica no caso, não logrou êxito a autoridade lançadora em demonstrar inequivocamente a ocorrência do fato típico.

Como na atividade do lançamento cabe à Administração Tributária empregar todos os meios disponíveis de informação para conhecer e comprovar o fato jurídico, permanecendo-se no processo administrativo o estado de incerteza quanto aos elementos constitutivos do lançamento, a regra é que a decisão deva ser pela não exigência da exação ou penalidade.

Dessa forma, privilegiando-se a garantia constitucional da razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, da CF/1988), aplicável tanto no âmbito judicial quanto no administrativo, e, considerando-se que já fora dada à autoridade lançadora, por ocasião da constituição do crédito, oportunidade de trazer aos autos os necessários elementos probatórios, bem como, o princípio da interpretação benigna ao acusado, prescrito pelo art. 112 do CTN, devido remanescer dúvida quanto à subsunção dos fatos à norma, estou pela insubsistência do lançamento em discussão.

Sobre o tema, também já se manifestaram Conselheiros do CARF, a exemplo do trecho voto a seguir colacionado, proferido pelo Conselheiro Gileno Gurjão Barreto no Acórdão nº 3302-002.362, oportunidade em que foi acompanhado pelos Conselheiros Alexandre Gomes e Paulo Guilherme Derouledé:

Conforme exposto, a multa ora questionada foi inserida no ordenamento jurídico através da Lei nº 10.833/03, sendo que os equipamentos foram apreendidos pela Receita Federal em fiscalização realizada em 22.02.2006, ou seja, posteriormente à entrada em vigor da referida norma.

Ocorre, no entanto, que, se por um lado o contribuinte apresenta documentos de outras máquinas cuja importação ocorrera em data anterior (1999) à vigência do dispositivo punitivo, por outro a fiscalização aplicou-lhe a multa sem também provar que aquela máquina teria sido importada posteriormente.

Ademais, conforme brilhantemente exposto no voto do i. julgador Ricardo Serra Rocha, em nenhum momento a i. fiscalização comprovou se as referidas importações ocorreram antes ou depois da entrada em vigor da norma em questão. E uma vez que o tipo penal da norma recai sobre o ato de “importar”, importante essa análise.

Por esse motivo, perfilo-me da declaração de voto proferida pelo i. julgador Ricardo Serra Rocha, que assim prescreve:

*“...o que aqui está se tratando é a aplicação de penalidade específica pela importação de mercadorias estrangeiras tidas pela autoridade fiscal como atentatórias à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública, tudo amparado no art. 107, Inciso VII, “b”, do Decreto-lei 37/1966 (na redação dada pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003).*

*Nesse ponto, tenho que a fiscalização não cuidou em apontar de forma **precisa e fundamentada** se a importação em questão se deu na vigência desse referido dispositivo legal, bem como quem a praticou ou de qualquer forma haja concorrido para sua prática ou dela tenha se beneficiado.*

*Assim, **especificamente** se falando no âmago da penalidade **aqui em discussão**, percebe-se a fragilidade das provas apresentadas contra a impugnante.*

*Pois bem. Reza o art. 142 do Código Tributário Nacional CTN que a constituição do crédito se dá pelo lançamento, de competência privativa da autoridade fiscal, compreendido como o procedimento administrativo, vinculado e obrigatório, **tendente a verificar a ocorrência do fato gerador**, determinar a matéria tributável, apurar o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**.*

*Lei 5.172/1966 (CTN)*

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente **a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente**, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**. (grifei)*

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

*Dessa forma, como se verifica no caso, não logrou êxito a autoridade lançadora em demonstrar **inequivocamente a ocorrência do fato típico**.*

*Como na atividade do lançamento cabe à Administração Tributária empregar todos os meios disponíveis de informação para conhecer e comprovar o fato jurídico, permanecendo-se no processo administrativo o **estado de incerteza** quanto aos elementos constitutivos do lançamento, a regra é que a decisão deva ser pela **não exigência da exação ou penalidade**.*

*Dessa forma, privilegiando-se a garantia constitucional da razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, da CF/1988), aplicável tanto no âmbito judicial quanto no administrativo, e, considerando-se que já fora dada à autoridade lançadora, por ocasião da constituição do crédito, oportunidade de trazer aos autos os necessários elementos probatórios, bem como, o princípio da interpretação benigna ao acusado, prescrito pelo art. 112 do*

**CTN, devido remanescer dúvida quanto à subsunção dos fatos à norma, estou pela insubsistência do lançamento em discussão.**

*CF/1988 Art. 5º (...) LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)*

*Lei 5.172/1966 (CTN)*

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

*(...)*

*III à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; (...)*

*Assim, com a devida vênia, entendo que não restaram configurados todos os elementos nucleares da relação jurídico-tributária em pauta.*

*Dessarte, uma vez ocorrida violação a quaisquer dos requisitos essenciais do lançamento, consubstancia-se o chamado **vício material**; vício este que não se coaduna com a contagem de prazo decadencial prescrita pelo inciso II do artigo 173 do CTN, aplicável apenas na ocorrência de nulidade por vício de natureza formal, ou seja, não vinculado à parte substancial do ato.*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

*Ex positis, voto pela nulidade desta autuação pela ocorrência de **vício material** na edificação do lançamento, não se lhe aplicando a reabertura do prazo decadencial previsto no inciso II do art. 173 do CTN.*

*Por derradeiro, anote-se que ao considerar insubsistente o lançamento, não estou a asseverar que a defendente não cometeu a infração em litígio, mas sim que, conforme os elementos probatórios trazidos aos autos, a autoridade lançadora não demonstrou de **maneira cabal** a ocorrência do fato gerador desta penalidade, qual seja, importação de mercadorias estrangeiras de **cunho atentatório à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública**, vez que não se preocupou em demonstrar minimamente a data de sua ocorrência e quem a praticou, haja concorrido, ou dela se beneficiado, estando assim, maculado o lançamento em apreço, **por vício de nulidade material**".*

Ante o exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento.

Por concordar com as razões acima apresentadas, as quais se adequam com perfeição à presente contenda, adoto-as como razão de decidir.

Em resumo, há de ser reconhecida a nulidade do auto de infração combatido em razão da ausência de elementos suficientes à confirmação acerca da aplicabilidade no tempo da penalidade aplicada ao caso concreto analisado, ou seja, se a norma já se encontrava em vigor à época da infração ali indicada (importação de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública).

É importante que se ressalte que a conclusão a que se chega nesta oportunidade esbarra na identificação da nulidade do auto de infração combatido. Em outras palavras, não se está aqui dispondo que inexistiu a infração combatida, mas apenas que não é possível se aferir, da análise do auto de infração, se a norma que instituiu a penalidade encontrava-se vigente quanto aos fatos geradores aqui analisados.

### **Da conclusão**

Diante do acima exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no presente caso, para fins de determinar o cancelamento do auto de infração em comento, em razão da nulidade por vício material.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões