



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.003315/2006-23
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.502 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de julho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EULER MARQUES POVOA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 22/02/2006

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA ATENTATÓRIA À MORAL, AOS BONS COSTUMES, À SAÚDE, À ORDEM PÚBLICA. INFRAÇÃO.

Nos termos da legislação pátria, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A multa prevista em lei ao responsável por mercadoria importada atentatória à moral, aos bons costumes, saúde ou ordem pública deve observar as disposições legais vigentes à época da importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial, para redução da multa ao valor de R\$ 18,34, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmiro Lock Freire e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à primeira votação, o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas. Conforme art. 60, anexo II, do RICARF, originalmente em primeira votação, as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora) e Érika Costa Camargos Autran votaram por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão 3002-000.114, da 2ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo Fiscal que, por maioria de votos, acatou a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“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 nº 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.”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- A multa aplicada é a prevista no artigo 107, inciso VII, alínea “b”, do Decreto-lei 37, de 1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833, de 2003, 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. 150 do mesmo Decreto-lei;
- No caso concreto, no estabelecimento da interessada encontrava-se a máquina (ou parte dela) caça-níqueis, mercadoria essa contrabandeada, isto é, cuja importação é proibida por lei, considerada atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública;
- Nesses termos, tratando-se da apreensão de mercadoria contrabandeada, é na data da apreensão, com constatação da infração, pela autoridade fiscal competente, que ocorre o fato infracional punível;
- Considerando-se que na hipótese destes autos a apreensão ocorreu em data em que já estava evidentemente vigente a Lei 10.833/2003, a qual fundamentou a exigência da multa pecuniária objeto do presente processo, não há falar em nulidade material do auto de infração impugnado;
- Caberia ao autuado a produzir prova no sentido de que a importação ocorrera em data anterior à vigência art. 77 da Lei 10.833/2003.

Em despacho às fls. 106 a 111, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cientificado, o sujeito passivo não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos do art. 67 do RICARF/2015 – com alterações posteriores. O que concordo com o despacho de admissibilidade:

“[...]

O processo versa sobre auto de infração de multa regulamentar – pela importação de mercadoria atentatória à moral, aos bons costumes, saúde ou ordem pública - aplicada contra pessoa física em poder da qual a Polícia Federal encontrou placas (eletrônicas) para máquinas “caça-níqueis”, em face do que dispõe o art. 107, VII, b, do DL 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº. 10.833/03.

*O aresto atacado deu provimento ao recurso voluntário, cancelando o auto de infração por vício material, nos seguintes termos: **"Não sendo possível verificar do auto de infração a data do ato punível, há de ser cancelado o auto de infração por nulidade material"**. [...]*

*Da leitura dos excertos transcritos, pode-se observar que a decisão recorrida, ao interpretar o art. 107, inciso VII, alínea b, DL 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº. 10.833/2003, entendeu que o ato infracional que enseja a multa regulamentar versada nos autos é a **"importação** de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública". Nesse contexto, torna-se fundamental, na ótica do colegiado, a determinação da data de importação no caso concreto, sobretudo para saber se a penalidade poderia ser aplicada ao caso, uma vez que a norma que fundamentou a autuação entrou em vigor em 2003.*

*Ao analisar o auto de infração, o colegiado identificou que não constava a data das importações, fato que impossibilita aferir se a norma que embasou a autuação é posterior ou não à importação. Diante disso, a decisão recorrida anulou a autuação, asseverando que recai sobre a fiscalização o ônus probatório na constituição do crédito tributário: **a fiscalização deveria ter demonstrado que a importação ocorreu já na vigência do art. 77 da Lei nº.***

10.833/2003. [...]

O acórdão paradigma é efetivamente de órgão colegiado distinto e trata da mesma matéria enfrentada pelo aresto recorrido: os dois acórdãos versam sobre a validade da autuação fiscal atinente à multa regulamentar na importação de mercadoria atentatória à moral, bons costumes, saúde ou ordem pública, voltando-se, especialmente, sobre a questão de saber de quem seria o ônus probatório para a comprovação se a importação se deu antes ou depois da entrada em vigor do art. 77 da Lei n.º 10.833/03.

Compulsando os excertos transcritos do aresto paradigma, verifica-se que o colegiado rejeitou a alegação da recorrente no sentido de que a importação das mercadorias (máquina caça-níquel) se deu em data anterior à vigência do art. 77 da Lei n.º 10.833/03: na ótica do colegiado, caberia à recorrente demonstrar tal fato, prevalecendo, na ausência de provas, a presunção adotada pela fiscalização de que a importação se realizou na vigência da referida norma inscrita na Lei n.º 10.833/03.[...]”

Em vista do exposto, por se tratar de fatos semelhantes, entendo que resta comprovada a divergência – o que conheço do Recurso Especial interposto pelo Fazenda Nacional.

Ventiladas tais considerações, sem delongas, concordo com o impecável voto do acórdão recorrido prolatado pela nobre conselheiro Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – o que, peço licença para transcrevê-lo:

“[...]

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 n.º 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 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 completa-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 identifica-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 10675.003264/200630), 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 conterá 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 feito, 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 pretense 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 3302002.362, oportunidade em que foi acompanhado pelos Conselheiros Alexandre Gomes e Paulo Guilherme Deroulede:

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.

[...]

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.”

Sendo assim, considerando que a penalidade aqui tratada foi introduzida no ordenamento jurídico em 2003, 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. E como 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, é de se considerar o lançamento improcedente, eis que deverá, nos termos do art. 10 do Decreto 70.235, ser devidamente motivado quanto à constituição do crédito tributário exigido, tornando o auto de infração combatido nulo de pleno direito.

Ademais, há que se observar a inteligência do art. 105 do CTN, que traz que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116. Não há como se aplicar penalidade a um evento que ainda não era hipótese de incidência para tal penalidade.

Frisem-se o entendimento expostos nos seguintes acórdãos:

- Acórdão 3002-000.108:

“[...]

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 nº 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.”

- Acórdão 3302-002.363:

“[...]

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.”

Em vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas

Ainda que diversas matérias de natureza jurídica permeiem a acusação versada nos autos, a divergência submetida à apreciação deste tribunal administrativo diz respeito, exclusivamente, à responsabilidade cometida às partes que litigam no processo de fazer prova de suas alegações. Até certo ponto, trata-se de uma matéria relativamente singela. De fato, é famoso o brocado que diz caber a quem alega fazer prova do direito reclamado. Nesse sentido, dispõe o artigo 373 do Código do Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

Embora a atividade fiscal comporte certas particularidades em relação ao dever de comprovar os fatos alegados, não me parece haver dúvidas de que o auto de infração deve, necessariamente, ser acompanhado das provas que demonstram a ocorrência dos fatos que deram ensejo à autuação ou, pelo menos, deve a autoridade competente diligenciar, no limite das suas possibilidades, na busca e obtenção de elementos hábeis a comprovar esses fatos.

No caso concreto, se de fato era necessário que fosse comprovada a data da importação das mercadorias, então, obrigatoriamente, a Fiscalização Federal deveria ter envidado todos esforços possíveis para que essa informação fosse carreada aos autos. Afinal, é o Fisco que acusa o contribuinte de ter importado mercadoria atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde e/ou à ordem pública, cabendo-lhe, por conseguinte, comprovar que o fato ocorreu e que isso se deu após a entrada em vigor da legislação que instituiu a penalidade imposta.

Esclarecido isso, releva destacar, contudo, que, no caso concreto, a ausência de informação, no auto de infração, da data de importação das mercadorias não tem, segundo me parece, o efeito atribuído pela decisão recorrida, se não vejamos.

À e-folha 16 do processo encontra-se o Aviso de Recebimento – AR datado de 04/12/2006, identificando a data da ciência do contribuinte do auto de infração litigado. Nessa data, vigia a Lei 10.833/2003, que havia introduzido no mundo jurídico diversas alterações na legislação tributária e aduaneira, dentre elas a insculpida em seu art. 77, com o seguinte teor.

Art. 77. Os arts. 1º, 17, 36, 37, 50, 104, 107 e 169 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

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

VII - de R\$ 1.000,00 (mil reais):

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;

(...)

Liminarmente, observa-se que o art. 77 da Lei 10.833/2003 promoveu significativas alterações em diversos artigos do Decreto-Lei 37/66, que só foram alterados, por óbvio, porque já existiam. E, de fato, ao examinar de forma mais detida as modificações introduzidas pela Lei 10.833/2003, constata-se que a penalidade *sub examine* remonta, pelo menos, ao ano de 1966. Embora localizada em outro artigo da Lei, o Decreto-lei 37/66 já dispunha que

Art.109 - No caso do inciso XIX do art.105, será ainda aplicada ao responsável pela infração a multa de Cr\$ 50.000 (cinquenta mil cruzeiros).

O inciso XIX do art. 105 tinha a seguinte redação.

Art.105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou ordem públicas.

O art. 105 foi revogado pelo art. 77 da Lei 10.833/2003, e a penalidade passou a reger-se pelas disposições do art. 107, inciso VII, alínea “b”, supratranscrito.

Portanto, se a questão de fundo diz respeito à data da ocorrência o fato infracional para que seja possível confrontá-la com a data da entrada em vigor da lei sancionatória e, com base nisso, decidir se a multa já poderia ser exigida, a discussão revela-se absolutamente despropositada, pois a penalidade aplicada existe há mais de cinquenta anos.

Embora isso, outra questão exsurge das conclusões precedentes. Ainda que a pena já existisse há muito tempo, sua expressão em valor era substancialmente menor, para não dizer insignificante.

Com efeito, o artigo 109 do Decreto-Lei 37/66 não foi alterado ao longo dos anos, sofrendo apenas ajustes decorrentes dos planos monetários que, sucessivamente, instituíam novas moedas. Assim, o Decreto nº 4.543/2002, que aprovou o Regulamento aduaneiro vigente até 2009, especificada a penalidade nos seguintes termos.

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 Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 59):

(...)

XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública;

Art. 638. No caso de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública, a que se refere o inciso XIX do art. 618, será ainda aplicada ao responsável pela infração a multa de R\$ 18,34 (dezoito reais e trinta e quatro centavos) (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 109).

Se a autoridade aduaneira não identificou a data em que ocorreu a infração e os documentos carreados aos autos pelo autuado dão conta de que ela aconteceu antes do ano de 2003, deve-se, na dúvida, aplicar o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional.

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:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Voto por dar parcial provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para reduzir a multa ao valor de R\$ 18,34 (dezoito reais e trinta e quatro centavos).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas