ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10675.003447/2006-55

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

Processo nº	10675.003447/2006-55
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3002-000.204 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de	12 de junho de 2018
Matéria	AI - ADUANA - MULTA
Recorrente	ADILSON DE SOUSA RAMALHO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 22/02/2006

PRELIMINAR. ALEGAÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

A responsabilidade por infrações à legislação aduaneira é objetiva, devendo responder pela infração, a pessoa que, nos termos do inciso I, do art. 95, do Decreto-lei nº 37/66, conjunta ou isoladamente, de qualquer forma, concorra para a sua prática ou dela se beneficie.

MÁQUINA CAÇA-NÍQUEL. INTRODUÇÃO CLANDESTINA NO PAÍS. MULTA ADMINISTRATIVA. CABIMENTO.

No caso de mercadorias, cuja importação é proibida, aplica-se a legislação vigente à época da apreensão.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Alan Tavora Nem e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões que lhe deram provimento. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as Conselheiras Larissa Nunes Girard e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Alan Tavora Nem e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Adoto o relatório do Acórdão recorrido por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

> "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 37/1966, com a redação data pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003.
>
> Na Descrição dos Fatos do Auto de Infração consta, à fl. 3:
>
> *Em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido nos autos do processo 2005.38.03.008791-8, 2ª VF/UBERLÂNDIA/MG, Foi apreendida pela Polícia Federal em conjunto com a Receita Federal em 22/02/2006, 01 (uma) placa para máquina "Caça-Níquel", no estabelecimento comercial denominado "BAR DO ADILSON", localizado na Av Araguari, 1791 - Bairro Martins - Uberlândia-MG, de propriedade do Sr. ADILSON DE SOUSA RAMALHO, conforme AUTO CIRCUNSTANCIADO I-61, assinado pelo Agente da Polícia Federal e pelo Auditor Fiscal da Receita Federal, responsáveis pelo cumprimento do mandado, o qual foi entregue ao responsável pelo Depósito de mercadorias Apreendidas da Delegacia da Receita Federal em Uberlândia-MG, conforme Termo de Recebimento DRF/UBE/SAPOL/DMA n° 47/2006, de 22/02/2006.*
>
> Em 23/03/2006, foi lavrado o Auto de Infração para aplicação da pena de perdimento da referida placa, processo 10675.000903/2006-13.
>
> O autuado foi cientificado da autuação em 15/12/2006, conforme "AR" de fl. 16. Não conformado, através de advogado devidamente habilitado (procuração de fl. 30), em 29/12/2006, apresentou impugnação (fls. 19/20), com os seguintes termos:
>
> *1. O requerente foi autuado 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 caça-níquel), 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 e Laudo de Assistência Técnica, em anexo, 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, 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."

Em seqüência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), analisando as argumentações do contribuinte, julgou improcedente a Impugnação, por decisão que possui a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Fato gerador: 22/02/2006*
>
> *PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. INADMISSIBILIDADE.*
>
> *O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não gera efeitos no processo administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Em caso de obtenção de provas por meio de diligências ou perícias, estas devem ser expressamente solicitadas, especificando o seu objeto e atendendo-se os requisitos previstos em lei, sob pena de considerar-se não formulado o pedido.*
>
> *INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO PATRONO DA CAUSA. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA.*
>
> *As intimações via postal deverão ser realizadas sempre no domicílio tributário do contribuinte, o qual não se confunde com o endereço de seu patrono na causa.*
>
> *ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*
>
> *Fato gerador: 22/02/2006*
>
> *MERCADORIA ESTRANGEIRA ATENTATÓRIA À MORAL, AOS BONS COSTUMES, À SAÚDE OU À ORDEM PÚBLICA. MÁQUINA "CAÇA-NÍQUEIS".*
>
> *Aplica-se a multa de R$ 1.000,00 (mil reais) pela importação de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública.*
>
> *RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA.*
>
> *Responde pela infração quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie.*
>
> *Impugnação Improcedente*

Irresignado com a referida decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário basicamente repisando os argumentos jurídicos já apresentados.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O Crédito Tributário contestado no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

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

A questão cinge-se a autuação fiscal para exigência de multa pecuniária pela apreensão de uma placa eletrônica para máquina caça-níquel, encontrada em poder do recorrente no transcurso de uma operação conjunta da Receita Federal e da Polícia Federal em 22/02/2006.

Desta forma, ficando o recorrente sujeito a penalidade prevista na alínea "b" do inciso VII do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003:

> *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;*

Passo a análise dos argumentos trazidos pela recorrente em seu Voluntário:

Preliminar

1) Ilegitimidade passiva

O sujeito passivo alega que não é parte legítima para figurar no pólo passivo, não tendo responsabilidade tributária, tendo em vista não ser proprietário da máquina caça-níquel e por não ter realizado a importação das mesmas.

Quanto à legitimidade, entendo que o art. 602, parágrafo único e o art. 603, I, do Decreto nº 4.543/2002, Regulamento Aduaneiro, resolvem a questão, respectivamente:

> *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 n° 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 n° 37, de 1966, art. 94, § 2o).*

> *Art. 603 - Respondem pela infração (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 95):*
>
> *I - conjunta ou isoladamente****, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie****;*
>
> .....
>
> *(grifo nosso)*

Desse modo, na condição de proprietário do estabelecimento comercial, no qual foi encontrada em operação a máquina caça-níquel, que continha a placa eletrônica, cuja a importação é proibida e, por conseqüência, sendo o beneficiário do seu uso indevido, responde o recorrente pessoalmente pela infração contida no art. 107, VII, b, do Decreto- Lei nº 37/66, com a redação dada pela 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;*
>
> .....

Por outro lado, para reforçar a afirmação de que não era proprietário da máquina, o recorrente alega que, em realidade, alugou um espaço em seu estabelecimento comercial para a colocação da máquina caça-níquel e que, por isso, recebia apenas um aluguel pré-fixado. Em suas palavras:

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

Primeiramente, esclareça-se que o sujeito passivo não fez prova da existência desse mencionado contrato de locação. Porém, mesmo que o tivesse feito, isso não o eximiria da responsabilidade, pois estaria, de qualquer forma, concorrendo e se beneficiando com a prática da infração. Além disso, tendo em vista sua própria afirmação de que era "**uma praxe geral nas cidades e do conhecimento geral dos agentes públicos**", tem-se que, por conseqüência, o recorrente necessariamente também sabia da importação irregular das máquinas, da proibição do seu uso e das freqüentes operações de repressão realizadas pela Receita Federal e pela Polícia Federal, uma vez que estas eram amplamente divulgadas nos meios de comunicação.

Ainda com o intuito de comprovar que não era o proprietário da mercadoria apreendida, o recorrente apresentou notas fiscais e laudo técnico, que supostamente atestariam que a empresa Grand Columbus Importação & Exportação Ltda teria importado a máquina caça-níquel em questão e que esta pertenceria a empresa Games Line Ltda.

Contudo, melhor sorte não assiste ao contribuinte nessa alegação, pois não há como vincular a máquina caça-níquel apreendida às notas fiscais apresentadas. Ressalte-se que apenas um número de série (9917152) é citado no laudo técnico (fl. 24/27) apresentado e que este difere do número de série (9933773) da mercadoria apreendida, conforme o Auto Circunstanciado (fl. 9).

Como decorrência desse fato, não merece retoque a análise realizada pelo voto condutor do Acórdão recorrido:

> *"Deve-se também lembrar que, acaso fossem consideradas as notas fiscais apresentadas, assim como o laudo, sem prova inconteste de que a máquina caça níquel apreendida, a que se refere o presente processo, estivesse contida nas importações a que elas se relacionam, qualquer máquina caça níquel porventura encontrada poderia ter a multa ilidida com a apresentação desses documentos".*

Com efeito, a legislação aduaneira adotou a responsabilidade objetiva, assim, não importando o elemento volitivo para ser caracterizada a infração. Ademais, estendeu a responsabilidade pela prática da infração a todos que concorressem para a sua prática ou dela se beneficiassem. No caso concreto em análise, restou demonstrado que o recorrente se beneficia economicamente da mercadoria proibida, portanto, vinculando-o à infração imputada, da qual não pode eximir-se de responsabilidade, portanto, restando certo estar apto a figurar no pólo passivo do auto de infração.

Assim sendo, rejeito a preliminar argüida.

Mérito

O recorrente alega que desconhecia a existência de placas eletrônicas estrangeiras no interior da máquina caça-níquel, que nunca as abriu e, mesmo que tivesse olhado o seu interior, por falta de conhecimento técnico, não saberia se a placa era importada ou não, muito menos que se tratava de objeto de uma importação proibida.

Entendo que essas alegações não merecem prosperar por inúmeros motivos.

Inicialmente, ressalte-se que o próprio recorrente carreou aos autos notas fiscais, que atestariam uma suposta importação regular da máquina caça-níquel. Assim, não há como se manter crível a sua afirmação de que não conheceria a origem estrangeira da máquina. Logo, pouco importa se o recorrente abriu a máquina ou mesmo se detinha conhecimento técnico, a sua ciência da origem estrangeira da mercadoria restou comprovada pela documentação por ele apresentada.

Ademais, como já mencionado acima, o recorrente demonstrou, por suas próprias palavras, "**uma praxe geral nas cidades e do conhecimento geral dos agentes públicos**", conhecer que tal "praxe" era ilegal, que máquinas desse tipo foram importadas irregularmente e que os "agentes públicos" envidavam esforços para coibir sua utilização.

Em realidade, não poderia ser diferente, uma vez que o esquema criminoso em que se insere o evento em questão, irradia imensa repercussão social por envolver criminalidade organizada e, por isso mesmo, ocupou as páginas dos principais jornais do país, assim como o noticiário no rádio e na televisão. Dessa forma, tornou-se fato notório a existência de componentes eletrônicos de origem estrangeira nas máquinas caça-níquel, como a apreendida na posse do ora recorrente. Assim, não é razoável considerar que aqueles que exploravam esses equipamentos desconhecessem tais circunstâncias.

Por fim, o sujeito passivo alega, ainda, que a multa pecuniária disposta no inciso VII, do art. 107 do Decreto- Lei nº 37/66 somente foi introduzida no ordenamento jurídico em 29/12/2003 com o advento da Lei nº 10.833. Assim, afirma que não se aplicaria tal multa ao presente caso, considerando-se que a importação teria sido realizada em data anterior à vigência da referida lei, conforme as notas fiscais apresentadas. Além disso, mesmo que as notas fiscais fossem desconsideradas, o recorrente assevera que a multa não poderia ser aplicada, pois "***a Receita Federal não pode afirmar que tal importação tenha ocorrido em data posterior***". (Impugnação - fl.20)

De acordo com a alinea b, do inciso VII, do art. 107, do Decreto- Lei nº 37/66, a multa em tela é aplicada *pela importação de mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública*. Então, devemos analisar o significado dos termos da determinação legal citada.

Em linhas gerais, o substantivo importação significa a entrada, temporária ou definitiva, em território nacional de bens ou serviços originários ou procedentes de outros países, a título oneroso ou gratuito. Esta é uma definição *lato sensu* e, por conseguinte, abarca várias situações fáticas. Por exemplo, os bens importados podem ser não só aqueles de origem estrangeira, isto é, produzidos em outros países, como também os procedentes do exterior, aqueles produzidos no país, os quais foram, anteriormente, submetidos a um processo de exportação. Da mesma maneira, a definição engloba não só a entrada lícita de bens estrangeiros no território nacional, ou seja, aquela realizada segundo o procedimento comercial e fiscal vigente, assim como a entrada ilícita, contrabando ou descaminho.

Por outro lado, deve-se ter claro que, quando o dispositivo legal menciona *mercadoria estrangeira atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública*, por conseqüência, ele está se referindo a mercadorias de importação proibida. Desta forma, a prescrição contida no inciso VII citado se refere a mercadorias objeto de contrabando.

A prática do contrabando visa, justamente, fazer entrar no território nacional bens cuja importação é proibida pelas normas aduaneiras. Assim, para alcançarem seu objetivo, os agentes envolvidos no contrabando realizam uma série de ações, visando ocultar das autoridades o ingresso das mercadorias. Dessa forma, pode-se dizer que a ocultação e a fraude são ingredientes indispensáveis para que ocorra o delito. À vista disso, permanentemente, nas operações de contrabando, se intenta esconder o "o que", o "quem", o "onde" e o "quando".

Sabe-se que as autoridades realizam freqüentes operações de combate ao contrabando, visando impedir a entrada dessas mercadorias Contudo, sabe-se também que, devido à vasta fronteira brasileira, terrestre e marítima, essas operações logram um êxito parcial. Desse modo, grande quantidade de mercadorias proibidas adentra clandestinamente no país e estas só podem ser apreendidas pelas autoridades fiscais e policiais, quando já estão em zona secundária.

Conjugando os dois tópicos, percebe-se que as autoridades somente possuem condição de precisar o fator temporal do contrabando, em geral, quando a descoberta do delito ocorre em zona primária. Após esse momento, o elemento "quando" se torna uma incógnita. Porém, repise-se, incógnita esta gerada pela própria prática do delito, pois a ocultação desse elemento é essencial para a realização do contrabando. Em realidade, o poder público apenas toma conhecimento da existência de determinada mercadoria proibida no país no exato momento de sua apreensão.

Dessarte, a alegação de que "***a Receita Federal não pode afirmar que tal importação tenha ocorrido em data posterior*** " se constitui uma afronta ao Princípio *Nemo auditur propriam turpitudinem allegans* (Ninguém pode se beneficiar da própria torpeza), pois esconder o momento da entrada no país do bem proibido é elemento essencial para a prática do delito e, logo, perpetrado pelos próprios envolvidos na operação. Assim, aqueles que fazem ou se beneficiam de algo incorreto ou em desacordo com as normas legais não podem alegar tal conduta ou seus efeitos em proveito próprio.

Com efeito, em casos de apreensão de bens proibidos em zona secundária, deve-se ter em conta que o ônus da prova necessita ser invertido pela impossibilidade do Poder Público precisar o momento da entrada dessas mercadorias no país. Cabe ao infrator, que deu causa a essa impossibilidade, então, provar quando a importação irregular ocorreu.

No presente caso concreto, o material proibido apreendido se encontrava em operação em zona secundária, logo, caberia ao sujeito passivo provar em que momento a importação sucedeu-se. Para tanto, o recorrente juntou notas fiscais e laudo técnico a fim de comprovar não ser o proprietário das mercadorias e, além disso, que a importação teria acontecido em data anterior à vigência da Lei 10.833/2003. Como já consignado anteriormente, tais documentos não estão aptos a provar que os bens apreendidos se encontram inseridos naquela DI. Desse modo, por absoluta conseqüência lógica, também são incapazes de demonstrar quando, de fato, a importação dos produtos apreendidos ocorreu. Assim, resta claro que o recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório.

Considerando que a apreensão aconteceu cerca de 3 anos após a alteração do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66, que os bens apreendidos, por serem de importação proibida, a princípio, foram introduzidos no país por contrabando e que o recorrente não conseguiu comprovar que a importação irregular ocorreu em data anterior à vigência da lei que instituiu a multa em questão, entendo ser aplicável a penalidade pecuniária ao presente caso.

Porém, tendo em vista a complexidade do tema, creio ser oportuno desenvolver outros aspectos.

Quanto à data de referência para a lavratura do auto de infração, que constitui a exigência da multa, como já mencionado, creio ser o dia da apreensão dos bens proibidos, pois este foi o exato momento que o Poder Público pode tomar ciência da ocorrência da importação ilegal. Entretanto, existe outra tese jurídica que também não socorre o recorrente.

Por essa tese, a Administração Fazendária deve considerar a data de aplicação da pena de perdimento dos bens proibidos apreendidos como a precisa data da ocorrência da infração. Transcreve-se ementa do Acórdão 544623/CE de 29/11/2012 da 1ª Turma do TRF5, que teve como Relator o Desembargador Federal Francisco Cavalcanti:

> *ADMINISTRATIVO. AUTO DE INFRAÇÃO.* ***MÁQUINAS "CAÇA-NÍQUEIS".*** *PERDIMENTO.* ***APLICAÇÃO DE*** *MULTA.* ***POSSIBILIDADE.*** *JUSTIÇA GRATUITA. APELAÇÃO PARCIALMENTE PROVIDA.*
>
> *1. Hipótese em que o MM. Juiz a quo julgou improcedente o pedido inicial, qual seja, "declarar nula* ***a*** *multa aplicada ao autor, pela inexistência de qualquer prova que o indicie como agente responsável pela importação das máquinas caça-níquel encontradas em seu poder" ou, alternativamente, "declarar a nulidade do auto de infração, em face da fundamentação legal deste embasar-se em lei posterior ao fato gerador".*
>
> *2. "Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)/de R$ 1.000,00 (mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)/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. 105" (art. 107, VII, "b", do Decreto-Lei nº. 37/66).

3. "As máquinas caça-níquel objetos de importação no caso ora em comento são, indubitavelmente, mercadorias estrangeiras atentatórias à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem pública, tendo sido o autor responsabilizado pela prática de contravenção penal, haja vista que explorava em sua atividade comercial tais produtos de procedência estrangeira" (trecho extraído da sentença).

4. Como bem ressaltou o MM. Juiz sentenciante, "nos termos dos arts. 94 e 95, I, c/c o art. 107, VII, "b", todos do Decreto-Lei 37/66, a responsabilidade administrativa e a conseqüente aplicação da multa não se erige apenas em relação ao importador da mercadoria, mas também àquele que, direta ou indiretamente, aufere benefícios decorrentes da entrada ou da permanência do produto irregular, independentemente da intenção (elemento subjetivo). É indiscutível, pois, a existência do nexo causal entre a importação do bem ilegal e o fato gerador do auto de infração, culminando na responsabilidade administrativo-tributária".

5. ***Não houve aplicação retroativa de lei ao presente. Isso porque, de acordo com o art. 714, parágrafo único, do Decreto nº. 6759/09, a*** *multa* ***prevista no art. 107, VII, do Decreto Lei 37/66 (com a redação dada pela Lei 10.833/2003) somente incide no final do processo relativo à aplicação da pena de*** *perdimento****, que, in casu, deu-se em 28/01/2009. É precisamente nesta data que a Administração Fazendária considera ocorrida a infração.***

6. Em relação à condenação do apelante ao pagamento de custas e de honorários advocatícios, a interpretação do art. 12 da Lei n.º 1.060/50, mais consentânea com os fins sociais, impostos pelo art. 5º da LICC, não permite que os processos perdurem suspensos por longo tempo, aguardando que a parte adquira capacidade financeira para saldar as custas e honorários advocatícios de processos julgados.

7. Ademais, a previsão constitucional do direito à assistência judiciária gratuita (art. 5º, LXXIV, da CF/88) não impõe a condição prevista na Lei n.º 1.060/50.

8. Por ser o apelante beneficiário da justiça gratuita, não deve ser condenado ao pagamento de honorários advocatícios, nem tampouco ao de custas.

9. Apelação parcialmente provida.

(grifo nosso)

Outro tópico importante a ser ponderado refere-se ao momento consumativo nos casos de contrabando ou descaminho. Doutrina e jurisprudência desenvolveram, ao longo do tempo, uma classificação dos crimes quanto ao momento consumativo. Baseado nos ensinamentos do Professor Damásio Evangelista de Jesus, pode-se ter uma visão esquemática dessa classificação.

Os crimes se dividiriam, então, em 4 tipos, segundo o momento consumativo:

a) Instantâneos;

b) Instantâneos de efeitos permanentes;

c) necessariamente permanentes;

d) eventualmente permanentes.

Os crimes instantâneos são os que se completam em um só momento. A consumação se dá em um determinado instante, sem continuidade temporal.

Já nos crimes instantâneos de efeitos permanentes temos que eles se caracterizam pela índole duradoura de suas conseqüências. A permanência dos efeitos não depende do agente.

Os crimes permanentes são os que causam uma situação danosa ou perigosa que se prolonga no tempo. Pode-se dizer que o momento consumativo se protrai no tempo. Contudo, deve-se distinguir os necessariamente permanentes dos eventualmente permanentes.

No crime necessariamente permanente, o prolongamento da conduta está contido na norma como elemento do crime. No eventualmente permanente, o crime é tipicamente instantâneo, mas prolonga-se sua consumação, isto é, o momento consumativo ocorre, apriori, em dado instante, mas pode prolongar-se devido a situação criada pelo agente continuar.

Quanto aos crimes de contrabando e descaminho, a jurisprudência encampou diversas teses, como se percebe nos Acórdãos seguintes:

Instantâneo de efeito permanente:

CONFLITO DE COMPETÊNCIA N. 13.767-PR (95.0024450-01)

Relator: Ministro Vicente Cernicchiaro

EMENTA

CC. Constitucional. Penal. Processual Penal. Competência.

Descaminho. ***O descaminho (CP art. 334, caput) é crime instantâneo de efeito permanente. Não se confunde com o crime permanente. A consumação ocorre no local em que o tributo deveria ser pago. Pouco importa o local da apreensão da mercadoria.*** (grifo nosso)

Permanente:

HABEAS-CORPUS Nº 2005.01.00.070367-7/MG

Processo na Origem: 200538030048563

RELATOR-:-O EXMO. SR. JUÍZ TOURINHO NETO

PROCESSO PENAL. HÁBEAS CORPUS. CRIME DE DESCAMINHO. CONSUMAÇÃO. LOCAL DE APREENSÃO DA MERCADORIA. COMPETÊNCIA.

1. ***O crime de descaminho é permanente, protraindo-se sua consumação até o momento de apreensão, se não foi apreendida quando da entrada da mercadoria em território nacional.***

2. A competência para o processo e julgamento do crime de descaminho é determinada pelo lugar em que se deu a apreensão da mercadoria, ainda que o auto de apreensão e a lavratura do auto de prisão em flagrante tenha-se dado em outro lugar, sede de Seção Judiciária diversa da que foi apreendida a mercadoria. (grifo nosso)

Eventualmente permanente:

CONFLITO DE COMPETÊNCIA N. 11.067-PR (94.032182-1)

Relator: Ministro Adhemar Maciel

EMENTA

Processual Penal. Conflito de competências. ***Descaminho. Crime eventualmente permanente.*** *Volta aos precedentes antigos do TFR (CC n. 5.016, DJU de 14.04.1983, p. 4.534 e CC n. 5.241, DJU de 03.06.1983, p. 7.906) e recentíssimos do STJ (CC n. 9.892-0, CC n 4.184 e CC n. 7.949-7). Competência do juízo da prisão.*

I - Mercadoria estrangeira, provavelmente adquirida no Paraguai, foi apreendida em S. Paulo. O juiz federal de S. Paulo, por entender que o crime se consumou no momento em que a mercadoria entrou no território nacional (Paraná), remeteu os autos ao juiz federal de Foz do Iguaçu, que suscitou o conflito.

II - ***Aplicável é o art. 71 do CPP. In casu, o crime (descaminho) pode ser classificado de "eventualmente permanente". Assim, a competência se firma pela prevenção.*** *Volta aos precedentes antigos do TFR (CC n. 5.016, DJU de 14.04.1983, p. 4.534 e CC n. 5.241, DJU de 03.06.1983, p. 7.906) e recentíssimos do STJ (CC n. 9.892-0, CC n. 4.184 e CC n. 7.949-7).*

> *III - Conflito conhecido. Competência do juízo da prisão (3ª Vara Criminal da Seção Judiciária do Estado de S. Paulo, o suscitado).* (grifo nosso)

Além do interesse teórico, a diferenciação entre crimes instantâneos e permanentes tem especial importância na determinação de inúmeras questões processuais, tais como a prescrição, o flagrante, a legítima defesa, o concurso de agentes, a competência territorial e, de grande relevância ao caso ora analisado, a sucessão de leis.

Dessa maneira, tome-se, por exemplo, a determinação da competência, regulada no Código de Processo Penal do art. 69 ao art. 91. Transcreve-se os arts. 70 e 71 que esclarecem essa questão quanto ao momento consumativo:

> *Art.70.**A competência será, de regra, determinada pelo lugar em que se consumar a infração**, ou, no caso de tentativa, pelo lugar em que for praticado o último ato de execução.*
>
> *§1ºSe, iniciada a execução no território nacional, a infração se consumar fora dele, a competência será determinada pelo lugar em que tiver sido praticado, no Brasil, o último ato de execução.*
>
> *§2ºQuando o último ato de execução for praticado fora do território nacional, será competente o juiz do lugar em que o crime, embora parcialmente, tenha produzido ou devia produzir seu resultado.*
>
> *§3º Quando incerto o limite territorial entre duas ou mais jurisdições, ou quando incerta a jurisdição por ter sido a infração consumada ou tentada nas divisas de duas ou mais jurisdições, a competência firmar-se-á pela prevenção.*
>
> *Art.71.**Tratando-se de infração continuada ou permanente, praticada em território de duas ou mais jurisdições, a competência firmar-se-á pela prevenção.***
>
> (grifo nosso)

Pela análise do disposto no diploma legal retrocitado, constata-se que, nos crimes instantâneos, a competência será do Juízo do local onde foi praticada a infração, porém, em se tratando de crimes permanentes, a competência será firmada pela prevenção.

Ora, no caso dos crimes de contrabando e descaminho, devido às várias teses jurídicas existentes, estabeleceu-se uma enorme divergência sobre o assunto da competência, o que levou o Judiciário a encarar, por diversas vezes, a suscitação do conflito de competência. Por esse motivo, o Superior Tribunal de Justiça - STJ fez editar a Súmula nº 151 com o intuito de pacificar a orientação sobre a matéria:

> ***Súmula STJ nº 151****: A competência para o processo e julgamento por crime de contrabando ou descaminho define-se pela prevenção do Juízo Federal do lugar da apreensão dos bens.*

Assim sendo, embora a celeuma versasse sobre a determinação da competência, a partir da publicação da Súmula nº 151, deve-se conceber que o STJ firmou entendimento que os crimes de contrabando ou descaminho são crimes permanentes, pois, se fossem crimes instantâneos, a competência necessariamente seria do Juízo do local onde ocorreu a entrada irregular da mercadoria.

Como já mencionado, os crimes eventualmente permanentes são tipicamente instantâneos, o momento consumativo ocorre, apriori, em dado instante, mas pode prolongar-se devido a situação criada pelo agente continuar. Dessa forma, entendo que uma diferenciação plausível, que considere tanto a doutrina, como o posicionamento do STJ, é que os crimes de contrabando e descaminho são instantâneos, quando as mercadorias se destinam para uso próprio, isto é, sem nenhum intuito comercial, porém, quando tal intuito está presente, deve-se considerá-los crimes permanentes.

Tendo em vista o entendimento do STJ, a questão processual relacionada à sucessão de leis se clarifica: Nos crimes de contrabando ou descaminho, considerados crimes permanentes, se aplica a legislação vigente à época da apreensão das mercadorias contrabandeadas ou descaminhadas.

Então, no caso concreto, no qual a destinação para utilização econômica do bem contrabandeado é evidente, aplica-se a legislação vigente na data da apreensão, 22/02/2006, por se tratar de crime permanente.

Desse modo, por qualquer dos vieses analisados sobre a questão, entendo não existir erro material e, por conseguinte, estar correta a decisão da instância *a quo*, isto é, ao caso, aplica-se a multa administrativa introduzida pela Lei 10.833/2003.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo na integra o Crédito Tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves

Declaração de Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard

Esta declaração de voto se faz necessária pois, em virtude da rica argumentação do conselheiro relator, aprofundei o estudo da matéria e acabei por mudar a posição que vinha adotando: passo a acompanhá-lo e a negar provimento ao recurso voluntário nos litígios desta natureza. Contudo, o principal fundamento da minha decisão reside em ponto diverso, do que resulta imprescindível a explanação que se segue.

Em julgamentos anteriores, diante de mesma situação fática e de recursos voluntários nos quais foram apresentados exatamente os mesmos argumentos, posicionei-me a favor do contribuinte, tendo como justificativa o fato de nunca haver sido determinado se a entrada da mercadoria no país se deu antes ou depois da publicação da Lei nº 10.833/2003. Para esclarecer esse posicionamento, transcrevo a ementa do Acórdão nº 3002-000.111, de julgamento recente nesta Turma:

> *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.*
>
> *Recurso Voluntário Provido.(grifado)*

Transcrevo, ainda, o final do voto desse mesmo Acórdão, de relatoria da conselheira Maria Eduarda Simões. Pelo texto fica claro qual aspecto prevaleceu, dentre aqueles favoráveis ao contribuinte, para fins de definição do posicionamento majoritário da Turma:

> *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****. (grifado)*

É certo que se está diante de tema polêmico, mas nas decisões a que tive acesso, tanto no Carf como na DRJ, nunca se questionou um dos principais fundamentos da defesa: que a fiscalização não fez prova da entrada da mercadoria posteriormente à publicação da Lei nº 10.833/2003, que teria instituído a penalidade de que trata o auto de infração. Tal situação geraria dúvida insanável sobre a possibilidade de aplicação da multa, prevista no art. 107, inciso VII, alínea "b" do Decreto-Lei nº 37/1966 da seguinte forma:

> *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;*

Entretanto, o estudo do histórico da legislação nos mostra que esta multa sempre existiu, desde a publicação do Decreto-Lei em 1966, cabendo à Lei apenas a reorganização do texto e a atualização do seu valor em 2003. Se não, vejamos o Decreto-Lei em sua redação <u>original</u>:

> *Art. 105. Aplica-se a pena de perda da mercadoria:*
>
> *(...)*
>
> *XIX - Estrangeira, atentatória, à moral, aos bons costumes, à saúde ou ordem públicas.*
>
> *Art. 107. Aplicam-se, ainda, as seguintes multas:*
>
> *I - De Cr$ 200.000 (duzentos mil cruzeiros) a quem, por qualquer meio ou forma, desacatar agente do Fisco em embaraçar, dificultar ou impedir sua ação fiscalizadora;*
>
> *II - De Cr$ 50.000 a Cr$ 100.000 (cinqüenta mil cruzeiros a cem mil cruzeiros), pela saída da embarcação ou outro veículo, sem estar autorizado;*
>
> *III - De Cr$ 10.000 a Cr$ 50.000 (dez mil a cinqüenta mil cruzeiros) por volume, na hipótese do artigo 102, pela falta de manifesto ou documento de efeito equivalente ou ausência de sua autenticação, ou, ainda, falta de declaração quanto à carga;*

> *IV - De Cr$ 10.000 a Cr$ 50.000 (dez mil a cinqüenta mil cruzeiros) por infração dêste Decreto-lei e ao seu regulamento, para a qual não seja prevista pena específica.*
>
> *Art. 109. No caso do inciso XIX do artigo 105, será ainda aplicada ao responsável pela infração a multa de Cr$ 50.000 (cinqüenta mil cruzeiros). (grifado)*

Pela transcrição acima, vê-se que originariamente a multa não constava do art. 107, mas estava em artigo próprio, o art. 109.

Percebe-se também que há um pequeno problema na redação do art. 109. Ele determina a aplicação de multa ao responsável pela infração do art. 105, mas, quando se retorna ao art. 105, vê-se que não há um ato, expresso, a ser penalizado – o art. 105 diz apenas que será aplicada a pena de perdimento à mercadoria estrangeira atentatória à moral. Da forma como se encontra, pode ser entendido que a multa se aplica ao ato de importar ou portar ou, mesmo, consumir a mercadoria proibida.

Ao longo do tempo o art. 109 não foi alterado, sofrendo apenas atualização em decorrência da mudança da moeda de cruzeiro para real. Aplicou-se a conversão definida em lei para todos os valores expressos em cruzeiro, o que resultou em uma multa de valor irrisório, conforme se constata na redação do Regulamento Aduaneiro - Decreto nº 4.543/2002:

> *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). (grifado)*

Compreendida a situação anterior, conclui-se que coube à Lei nº 10.833/2003 tão somente o agrupamento das multas de valor fixo no art. 107 (combinado com a revogação do art. 109), a alteração do valor da multa para adequá-la à realidade e a tentativa de correção do pequeno defeito na redação original do art. 109.

Assim, tínhamos originariamente, em 1966, 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.*
>
> *(...)*

> *Art. 109. No caso do inciso XIX do artigo 105, será ainda aplicada ao responsável pela infração a multa de Cr$ 50.000 (cinqüenta mil cruzeiros). (grifado)*

E passamos para a redação abaixo, após as alterações promovidas em 2003, donde se conclui que a multa já vigia há 40 anos quando a fiscalização lavrou o auto de infração:

> *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**;*
>
> *(...)*
>
> *Art.109. No caso do inciso XIX do art.105, será ainda aplicada ao responsável pela infração a multa de Cr$ 50.000 (cinqüenta mil cruzeiros). (**Revogado pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003**) (grifado)*

Superada a questão temporal ou, dito de outra forma, diante da certeza de que o Decreto-Lei previa a aplicação de multa ao responsável pela infração desde a sua publicação em 1966, entendo que cai por terra a discussão sobre retroatividade da lei ou sobre a definição da data a ser considerada para fins de aplicação da multa, se da apreensão ou da lavratura, não restando qualquer óbice para a sua aplicação, uma vez atendidas as demais condições.

Quanto ao segundo pilar da defesa, ilegitimidade passiva e não participação do recorrente no ato de importação, entendo ter sido suficientemente desenvolvido pelo conselheiro relator, com o qual concordo integralmente. Em resumo, a multa se aplica ao contribuinte porque ele se beneficiou da importação de mercadoria estrangeira atentatória à moral. Trata-se de responsabilidade objetiva, independente da intenção, da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato – arts. 94 e 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Pelos motivos expostos nesta Declaração de Voto, entendo por correta a autuação, destituída do vício alegado, motivo pelo qual deve ser mantido o crédito tributário.

É como voto.

Declaração de Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões

Dada a devida vênia aos fundamentos trazidos pelo Relator em seu voto, ouso discordar das conclusões ali apresentadas, conforme fundamentos a seguir delineados.

Como é de conhecimento desta turma julgadora, eu já tive a oportunidade de me manifestar sobre esta matéria anteriormente. É o que se pode verificar, exemplificativamente, do conteúdo do Acórdão nº 3002-000.104.

Naquela oportunidade, manifestei-me no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, por entender que o auto de infração combatido apresentava-se nulo. As razões ali apresentadas encontram-se transcritas a seguir:

> *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, concorra 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 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.

Cumpre 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 domicilio 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 pretenso 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, 2° VF/UBERLANDIA/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 n° 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 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.

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 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.

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, de2004)

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 sua nulidade por vício material.

Como se vê, no voto acima transcrito, concluí pela nulidade do auto de infração combatido, embasada, primordialmente, no fato de que não seria possível, através da análise do auto de infração, confirmar a aplicabilidade no tempo da penalidade ali indicada. E, naquela oportunidade, fui acompanhada pelos Conselheiros Diego Weiss e Larissa Girard, tendo apenas o Conselheiro Carlos Alberto Esteves divergido do voto de minha relatoria, ali apresentado.

No presente caso, é o Conselheiro Carlos Alberto Esteves quem, na qualidade de relator, apresenta as suas razões de decidir. Porém, guardada a devida vênia aos fundamentos ali apresentados, entendo que estes não abalam a conclusão a que cheguei quando do julgamento do Acórdão nº 3002-000.104. A uma porque entendo equivocada a conclusão no sentido de que a data de referência para a lavratura do auto de infração, que constitui a exigência da multa, seja o dia da apreensão dos bens proibidos. Quanto a este ponto, a norma é clara ao dispor como infração punível com multa a "importação da mercadoria estrangeira (...)". A duas porque entendo descabida a análise do momento consumativo nos casos de contrabando ou descaminho, para fins de considerá-los como crime permanente. Isso porque, a norma não descreve como infração punível o contrabando ou descaminho, mas, repise-se, dispõe que a multa será imposta pela "importação de mercadoria estrangeira (...)", sendo esta aferível em um momento certo, preciso e específico.

De outro norte, é válido mencionar que em sessão de julgamento realizada em junho de 2018, a Conselheira Larissa Girard esclareceu que, ao estudar melhor o assunto, chegou à conclusão diversa da outrora apresentada. Fundamentou o seu entendimento no fato de que, antes da entrada em vigor da Lei nº 10.833/2003, a legislação pátria já possuía outras normas que impunham multa pela infração em questão, quais sejam, Decreto nº 91.030/1985 e Decreto nº 5.453/2002, *in verbis*:

> *Decreto nº 91.030/1985*
>
> *Art. 514 - Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria (Decreto-lei nº 37/66, art. 105, e Decreto-lei nº 1.455/76. art. 23, IV, e parágrafo único):*
>
> *XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou ordem pública.*
>
> *Art. 525 - No caso do inciso XIX do artigo 514, será ainda aplicada ao responsável pela infração a multa de quarenta e quatro mil cruzeiros (Cr$ 44.000) (Decreto-lei nº 37/66. art. 109).*
>
> *Decreto nº 5453/2002*
>
> *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).*

Entendo, contudo, que os novos fundamentos, trazidos a julgamento pela ilustre Conselheira, tampouco abalam a conclusão a que cheguei anteriormente quando do Acórdão nº 3002-000.104. A uma, porque é certo que o auto de infração combatido exigiu a multa objeto da Lei nº 10.833/2003, e não as multas exigidas pelos Decretos nº 91.030/1985 e 5.453/2002, que são distintas (Cr$ 44.000 e R$ 18,24, respectivamente). A duas porque as penalidades dispostas nos referidos decretos não possuíam o mesmo núcleo da infração ora analisada, visto que deveriam ser aplicadas "ao responsável pela infração", ao passo que a penalidade disposta na Lei nº 10.833/2003 dispõe que a penalidade deverá ser aplicada pela "importação de mercadoria estrangeira (...)".

Até porque, penso que as penalidades descritas nos mencionados decretos não possuíam aplicabilidade, visto que impunham multas destinadas ao "responsável pela infração", sem precisar qual a infração a que estaria relacionada. A definição do núcleo infracional como sendo a "importação de mercadoria estrangeira" somente foi instituída pela Lei nº 10.833/2003, não podendo o seu conteúdo, portanto, ser aplicado retroativamente, atingindo importações ocorridas anteriormente à sua vigência.

Nesse contexto, para que o auto de infração seja válido, é imprescindível que a fiscalização logre comprovar a ocorrência do fato gerador e o seu devido enquadramento na norma que impõe a penalidade descrita, inclusive no que tange ao seu aspecto temporal. Entendo, contudo, não ter a fiscalização de desincumbido do seu ônus no presente caso, o que torna nulo o auto de infração combatido.

Ademais, é importante que se observe que a impossibilidade de confirmação acerca da aplicabilidade no tempo da penalidade aplicada não foi o único fundamento que levou à nulidade do auto de infração. Da leitura da integralidade do voto ali proferido, verifica-se que também fora apresentada como razão de decidir o fato de a fiscalização tampouco ter logrado comprovar o vínculo existente entre o contribuinte responsabilizado e a infração apontada, não sendo possível, através do auto de infração, identificar, de forma precisa e fundamentada, a relação entre o fato jurídico e a hipótese de incidência. É o que se extrai das passagens a seguir colacionadas, extraídas do voto constante do Acórdão nº 3002-000.104:

> *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****.*
>
> *(...).*
>
> *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.

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 âmago da penalidade aqui em discussão, percebe-se a fragilidade das provas apresentadas contra a impugnante.

(...).

*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**.(Grifos apostos).*

Sendo assim, com fulcro nas razões acima elencadas, voto no sentido de 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 sua nulidade por vício material.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões