



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

Processo nº 10689.000721/2007-66
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.995 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2013
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrente MOTOROLA INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 13/09/2005

MULTA POR EMBARAÇO À AÇÃO DE FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA. EMBARQUE IRREGULAR DE MERCADORIA PARA O EXTERIOR. INEXISTÊNCIA DE AÇÃO DE FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA. INOCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Se não houve ação de fiscalização aduaneira, o embarque de mercadoria nacional para exterior, sem prévio desembarço aduaneiro, não configura infração por embarço à ação de fiscalização aduaneira, logo, indevida a aplicação da respectiva multa regulamentar.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/09/2005

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO COMPROVADO A EXISTÊNCIA DE ÓBICE AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não comprovado a existência de óbice ao exercício do direito de defesa do sujeito passivo, não é passível de nulidade o auto de infração lavrado com observância dos requisitos legais.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.367/2006 e a Resolução nº 10.031/2009 do CFC. (assinado digitalmente)

Autenticado digitalmente em 26/09/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 26/09/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 31/10/2013 por LUIS MARCELO GUERARA DE CASTRO

Impresso em 01/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 2/6), por meio do qual foi aplicada a multa regulamentar, no valor de R\$ 5.000,00, em decorrência da infração por embarço à ação da fiscalização aduaneira, tipificada na alínea “c” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

O fato apontado pela fiscalização aduaneira como caracterizador da infração foi a constatação de que a autuada dera prosseguimento a embarque de mercadoria nacional para exportação sem o necessário desembaraço aduaneiro.

Em sede de impugnação, a autuada alegou a improcedência da autuação, com base nos seguintes argumentos:

a) em 30/3/2006, houve o desembaraço aduaneiro da mercadoria pelo canal verde, com a conclusão para trânsito aduaneiro, do embarque ou da transposição de fronteira;

b) após a exportação, em 3/4/2006, solicitara o cancelamento do Registro de Exportação nº 06/0464898001 (DDE nº 2060359568/5), para corrigir os valores unitários e o valor total da mercadoria que estavam errados;

c) em 4/4/2006, efetivara novo Registro de Exportação no Siscomex, sob nº. 06/0497765001 (DDE nº. 2060380946/4), a fim de que fosse realizado novo desembaraço da mercadoria e sua regular exportação;

d) por falha operacional, a companhia aérea contratada para transportar a mercadoria, solicitou a entrega da carga à Infraero para que fosse providenciado o embarque para o exterior, com base no extrato da primeira DDE;

e) a Infraero, por sua vez, autorizou o embarque da mercadoria objeto da Declaração de Exportação nº 2060359568/5, pelo que foi dado prosseguimento ao mesmo, remetendo a carga ao seu destino final;

f) com a conclusão do processo de Pedido de Retificação de DDE/RE nº 10831.004971/200601, a fiscalização entendera, equivocadamente, que teria havido embarço à fiscalização;

g) o auto de infração era confuso, inadequado e tratava-se de verdadeira norma penal em branco;

h) o lançamento era nulo porque não foi indicado o dispositivo legal que caracterizava e tipificava o embarço à fiscalização; e

i) a suposta conduta infratora imputada a autuada não se enquadraria no tipo descrito no art. 107, IV, "c", do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, norma ampla e imprecisa que alcançaria qualquer conduta entendida como embarço à fiscalização, tornando-a inaplicável à espécie por ausência de tipificação precisa da conduta delituosa.

Em 11/8/2011, foi proferida a decisão primeira instância (fls. 103/109), em que, por unidade de votos, a impugnação foi julgada improcedente e a multa aplica mantida, com base nos fundamentos resumidos no enunciado da ementa a seguir reproduzido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 03/04/2006

Mercadoria exportada sem ser submetida a desembaraço aduaneiro.

A norma do art. 107, IV, "c", do DecretoLei no. 37/66, com a redação dada pela Lei no. 10.833/03 necessita de complemento. É complementado pelo artigo 520 do Regulamento Aduaneiro Decreto 4.542/02 configurando assim uma norma penal em branco em sentido estrito (próprias ou heterogêneas), instituto amplamente admitido pela doutrina e jurisprudência pátria.

Embaraço a fiscalização por prejudicar o controle aduaneiro.

Matéria de responsabilidade em Direito Tributário e Direito Penal possuem pressupostos distintos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 24/8/2011 (fl. 112), a recorrente foi cientificada da referida decisão. Em 16/9/2011, protocolou o recurso voluntário de fls. 117/129. Em preliminar, alegou nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, sob alegação de que os dispositivos do Regulamento Aduaneiro citados no auto de infração eram normas genéricas, sem a menor correspondência com o fato objeto da autuação, o que havia prejudicado o pleno exercício do contraditório e do direito de defesa. Ademais, o art. 107, IV, "c", do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, tratava-se de verdadeira norma penal em branco, o que era vedado pelo direito tributário pátrio, em razão dos princípios e garantias constitucionais.

No mérito, reafirmou as razões de defesa aduzidas na fase impugnatória. Em aditamento, alegou que o procedimento de exportação seguiu os trâmites legais e que novo despacho aduaneiro fora feito para cumprimento de exigência legal; jamais tentara burlar os procedimentos e causar prejuízo ao controle aduaneiro, mas apenas corrigir erro material causado pela companhia aérea e Infraero.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/09/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 26

/09/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 31/10/2013 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 01/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da preliminar de nulidade do auto de infração.

Em preliminar, a recorrente alegou nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, baseada em dois argumentos. O primeiro, que os dispositivos do Regulamento Aduaneiro citados eram genéricos, sem a menor correspondência com o fato objeto da autuação. O segundo, que o art. 107, IV, “c”, do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, tratava-se norma penal em branco, o que era vedado pelo direito tributário pátrio, em razão dos princípios e garantias constitucionais.

As alegações da recorrente não procedem.

Os artigos do Regulamento Aduaneiro de 2002, citados no auto de infração em apreço, tratam das prerrogativas da fiscalização aduaneira, dos deveres do sujeito passivo de prestar informações, dos documentos e procedimentos aduaneiros. Logo, tais dispositivos informam que o procedimento fiscal foi feito por pessoa competente e em consonância com os procedimentos estabelecidos na legislação aduaneira. Assim, além de não prejudicar o exercício do direito de defesa, eles representam o fundamento legal atinente aos requisitos formais do auto de infração.

Por sua vez, a norma veiculada pelo art. 107, IV, “c”, do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, não é uma norma penal em branco, pois a sua aplicação prescinde de complemento por outro diploma normativo de natureza legal, regulamentar ou administrativa. Com efeito, as condutas descritas no referido preceito legal tipificam de forma completa a infração em apreço, o que torna dispensável a menção de qualquer outro preceito legal, completar o sentido e alcance da norma penal. Se as condutas definidas são abrangentes, tal característica denota a opção feita o legislador e a teleologia da norma, mas não significa que ela necessite ser complementada por outro preceito normativo.

Além disso, a recorrente entendeu perfeitamente a conduta infratora que foi atribuída pela fiscalização aduaneira e dela defendeu-se adequadamente nas duas oportunidades em que compareceu aos autos, o que evidencia ausência do alegado cerceamento do direito de defesa.

Com base nessas considerações, rejeita-se a preliminar de nulidade, por cerceamento de direito de defesa, suscitada pela recorrente.

Do mérito: multa por embaraço à ação da fiscalização aduaneira.

No mérito, a controvérsia limita-se à questão atinente à subsunção do fato imputado à recorrente à conduta abstrata descrita na alínea “c” do IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, a seguir transcrito:

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

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):

[...]

*c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, **embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira**, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;*

[...]. (grifos não originais)

De acordo com o auto de infração, o fato de a exportadora ter embarcado para o exterior a mercadoria nacional, descrita na documentação colacionada aos autos (fls. 15/30), sem o prévio desembaraço aduaneiro, caracterizava o cometimento da infração tipificada no referido preceito legal.

No caso, é condição necessária, porém não suficiente, para a materialização da conduta infratora descrita na norma abstrata em cotejo, que a referida mercadoria tenha embarcado para o estrangeiro sem a prévia autorização da fiscalização aduaneira, que se concretiza mediante o ato de desembaraço aduaneiro de exportação, conforme definido no *caput* do art. 530 do Regulamento Aduaneiro de 2002 (Decreto nº 4.543, de 2002), vigente na época dos fatos, a seguir transcrito:

*Art. 530. Desembaraço aduaneiro na exportação é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira, e **autorizado o embarque ou a transposição de fronteira da mercadoria.***

[...] (grifos não originais).

Notícia o auto de infração, corroborado com a documentação colacionada aos autos, que, em 30/3/2006, a carga embarcada foi desembaraça em canal verde, uma das formas de autorização de embarque, que se efetiva mediante desembaraço automático do despacho exportação, portanto, sem exame documental e verificação física da carga.

Em 3/4/2006, ao perceber que o valor da operação de exportação estava equivocado, a recorrente solicitou o cancelamento da declaração de despacho de exportação originária (fls. 17/21), o que foi efetivado na mesma data, conforme informação consignada no extrato do correspondente despacho de exportação (fl. 15).

De acordo com os documentos de fls. 34/42, em 4/4/2006, portanto, após o cancelamento do citado despacho de exportação, a mercadoria foi embarcada para o exterior, ou seja, o embarque ocorreu sem o desembaraço aduaneiro da carga, haja vista que fora cancelado o despacho anterior que autorizara o embarque, por solicitação da própria recorrente, em conformidade com o disposto na alínea “b” do inciso I do art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, a seguir transcrita:

Art. 31. O despacho será cancelado:

I - automaticamente, decorrido o prazo de quinze dias de que trata o art. 18, sem que tenha sido registrada, no Sistema, a recepção dos documentos, pela unidade da SRF de despacho; e

a) de ofício:

1. quando constatada, em qualquer etapa da conferência aduaneira, descumprimento das normas estabelecidas nesta Instrução Normativa; e

2. na hipótese de que trata o § 2º do artigo 36 desta norma; ou

b) a pedido formal do exportador, quando constatado erro involuntário, em registro efetuado, no Sistema, não passível de correção na forma dos arts. 24 e 28, ou ainda, quando ocorrer desistência do embarque, acompanhado da pertinente comprovação documental.

[...] (grifos não originais)

Dessa forma, demonstrado que o embarque da carga ocorreu sem a autorização da fiscalização aduaneira e, portanto, de forma irregular, resta ainda analisar se tal conduta enquadra-se na descrição da infração em apreço.

A hipótese fática descrita no citado comando legal contém dois comando distintos. O primeiro definem as condutas típicas consistentes em “**embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira**”. O segundo incluiu no âmbito da infração a situação consistente na “**não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal**”.

É de fácil inferência que a conduta vedada está definida no primeiro comando, enquanto que o segundo visa conferir certa objetividade ao primeiro, ao especificar uma conduta que, se praticada no curso da ação de fiscalização aduaneira, ela implicará embaraço, dificuldade e impedimento à ação da fiscalização aduaneira, hipótese que não se vislumbra no caso em tela.

O primeiro comando, por sua vez, divide-se em duas partes: a primeira define os núcleos da conduta infratora: “**embaraçar, dificultar ou impedir**”. A segunda parte define o objeto, o bem jurídico protegido pela norma: “**a ação de fiscalização aduaneira**”.

Feitos esses breves esclarecimentos, a questão relevante que se coloca é a seguinte: o simples embarque da mercadoria para o exterior sem prévio desembaraço aduaneiro de exportação é condição suficiente para configurar a infração em apreço? Em outros termos, sem que haja a ação de fiscalização aduaneira é possível afirmar que esta foi embaraçada, dificultada ou impedida? A meu ver, a resposta é não.

É pertinente ressaltar que a ação de fiscalização aduaneira a que se refere o comando legal em referência é o procedimento fiscal previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF) e definido no art. 3º da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, a seguir transcrito:

Art. 3º Para fins desta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos administrados pela RFB, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, podendo resultar em lançamento de ofício com ou sem exigência de crédito tributário, apreensão de mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigências de direitos comerciais; e

II - de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual.

Parágrafo único. O procedimento fiscal poderá implicar a lavratura de auto de infração, a notificação de lançamento ou a apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive por meio digital.

No caso, para que se configurasse a infração em apreço era indispensável que o objeto da infração, o bem jurídico protegido (a ação de fiscalização aduaneira), tivesse sido embaraçado, dificultado ou impedido pela exportadora. Consequentemente, sem a prova nos autos de que houve tal ação, especificamente destinada à apuração de irregularidades atinentes à referida operação de exportação, resta demonstrada a atipicidade da conduta atribuída a recorrente, por ausência do objeto ou bem jurídico protegido.

Não se pode olvidar que, para aplicação da multa em apreço, autoridade fiscal deve demonstrar e comprovar que o fato infringente imputado à autuada dificultou, tolheu ou impediu determinada ação de fiscalização aduaneira.

Nos autos não há notícia de que tenha havido a mencionada ação de fiscalização de aduaneira, consequentemente, se não houve a referida ação, obviamente, as condutas vedadas não ocorreram, portanto, atípica a conduta imputada a recorrente.

É pertinente ressaltar que a simples fato de embarcar mercadoria nacional para o exterior sem prévio autorização da fiscalização aduaneira constitui infração punida com a pena perdimento, tipificada no inciso I do art. 105 do Decreto-lei nº 37, de 1966. a seguir reproduzido:

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

I - em operação de carga já carregada, em qualquer veículo ou dele descarregada ou em descarga, sem ordem, despacho ou licença, por escrito da autoridade aduaneira ou não cumprimento de outra formalidade especial estabelecida em texto normativo;

[...] (grifos não originais).

Além disso, previamente a autuação, por meio da petição de fls. 13/14, encartada no processo administrativo nº 10831.004971/2006-01 (fls. 12/31), a recorrente comunicou o suposto fato infringente à autoridade fiscal, o que configura denúncia espontânea da infração e, consequentemente, exclusão da penalidade aplicada, nos termos do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

*Art. 102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, **excluirá a imposição da correspondente penalidade.** (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada:
(Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º **A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento.** (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010) (grifos não originais)

É pertinente ainda esclarecer que, embora a autuação tenha ocorrido antes da nova redação do dispositivo lega em destaque, a nova disposição legal aplica-se ao caso em tela, por força da retroatividade benigna, prevista no II do art. 106¹ do CTN.

Com base nessas considerações, fica demonstrada a atipicidade do fato atribuído a recorrente, porém, ainda que assim não fosse, a multa aplicada estaria excluída pela aplicação do instituto da denúncia espontânea da infração.

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso e declarar a insubsistência da multa aplicada.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

¹ "Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática".