



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

Processo nº 10814.721106/2012-71
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3301-003.664 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria Nulidade
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SEB SISTEMA EDUCACIONAL BRASILEIRO LTDA

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 21/09/2012

LIBERAÇÃO DO BEM POR DECISÃO JUDICIAL. MULTA DO ART. 73 DA LEI 10.833/03. INAPLICABILIDADE.

Tendo em vista que a liberação de aeronave sujeita à pena de perdimento foi determinada por decisão judicial, inaplicável a multa proporcional ao valor aduaneiro, com fulcro no art. 73 da Lei n. 10.833/03 por ausência de subsunção do fato à norma, pois não há que se falar em mercadoria não localizada, consumida ou revendida.

Há de ser reconhecida a NULIDADE do auto de infração.

Recurso de Ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marcos Roberto da Silva, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora), Antônio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ de fls. 506 e seguintes dos autos:

Trata o presente de auto de infração lavrado contra a contribuinte em epígrafe, na data de 10/02/2012, para exigência da multa proporcional ao valor aduaneiro, no valor de R\$ 10.316.800,00 pelos fatos a seguir relatados.

Aos vinte e hum dias do mês de setembro de dois mil e onze, o contribuinte acima identificado, tomou ciência do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 0817600/EVIG000034/2011, anexado ao processo administrativo fiscal nº 10814.726.307/2011-84, (anexo 01) lavrado em face do mesmo tendo como objeto a penalidade de perdimento da aeronave prefixo N903BT por desvio de rota, nos termos do artigo 27, III c/c artigo 688, I do Decreto nº 6.759/09, fato este ocorrido em 04/09/2011 conforme descrição dos fatos exarados no referido Auto de Infração e que ao final faz parte integrante dos documentos deste. Aos cinco dias do mês de novembro, o interessado tomou ciência do Auto de Infração Complementar (anexo 02)

Em vinte e nove de novembro de dois mil e nove (29/11/2011), o Sr. Chefe da Equipe de Vigilância Aduaneira desta Alfândega lavrou Termo de Revelia por ausência de impugnação administrativa e concomitantemente declarou o perdimento da aeronave (anexo).

Ocorre que, anteriormente, em 03/10/2011, o veículo aéreo fora liberado por força de liminar proferida nos autos da Ação Ordinária nº 0017781-63.2011.40361.00 impetrada pelo interessado (anexo 05).

Deste modo, coube ao Sr. Inspetor-Chefe da Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo, em cumprimento ao disposto no artigo 73 da Lei 10.833/2003, julgar extinto em 29/11/2011 o processo de perdimento nº 10 814.726.307/2011-84 (anexo 06).

Como consequência deve o Servidor competente, por força de obrigação funcional, lavrar este novo Auto de Infração, com exigibilidade suspensa, para garantir os interesses da Fazenda Nacional e prevenir a decadência do crédito tributário, no caso, a base de cálculo legal é 100% do valor aduaneiro da aeronave N903BT listado na Relação das Mercadorias anexado ao Auto de Infração, no valor de R\$ 10.316.800,00.

O fundamento utilizado para a aplicação da pena de perdimento se deu por terem sido cometidas as seguintes infrações:

(i) desvio de finalidade, por ter sido utilizada a aeronave para transporte de passageiros para treinamento da tripulação - e, sim, naquele curto espaço de tempo de 10 dias - sem importar tratar-se de voos não remunerados; e

(ii) desvio de rota, para a qual invocou a seu favor os artigos 27, inciso III, e 688, inciso VI, do Regulamento Aduaneiro, que dispõem, respectivamente, sobre desvio de rota estabelecida pela autoridade aduaneira e desvio de rota de veículo terrestre.

O comandante declarou no TEAT um destino e dirigiu-se a outro, violando assim o regime de admissão temporária da aeronave.

Cientificado do auto de infração, via Aviso de Recebimento - AR, em 17/02/2012 (fls. 62), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 12/03/2012, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, de fls. 73 a 122, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Na forma do artigo 57 Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, a impugnante alegou que:

O que se verifica é que esse NOVO AUTO DE INFRAÇÃO configura mais uma das consecutivas anomalias jurídicas praticadas contra a IMPUGNANTE desde o início da operação de fiscalização de rotina, realizada em 04.09.2011 pelos servidores da Equipe de Vigilância Aduaneira de Pista do Aeroporto de Guarulhos, na aeronave Prefixo N903BT, regularmente importada pela IMPUGNANTE, e decorreram de conclusões hauridas pela fiscalização com base em entendimento singular e arbitrário e na interpretação fragmentária d alguns dispositivos legais e regulamentares.

⊙ NULIDADE DO LANÇAMENTO: VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

Apesar de o auditor fiscal justificar a realização do lançamento como instrumento de garantia dos interesses da Fazenda Nacional e para prevenir a decadência, alegando cumprimento de sua obrigação funcional, o fato é que essa medida mostra-se arbitrária.

Em virtude da propositura, pela IMPUGNANTE da Ação Anulatória de Ato Administrativo, Processo nº 0017781-63.2011.40361.00 em trâmite perante a 11a Vara Federal Cível da Seção Judiciária de São Paulo na qual se discute a nulidade do Auto de Infração de aplicação da pena de perdimento, de pleno conhecimento do auditor fiscal, conforme inclusive consta na descrição do lançamento profligado, nosso sistema judiciário garante a inocência até que haja decisão definitiva contrária aos seus interesses, não sujeita a recurso, sendo próprio, neste momento, falar em revelia da IMPUGNANTE, quando se sabe que isso não ocorreu, não houve falta de impugnação, e sim a eleição, por ela, da via judicial para obter a nulidade do ato administrativo que determinou a aplicação da pena de perdimento da aeronave.

Como o pressuposto para que se justifique a conversão da pena de perdimento reside no próprio reconhecimento de procedência da aplicação daquela modalidade de cominação, o que, até a lavratura do Auto de Infração, não se verificou no caso em tela, resta flagrante a inexistência de infração a ensejar a conversão da pena em multa, como pretendido pelo auditor fiscal, impondo-se determinar a nulidade do lançamento ora erigido.

O próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF tem manifestado entendimento no sentido de que, sem que a infração qualificada como dano ao Erário esteja devidamente tipificada, não pode ser a pena de perdimento convertida em multa, por falta de elemento do tipo.

⊙ IMPOSSIBILIDADE DE CONVERSÃO DA PENA EM MULTA. NÃO OCORRÊNCIA DE CONSUMO OU REVENDA DA AERONAVE: BEM LOCALIZÁVEL E EM SITUAÇÃO REGULAR.

A IMPUGNANTE, desde o início da operação de fiscalização de rotina da aeronave no Aeroporto de Guarulhos em 04.09.2011, quando apresentou as autorizações válidas da Receita Federal (TEAT) e da Agência Nacional de Aviação Civil - ANAC (AVANAC) de admissão temporária do aparelho, não mediu esforços

para atender prontamente a fiscalização, tendo ofertado todos os documentos e informações solicitadas, e, especificamente em resposta à Intimação n. 08, datada de encaminhou a manifestação datada de 09.09.2011, na qual apresentou os documentos e informações complementares solicitadas, que demonstravam a regularidade da aeronave perante as autoridades brasileiras, bem como o cumprimento do requisito de ter operado somente voos não remunerados em curtíssimo período inferior a 10 dias, de 25.08.2011, quando ingressou pela 1ª vez no território nacional, a 04.09.2011, data da fiscalização e retenção dela.

Apesar da regularidade da situação da aeronave e da lisura dos procedimentos da IMPUGNANTE, o auditor fiscal considerou ter ocorrido descumprimento do regime de admissão temporária da aeronave e lavrou os seguintes atos: (a) o Termo de Retenção n. 24/11 da aeronave; e, em seguida, (b) o Auto de Infração, em 16.09.2011, exigindo do comandante da aeronave - parte notoriamente ilegítima na relação, a teor dos artigos 121 do CTN e 104 do Regulamento Aduaneiro -, multa correspondente a 10% (dez por cento) do valor aduaneiro do aparelho.

Não satisfeito com a retenção da aeronave e o lançamento da multa isolada contra o piloto na expressiva quantia acima mencionada, três dias depois, ou seja, quase que concomitantemente, em 19.09.2011, lavrou contra a IMPUGNANTE o Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Veículos n. 0817600/EVIG000034/2011, com aplicação de pena de perdimento da aeronave, responsabilizando-a por alegados "desvio de finalidade" e "desvio de rota", o qual foi e continua sendo hostilizado através da ação judicial antes noticiada.

A IMPUGNANTE em nenhum momento atuou de modo temerário, com má-fé ou contrário a lei. Pelo contrário, cumpridos os requisitos legais, com a concessão da tutela antecipada para liberação da aeronave, ocorrida em 03.10.2011, foram procedidos os trâmites regulares que já se encontravam em andamento antes mesmo da fiscalização que resultou na retenção indevida, para a nacionalização da aeronave, mediante obtenção, por despacho datado de 06.10.2011 (três dias depois de liberada a aeronave), do regime aduaneiro especial de admissão temporária pelo período de 48 (quarenta e oito) meses a partir do desembarque aduaneiro, ou seja, até o ano de 2015, e pagamento dos tributos (doc. 14), tudo nos termos do Processo Administrativo n. 17747.720188/2011-46, acerca do qual os auditores fiscais têm pleno acesso e conhecimento e que, desde o início da operação com a aeronave, foi o seu objetivo.

Portanto, diferentemente do que quer fazer crer o auditor fiscal, a aeronave Prefixo N903BT foi nacionalizada e encontra-se na posse regular da IMPUGNANTE, ou seja, não foi revendida, e continua sendo utilizada unicamente para os misteres para os quais foi arrendada: voos não remunerados.

Além disso, não há que se falar em não localização da aeronave ou consumo do mesmo, pois além de ser um bem durável não sujeito a consumo - daí a razão de o Regulamento Aduaneiro fazer distinção entre perdimento de veículo e perdimento de mercadoria, tratando-os em capítulos específicos -, por sua própria natureza, de bem cuja utilização se sujeita a controle rigoroso pelas autoridades competentes, é facilmente localizável pelos respectivos registros, seja junto aos agentes aeroviários que controlam o tráfego aéreo, seja junto a Receita Federal em regime de admissão temporária concedido.

Destarte, argui a IMPUGNANTE a nulidade do referido auto de infração e da consequente penalidade nele veiculada.

A necessidade de comprovação para a conversão da pena de perdimento em multa é tão óbvia que não poderia ser outro o entendimento de nossos tribunais administrativos.

⊙ SUCESSIVAS MUDANÇAS NO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. AERONAVE NÃO É MERCADORIA

Ainda que colocada à parte a inconsequência com que essa autuação tenha sido promovida, na qual ressalta a falta de zelo e total descompromisso, a IMPUGNANTE deixou consignado que o provedor desse desazado procedimento deu mostras candentes, uma vez mais, de desconhecer a lei, e, mais do que isso, o próprio entendimento das autoridades administrativas relativamente à mudança do critério jurídico do lançamento, o qual, fundamentado sobre remansosa jurisprudência administrativa e judicial, veda, repele, proscreve tal pretensão à luz da previsão contida no art. 146 do Código Tributário Nacional, que, implicitamente, rende homenagens ao princípio da segurança jurídica e à presumida precisão que todo ato administrativo deve exhibir como apanágio.

Tal proibição, como mencionado, radica na previsão contida no artigo 146 CTN.

Essa questão - superada de há muito, mesmo no tempo do antiquíssimo TRF, que consolidou esse entendimento na Súmula 227 - acha-se pacificada, igualmente, no Superior Tribunal de Justiça, que entende ser nula a alteração do critério jurídico do lançamento, conforme determina o artigo 146 do CTN.

Junta textos da Jurisprudência Administrativa e Judicial a respeito do assunto.

Prosseguindo na linha das teratologias perpetradas, relativamente ao Auto de Infração de retificação que o auditor fiscal chama agora de 'Complementar', lavrou ele no dia 10.02.2012, o novo - O TERCEIRO - Auto de Infração, convertendo a pena de perdimento em multa, sendo a infração, nessa oportunidade, fundamentada principalmente nos artigos 689, § 1º, do Decreto n. 6.759/09, que regulamenta os correspondentes preceitos contidos nos Decretos-leis ns. 37, de 1966 e 1.455, de 1976, com as alterações da Lei n. 10.637, de 2002, e 73, §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.833/03.

Não obstante o ENQUADRAMENTO LEGAL original tenha sido o art. 688, inciso VI, do Decreto 6.759/09, depois alterado para o art. 688, inciso inserido no Capítulo I do Título II, que trata do PERDIMENTO DO VEÍCULO, nesse novo ENQUADRAMENTO LEGAL utiliza-se o auditor fiscal de outra hipótese, inserida em outro Capítulo (Capítulo II do Título II), de PERDIMENTO DE MERCADORIA. Ou seja, considerando tratar-se de importação de MERCADORIA (gênero) e não de VEÍCULO (espécie), aplicou a pena de perdimento com fundamento no artigo 689 do Decreto n. 6.759, de 2009 (RA).

Com efeito, quando se observa o RA, ainda que desatentamente, vai-se constatar que, na mesma frequência do Decreto-lei n. 37 de 1966, a parte destinada a regular a aplicação da pena de perdimento acha-se inserida no Título II desse diploma regulamentar, o qual, por seu turno, é subdividido em capítulos a partir das especificidades dos bens passíveis de ser apenados dessa forma.

Assim é que:

- Capítulo I cuida do perdimento do veículo;
- Capítulo II, do perdimento de mercadorias em geral; e
- Capítulo III, do perdimento de moeda.

Em face desse obstáculo legal, o Auditor Fiscal não teve embaraço: promoveu a aludida subsunção à hipótese do artigo 689 do RA, o dispositivo que cuida de perdimento de MERCADORIAS, timbrando, dessarte, no mesmo diapasão do conceito de mercadoria atribuído à aeronave! Não constitui empreitada de monta para concluir que o Auditor descomediou-se uma vez mais ao adotar esse insólito e cômodo procedimento.

Resta, portanto, demonstrada a impossibilidade de mudança de critério jurídico do lançamento, e, assim, a iniquidade do ato administrativo original e dos subsequentes, impondo-se declarar a nulidade do lançamento desde sua origem.

Junta textos da doutrina a respeito do assunto.

⊙ RAZÕES DE DIREITO. INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO E DE DANO AO ERÁRIO.

Previamente à chegada da aeronave Learjet 45 na cidade de Boa Vista, Estado de Roraima, o que ocorreu em 25.08.2011, a IMPUGNANTE requereu, e obteve, da Agência Nacional de Aviação (a ANAC, antiga DAC), a "Autorização de Pouso e Permanência", AVANAC 1695N11, com prazo de validade até 23.10.2011 (doc. 04), e, na sequência, perante a Receita Federal do Brasil (RFB) o "Termo de Entrada e Admissão Temporária de Aeronave", TEAT n. 231/2011 (docs. 05 e 06), que, igualmente concedeu prazo de 59 dias, com início em 25.08.2011 e término em 23.10.2011, para entrada e admissão temporária, com suspensão para pagamento dos tributos aduaneiros.

No TEAT, foi indicado: (a) "OUTROS VOOS COMPROVADAMENTE não remunerados: IMPORTAÇÃO", como finalidade da viagem; e (b) São José dos Campos, como próximo destino. No AVANAC, por seu turno, foi declarado "OUTROS VOOS COMPROVADAMENTE NÃO REMUNERADOS", como sendo o objetivo do voo.

Diferentemente do que vem sendo acatado por outras unidades da própria RFB - que reconhecem a competência exclusiva da ANAC para dizer e regular os voos não comerciais de aeronaves no País - os Auditores Fiscais em Guarulhos decidiram adotar as medidas supra, mesmo a despeito de estarem em pleno vigor as autorizações concedidas tanto pela ANAC como pela RFB. Alteia-se mencionar, nesse sentido, que, em 30.08.2011 - ANTES da retenção, portanto - a IMPUGNANTE protocolou digitalmente, no código de identificação geral do arquivo ffd92993-e4e4836d-2663c730-22cbd670, o Pedido de Admissão Temporária do bem perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil de São José dos Campos (doc. 10), que finalizou a análise e APROVOU, em 06.09.2011, todos os documentos ofertados, e somente aguardava a chegada da aeronave no aeroporto de São José dos Campos-SP para a realização da vistoria do bem com vistas ao desembaraço aduaneiro e ao registro da Declaração de Importação.

Para justificar o apenamento, a declaração do piloto é tomada como causa eficiente para lavratura do auto, no outro, para justificar a mais rigorosa pena prevista na lei, adota-se fundamento diametralmente oposto, afirmando-se, com base no art. 27, III do RA, que a rota teria sido determinada pela autoridade.

E tanto é assim que, militando em erro crasso, o provedor desse procedimento com incrível capacidade destrutiva utiliza-se de fundamento legal notavelmente imprestável para regular a situação sob exame.

Ressaltando a impossibilidade de mudança do critério jurídico do lançamento, à luz da previsão contida no art. 146 do Código Tributário Nacional, conforme mencionado anteriormente, não obstante o ENQUADRAMENTO LEGAL original (o art. 688, inciso VI do Decreto 6.759/09) tenha sido depois alterado para o art.

688, inciso I, não restou demonstrado pelo Auditor fiscal que a IMPUGNANTE tenha causado dano ao Erário, até porque não houve, pois a nacionalização da aeronave foi procedida com o recolhimento dos tributos devidos.

● IMPRESTABILIDADE DOS FUNDAMENTOS LEGAIS

O Auto de Infração que ora se pretende anular, conforme já mencionado, assenta-se no entendimento de que: tendo sido declarada a IMPORTAÇÃO como finalidade da viagem, quando da solicitação do TEAT, a aeronave não poderia realizar voos antes de sua nacionalização, estando autorizado, tão somente, o voo com destino a São José dos Campos.

Essa conclusão apóia-se no disposto na Instrução Normativa RFB nº 285, de 2003, com as alterações trazidas pela Instrução Normativa RFB n. 110 de 2010, a qual, relativamente às aeronaves civis estrangeiras que não estejam no espaço aéreo internacional (inciso VIII do art. 5o), como é o caso, estabelece no § 6o d seu art. 5o.

Assim, para a hipótese descrita no inciso I a Admissão Temporária será EFETIVADA mediante a lavratura do TEAT, enquanto na segunda essa admissão será APLICADA no local onde se dará o despacho - o auto de infração acossado toma o inciso II como fundamento, mesmo a despeito de a IMPUGNANTE, por ocasião da apreensão da aeronave, já estar de posse do TEAT emitido pela RFB.

Em razão disso, o provedor do auto de infração conclui que o piloto teria promovido desvio da rota estabelecida para a aeronave, violando, em razão disso, o disposto no artigo 27, inciso III, do RA.

Estando tipificada a infração nos termos desse dispositivo segundo o provedor do procedimento, a penalidade imposta, ainda no entendimento dele, seria aquela prevista no artigo 104, inciso VI, do Decreto-Lei n. 37, de 1966.

Suscita, além disso, como preceitos prestimosos para fundamentar a aplicação da perda de perdimento da aeronave, o art. 688, inciso VI, do RA.

Eis aí, em apertada síntese, o iter do raciocínio desenvolvido pelo provedor do auto de infração cuja nulidade - a começar pela incorreta assertiva de que a rota foi determinada por autoridade como já mencionado -, pode ser surpreendida, sem esforços nenhuns, mediante mera análise gramatical dos dispositivos legais manejados.

Não cessa aí, entretanto, o plexo de teratologias dessa exação.

Deveras, os preceitos relativos à pena de perdimento são claríssimos no sentido de que a sua aplicação não pode ser imposta a qualquer VEÍCULO TERRESTRE, mas devem ficar restritas àquelas hipóteses em que o veículo é utilizado no transporte mercadoria estrangeira, aspecto que, por mais ingentes esforços que venham a ser despendidos, não se consegue vislumbrar, até porque jamais foi cogitado, no presente caso.

Esses erros, crassos, não pode haver dúvidas, enfermam o ato administrativo de nulidade. Promovem, à evidência, mágoas notáveis aos princípios da legalidade, motivação e razoabilidade de cuja observância, sob pena de nulidade, os atos administrativos em geral não podem prescindir.

● USURPAÇÃO DE COMPETÊNCIA.

A aplicação da pena de perdimento de veículo acha-se prevista para as hipóteses descritas taxativa e exhaustivamente no art. 688 do RA. Significa isto dizer que, salvo nesses casos, não há como prosperar, juridicamente, a imposição dessa penalidade.

O fato, entretanto, de o legislador do Decreto-Lei n. 37, de 1966, e do Presidente da República, no caso do RA, relacionarem exaustiva e taxativamente os casos em que se aplica a pena de perdimento, restou delimitado, por essa via, o limite do que deve ser considerado como danoso ao Erário. É dizer: somente pode ser considerado como dano ao Erário, passível de ser apenado com a perda do veículo, aqueles casos subsumíveis a qualquer das hipóteses previstas no artigo 688 do RA.

Havendo qualquer desvio de procedimento que não implique imediata influência em detrimento da arrecadação, a RFB não pode autuar, simplesmente. Ao revés, a responsabilidade se esgotaria, nesse caso, em informar o órgão responsável pela regulação da conduta acerca da anomalia observada, na condição de "amicus curiae", sob pena, reitera-se, de ilegal usurpação de competência.

No caso em exame, a suposta infração refere-se ao fato de a aeronave ter realizado alguns voos - mesmo que amparados pelas autorizações da ANAC e da RFB - em vez, como exigido pelo Auditor, de ter seguido diretamente para São José dos Campos. Viu-se, igualmente, que, nesse caso, é flagrantemente insubsistente a tentativa de subsumir-se essa situação à hipótese prevista no inciso VI do art. 688 do RA, ou mesmo a qualquer hipótese prevista neste artigo, ainda que seja o inciso I, pois inexistente situação ilegal da aeronave no caso.

Em vista disso, e dado que configuram dano ao Erário somente os casos possíveis de serem aninhados a qualquer das hipóteses do art. 688 da RA, impõe-se concluir, à luz do disposto expressamente nesse preceito que: os voos realizados pela aeronave, tomados como causa-eficiente para realização do auto de infração ora profligado, consubstanciam situação que não pode ser inserida no raio de competência da RFB.

Quem tem competência para autorizar o ingresso e a permanência (em admissão temporária) de aeronaves no Brasil, é a ANAC.

⊙ A SITUAÇÃO REGULAR DA AERONAVE.

Conforme antes mencionado, para regularizar a entrada e a permanência da aeronave no Brasil até a sua nacionalização, com o registro de sua Declaração de Importação, requereram-se e concederam-se, previamente:

- pela Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC), órgão competente para regular a aviação civil, a Autorização de Pouso e Permanência AVANAC1695N11 (doc. 04); e,

- pela Secretaria da Receita Federal de Boa Vista (SRF), onde ocorreu a chegada da aeronave, o Termo de Entrada e Admissão Temporária de Aeronave TEAT n. 231/2011 (v. doc. 06),

Um e outro foram emitidos com a finalidade de assegurar o pleno exercício dos atos contidos nessas autorizações, em conformidade com a competência de cada um dos outorgantes, ou seja:

- autorização, pela ANAC, para ingresso e permanência da aeronave no território brasileiro; e

· autorização, pela RFB, para que o recolhimento dos tributos devidos se dê quando da nacionalização da aeronave.

Portanto, o que se verifica no caso em análise é que o TEAT já se encontrava em pleno vigor quando da apreensão da aeronave em 04.09.2011, de forma que não houve falta de documentação aduaneira (alegado no Termo de Retenção n. 24/11) ou mesmo descumprimento do regime de admissão temporária (alegado no Io Auto de Infração);

tampouco há que falar em prejuízo ao Erário (alegado no 2o Auto de Infração), porquanto o recolhimento dos tributos somente se daria - como de fato ocorreu - por ocasião da nacionalização da aeronave. Além disso, constata-se a invalidade da alegação de ilegalidade da situação da aeronave, por suposto desvio de finalidade ou ainda desvio de rota, dado que os sobrevoos realizados encontravam-se amparados pela competente autorização da ANAC.

Referidos dispositivos determinam que a formalização da entrada da aeronave em serviço aéreo não remunerado no território nacional é efetivada com a lavratura do Termo de Entrada e Admissão Temporária.

A exigência de uma única conduta, com desconsideração de as hipóteses serem distintas, deu origem a gravíssimas distorções que conduziram à eventuais restrições impostas à situação subsumível à hipótese do caso II, onde o interessado ainda não possui autorização de permanência, e seguentemente o TEAT, deveriam ser estendidas àquelas reguladas na forma do inciso I, onde o interessado já conta com a autorização da ANAC e da RFB.

Por mais miúda e íntima análise que venha a ser feita na lei e nesses atos normativos, não se consegue vislumbrar, por outros turnos, proibição de que a aeronave realize voos durante o seu período de PERMANÊNCIA no País.

Isto, por si só, bastaria para instaurar dúvida prestimosa para autorizar a aplicação da disposição contida no art. 112 do CTN, com a anulação da penalidade aplicada.

● PENA DE PERDIMENTO - JURISPRUDÊNCIA.

O auto de infração profligado, ainda que colocadas à parte todas as nulidades apontadas, não pode prosperar, outrossim, em face do seguro entendimento pretoriano que só admite a adoção da medida extrema de perdimento do bem diante: (a) do efetivo dano ao Erário; e (b) da má fé do contribuinte, aspectos que não se vislumbram mesmo nas fimbrias da situação examinada.

Junta textos da Jurisprudência Administrativa e Judicial a respeito do assunto.

Mesmo nos casos em que se verifica a expiração do prazo da admissão temporária, ou importação irregular, os Tribunais têm proferido decisões afastando a pena de perdimento do bem.

No julgamento da Apelação Cível n. 200438000477219/MG, o E. TRF da Ia Região, anulou o procedimento administrativo que determinou o perdimento de aeronave e, por consequência, cancelou o auto de infração por entender que "a situação da aeronave no território nacional estava regular, pois havia obtido Termo de Entrada e Admissão Temporária expedido pela Secretaria da Receita Federal, por 90 (noventa) dias, ou seja, no período entre 5.8.2002 a 4.11.2002, além de estar também autorizado pelo DAC, conforme Autorização de Sobrevoos/Trânsito até 5.11.2002".

Ainda, no julgamento da Remessa Oficial n. 94.03.085560-6, em que a União objetivava o reconhecimento da legalidade da imposição do perdimento de aeronave, porque não havia sido emitido o Termo de Entrada e Admissão Temporária pela Receita Federal quando da entrada do bem no território nacional, o TRF-3a Região negou provimento à sua pretensão e afastou a pena de perdimento. Dessa forma, fica demonstrado que, conforme reiterado entendimento jurisprudencial, a aplicação da pena de perdimento, por ser uma multa drástica, deve sempre ser aplicada com razoabilidade e proporcionalidade, e após constatado o dano ao Erário e a ausência de boa fé do contribuinte.

Não se vislumbrando a proporcionalidade e a razoabilidade na aplicação da pena de perdimento no caso em questão, impõe-se o cancelamento do auto de infração.

● DO PEDIDO

Requer a IMPUGNANTE que seja declarada a NULIDADE do Auto de Infração n. 0817600/00351/11, lavrado em 10.02.2012, cuja ciência ocorreu em 17.02.2012, referente à conversão da pena de perdimento em multa do valor correspondente a 100% do valor aduaneiro da aeronave Learjet Inc. 45 (XR), Prefixo N903BT, modelo 2008, número de série 353, objeto originalmente do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Veículos n. 0817600/EVIG000034/2011, lavrado em 19.09.2011, e retificação desta (Processo n. 10814.726307/2011-84), cuja ciência ocorreu em 07.11.2011, com o cancelamento da pena de perdimento e/ou da conversão desta em multa de valor correspondente a 100% do valor aduaneiro da aeronave, por quaisquer dos aspectos fáticos e jurídicos expostos nesta peça, ou, no mérito, sejam julgados improcedentes os atos administrativos mencionados, em vista da comprovação da regularidade da situação da aeronave, promovendo-se o seu cancelamento, como medida de restabelecimento da unidade e integridade do ordenamento jurídico pátrio.

A IMPUGNANTE requer, outrossim: (a) a produção de quaisquer provas adicionais que se fizerem necessárias para comprovação de seus direitos; b) que seja comunicada, prévia e tempestivamente, de diligências quaisquer que vierem a ser realizadas, para que delas possa participar; (c) que seja acolhida a interpretação de quaisquer recursos cabíveis, incluindo alegações finais, se necessário que seja autorizada a SUSTENTAÇÃO ORAL das suas razões.

Em 12 de dezembro de 2012, a 23ª Turma da Delegacia Regional de São Paulo, através do Acórdão nº 16-042.449, por entender que a imposição da multa equivalente ao valor aduaneiro ocorreu devido questões que acabaram sendo levadas ao Poder Judiciário.

Assim foi reconhecido o instituto da CONCOMITÂNCIA e não se tomou conhecimento da impugnação.

Em 20 de agosto de 2014, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, do Acórdão nº 3101-001.684, a 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária por unanimidade deu provimento parcial ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância por cerceamento do contraditório à ampla defesa.

Aduz o ínclito Relator em seu voto, às folhas 491 do presente processo digital:

Ocorre que o objeto presente feito, não trata mais do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Veículos n. 817600/EVIG000034/2011, lavrado em 19.09.2011, nem do respectivo processo administrativo fiscal nº 10814.726.307/2011-84, uma vez que estes foram extintos pela autoridade administrativa. Nem mesmo os fundamentos lançados neste auto de infração são idênticos àqueles, de modo que, ainda que o fato objeto da atividade fiscal seja o

mesmo, o caso em apreço contempla pedido e causa de pedir distintos do objetivado no processo administrativo extinto e no processos judicial correlato.

Inobstante a decisão judicial ter repercussão direta na interpretação do fato que deu origem ao ato administrativo objeto deste feito, é certo que há elementos da atividade administrativa que não se confundem com aqueles de informaram o exercício da fiscalização quando da lavratura do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Veículos n. 817600/EVIG000034/2011, em 19.09.2011.

Mesmo que assim não fosse, há matérias diferenciadas relativas exclusivamente ao presente feito que a Recorrente denomina de "NOVO AUTO DE INFRAÇÃO" e que não se confundem com o anterior.

Sendo assim, uma vez afastada a concomitância, os autos retornaram à DRJ para que fosse proferido novo julgamento, oportunidade em que aquela Delegacia entendeu pela procedência da impugnação apresentada, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 21/09/2012

Concessão do Regime Aduaneiro Especial de admissão temporária para a aeronave. Aplicação de pena de perdimento da aeronave, em função de desvio de finalidade e desvio de rota.

Aeronave liberada em função de decisão judicial. Imposição da multa proporcional ao valor aduaneiro.

O lançamento em questão é NULO, já que não se trata de situação de não localização, consumo ou revenda da aeronave.

Deve o processo de perdimento ser restaurado e permanecer sobrestado até a vigência da decisão judicial.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Ato contínuo, os autos vieram-me conclusos para fins de análise do recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

Nos termos do art. 70 do Decreto n. 7.574/2011 e do art. 1º da Portaria MF n. 63 de 09 de fevereiro de 2017, a decisão de primeira instância administrativa encontra-se sujeita à confirmação por este Conselho quando exonerar o contribuinte do pagamento de valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). No presente caso, a DRJ exonerou crédito tributário no importe de R\$ 10.316.800,00 (dez milhões, trezentos e dezesseis mil e oitocentos reais), pelo que se apresenta cabível e necessária a análise do recurso de ofício por esta Turma Julgadora.

Conforme acima narrado, entendeu a DRJ que o lançamento seria nulo, visto que não se trata de situação de não localização, consumo ou revenda da aeronave. Note-se que constou da descrição dos fatos e enquadramentos legal de fl. 4 dos autos a seguinte descrição: "001 - mercadoria sujeita a perdimento - não localizada, consumida ou revendida", consubstanciada primordialmente no art. 73, parágrafos 1º e 2º da Lei n. 10.833/03.

Concordo com a conclusão a que chegou a DRJ, cujos fundamentos abaixo transcritos adoto como razão de decidir:

■ DOS FATOS

Aos vinte e hum dias do mês de setembro de dois mil e onze, o contribuinte acima identificado, tomou ciência do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal nº 0817600/EVIGO00034/2011, anexado ao processo administrativo fiscal nº 10814.726.307/2011-84, (anexo 01) lavrado em face do mesmo tendo como objeto a penalidade de perdimento da aeronave prefixo N9033T por desvio de rota, nos termos do artigo 27, III c/c artigo 688, I do Decreto nº 6.759/09:

❖ Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009

Art. 27. É proibido ao condutor de veículo procedente do exterior ou a ele destinado:

(...)

III - desviá-lo da rota estabelecida pela autoridade aduaneira, sem motivo justificado.

(...)

Art. 688. Aplica-se a pena de perdimento do veículo nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 104; Decreto-Lei no 1.455, de 1976, art. 24; e Lei no 10.833, de 2003, art. 75, § 4o):

I - quando o veículo transportador estiver em situação ilegal, quanto às normas que o habilitem a exercer a navegação ou o transporte internacional correspondente à sua espécie;

Como aduzido no corpo do auto de infração, a Ação Ordinária nº 0017781-63.2011.40361.00 foi impetrada pelo interessado perante a 11ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária de São Paulo na qual se discute a nulidade do Auto de Infração de aplicação da pena de perdimento.

Em decorrência disso, coube ao Sr. Inspetor-Chefe da Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo, em cumprimento ao disposto no artigo 73 da

Lei 10.833/2003, julgar extinto em 29/11/2011 o processo de perdimento nº 10 814.726.307/2011-84.

Por força de obrigação funcional, lavrou-se novo Auto de Infração, com exigibilidade suspensa, para garantir os interesses da Fazenda Nacional e **prevenir a decadência do crédito tributário**, no caso, a base de cálculo legal é 100% do valor aduaneiro da aeronave N903BT listado na Relação das Mercadorias anexado ao Auto de Infração, no valor de R\$ 10.316.800,00.

O juízo da 11a Vara Federal Cível da Seção Judiciária de São Paulo DEFERIU o pedido de ANTECIPAÇÃO DE TUTELA nos seguintes termos (folhas 46 do processo digital):

*Diante do exposto, DEFIRO o pedido de tutela antecipada para **declarar suspensa a decisão administrativa de retenção e aplicação da pena de perdimento e determinar a liberação da aeronave Learjet Inc (XR), prefixo N903BT, modelo 2008, número de série 353, Termo de Retenção n. 24/11 e baixa do documento subsidiário de identificação de carga - DSIC 89111039346, junto ao Sistema Integrado de Gerência de Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento - MANTRA, a fim de viabilizar a retirada da aeronave e o registro de Declaração de Importação.***

Expeça-se ofício ao titular da Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo/Guarulhos para cumprimento da presente decisão. Como o prazo para liberação da aeronave sem o pagamento da taxa de armazenagem vence no dia 03/10/2011, autorizo, excepcionalmente, a entrega do ofício diretamente ao patrono do autor que deverá, no prazo de 15 dias, comprovar a entrega. Deverão ser anexadas ao ofício a cópia da petição inicial e desta decisão.(grifo e negrito nossos)

Em consulta ao sítio do Tribunal Regional Federal da 3ª Região – 1ª instância, verifica-se que o processo ainda está em trâmite, **sem sentença**.

(...)

■ A MOTIVAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO

Para precisar a motivação que apoiou a autoridade preparadora nesse procedimento, transcreve-se um fragmento do auto de infração, às folhas 04 do processo digital:

Em vinte e nove de novembro de dois mil e nove (29/11/2011), o Sr. Chefe da Equipe de Vigilância Aduaneira desta Alfândega lavrou Termo de Revelia por ausência de impugnação administrativa e concomitantemente declarou o perdimento da aeronave (anexo 03). Ocorre que, anteriormente, em 03/10/2011, o veículo aéreo fora liberado (anexo 04) por força de liminar proferida nos autos da Ação Ordinária nº 0017781-63.2011.40361.00 impetrada pelo interessado, (anexo 05)

*Deste modo, coube ao Sr. Inspetor-Chefe da Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo, **em cumprimento ao disposto no artigo 73 da Lei 10.833/2003, julgar extinto em 29/11/2011 o processo de perdimento nº10814.726.307/2011-84** (anexo 06).*

Para que não pare a menor dúvida sobre a questão, pede-se vênica para se reproduzir mais uma vez o artigo 73 da Lei nº 10.833/03:

Art. 73. Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, **em razão de sua não localização ou consumo, extinguir-se-á o processo administrativo instaurado** para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, será instaurado processo administrativo para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

§ 2º A multa a que se refere o § 1º será exigida mediante lançamento de ofício, que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.

Toma-se ainda a cautela de também de se reproduzir mais uma vez o artigo § 3º, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a nova redação dada pela Lei nº 12.350/10:

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, **quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida**, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

· **O artigo 73 da Lei nº 10.833/03** autoriza a extinção do processo de aplicação da pena de perdimento – rito do artigo 27 do Decreto Lei nº 1.455/76 – nos casos de **não localização ou consumo** da mercadoria sujeita a pena de perdimento.

· **O §3º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76** autoriza a incidência da multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do valor aduaneiro) – rito do Decreto nº 7.574/2011 - nos casos de **não localização, consumo ou revenda** da mercadoria sujeita a pena de perdimento.

Retomando o fragmento transcrito das folhas 04 do processo digital, percebe-se **o quão lacônica foi a fiscalização** ao citar o artigo 73 da Lei nº 10.833/03, **sem se preocupar em citar qual das hipóteses** que autorizou a alternância de ritos procedimentais (artigo 27 do Decreto Lei nº 1.455/76 pelo Decreto nº 7.574/2011).

Isso porque, a par da discussão se o ato de “consumir” engloba o ato de “revender” (um bem destinado a revenda é tido como consumível para uma empresa comercial, pela doutrina civilista) o fato é que a situação da aeronave prefixo N903BT não se enquadra em nenhuma das três hipóteses tipificadas em Lei.

* A aeronave prefixo N903BT é um bem durável, portanto **um bem não consumível**;

* A aeronave prefixo N903BT é **perfeitamente localizável**, estando na posse do SISTEMA COC DE EDUCACAO E COMUNICACAO LTDA, conforme decisão exarada no Processo n. 0017781-63.2011.40361.00, em trâmite perante a 11a Vara Federal Cível da Seção Judiciária de São Paulo; e

* A aeronave prefixo N903BT **não foi revendida**, pelo menos não há nos autos qualquer prova nesse sentido.

O artigo 73 da Lei nº 10.833/03 e o §3º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76 **não contemplam o caso aqui em discussão**: aeronave passível de perdimento por conduta infracional tipificada no artigo 27, III c/c artigo 688, I do Decreto nº 6.759/09, que teve suspensa a decisão administrativa de retenção e

aplicação da pena de perdimento, por força de ANTECIPAÇÃO DE TUTELA que ainda determinou a sua liberação.

Enquadrar essa situação como **não localização, consumo ou revenda**, é um exercício que desafia os mais inventivos e demanda grande asas à imaginação, o que a luz do bom direito não pode merecer qualquer guarida.

Portanto, não resta alternativa a esse relator senão **reconhecer a impropriedade da aplicação** da aplicação e consequente exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro, pautada no §3º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76 c/c o artigo 73 da Lei nº 10.833/03, **por não estar caracterizada nenhuma das hipóteses ali tipificadas**.

(...).

CONCLUSÃO

Como abordado anteriormente, **a anomalia**, que tem sido reiteradamente ignorada pelas instâncias superiores da Receita Federal do Brasil, é permitir que unidades alfandegárias ao longo do País apliquem o artigo 73 da Lei nº 10.833/03 para mercadorias liberadas por medidas judiciais, como o **caso que se apresenta**.

A fiscalização, na intenção de preservar o crédito tributário contra a decadência, promove a alternância dos ritos procedimentais (**ao arrepio** do artigo 73 da Lei nº 10.833/03) com a consequente incidência da multa equivalente ao valor aduaneiro (**ao arrepio** do §3º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76).

Não é a forma de se proceder a luz do bom direito. Nada na legislação capitulada como dano ao Erário, tanto no caso que se apresenta como em outros análogos – mercadoria liberada por medida judicial.

Quando esse relator, por ocasião do seu primeiro julgamento, optou pelo instituto da CONCOMITÂNCIA foi na franca tentativa de escapar desse alçapão, não enfrentar a questão afeta ao artigo 73 da Lei nº 10.833/03 **e ainda assim preservar o crédito tributário**.

Mas não foi esse o entendimento ou a visão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 3101-001.684, que por unanimidade deu provimento parcial ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância por cerceamento do contraditório à ampla defesa.

Merecedor de todo nosso prestígio, o Acórdão nº 3101-001.684 nos força a enfrentar a questão afeta ao artigo 73 da Lei nº 10.833/03 e assim não há outra alternativa senão a de **acatar na íntegra a primeira parte do PEDIDO contido na impugnação** (folhas 122 do processo digital):

Requer a IMPUGNANTE que seja declarada a NULIDADE do Auto de Infração n. 0817600/00351/11, lavrado em 10.02.2012, cuja ciência ocorreu em 17.02.2012, referente à conversão da pena de perdimento em multa do valor correspondente a 100% do valor aduaneiro da aeronave Learjet Inc. 45 (XR), Prefixo N903BT, modelo 2008, número de série 353, objeto originalmente do Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Veículos n. 0817600/EVIG000034/2011, lavrado em 19.09.2011, ...

Portanto, o lançamento em questão é NULO, por ausência de tipificação, já que **não se trata de situação de não localização, consumo ou revenda** da aeronave Learjet Inc. 45 (XR), Prefixo N903BT, modelo 2008, número de série 353, **devendo**

processo de perdimento nº 10 814.726.307/2011-84 ser restaurado – já que o caput do artigo 73 da Lei nº 10.833/03 não autoriza a sua extinção – e permanecer sobrestado até a vigência da decisão judicial oriunda da Ação Ordinária nº 0017781-63.2011.40361.00.

Demais questões prejudicadas.

(...).

Diante do exposto, no uso da competência legal, outorgada pelo inciso I do art. 61 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, com redação dada pela Lei nº 9.019, de 30 de março de 1995, art. 7º, § 5º, julga-se **PROCEDENTE** a impugnação constante no presente processo.

Em outras palavras, nos casos de liberação de mercadorias por decisão judicial, inaplicável a penalidade disposta no art. 73 da Lei nº 10.833/03, por ausência de subsunção do fato à norma, pois não há que se falar em mercadoria não localizada, consumida ou revendida.

Apresenta-se nulo, portanto, o auto de infração combatido, tornando-se relevante consignar, por oportuno, que se está diante de nulidade por vício material.

Registre-se, por fim, que ainda não houve decisão definitiva na ação judicial em comento (Ação Ordinária nº 0017781-63.2011.40361.00), a qual permanece conclusa ao Relator do Tribunal Regional Federal da 3ª Região desde 16/06/2016.

Diante das razões acima expostas, entendo que deverá ser negado provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora