



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

Processo n° 10814.723542/2013-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-003.196 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2017
Matéria MULTA
Recorrente ORIENTADOR ALFANDEGÁRIO COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do Fato Gerador: 10/12/2012

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

DESEMBARAÇO ADUANEIRO. IMPORTAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TEMPESTIVIDADE DA RETIFICAÇÃO.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada no curso do despacho aduaneiro até o desembaraço da mercadoria.

IMPORTAÇÃO. CESSÃO DE NOME. ACOBERTAMENTO DE REAIS ADQUIRENTES. MULTA. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO.

Ceder o nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários da operação de importação das mercadorias submetidas a despacho aduaneiro, por intermédio da Declaração de Importação, importa na aplicação da multa correspondente a 10% do valor aduaneiro de que trata o art. 33, da Lei nº 11.488/2007

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-34.410 (fls. 203 a 207), de 19 de março de 2014, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) – DRJ/FNS – que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação do Contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Trata o presente processo do Auto de Infração, de fls. 03/05, por meio do qual é feita a exigência de R\$ 12.047,78, relativa à multa correspondente a 10% do valor aduaneiro de que trata o art. 33, da Lei nº 11.488/2007.

A fiscalização relata que a autuada cedeu o nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários da operação de importação das mercadorias submetidas a despacho aduaneiro, através da Declaração de Importação (DI) nº 12/23122494, registrada em 10/12/2012.

Através de relatório fiscal (fls. 09/36), a auditoria relata minuciosamente os fatos ocorridos, sendo que a ocultação do sujeito passivo, comprador ou responsável pela operação, consiste em dano ao erário, infração punível com pena de perdimento da mercadoria, nos termos do art. 689, inciso XXII do Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), a qual encontra-se consubstanciada no processo nº. 10814.723541/2013-11.

Informa que a autuada apresentou um pedido de retificação da DI nº 12/2312249-4, em 25/01/2013, alegando erro material cometido de boa-fé, uma vez que a importação seria na modalidade “Encomenda” realizada pela IDF Brasil Importação e Comércio de Sistemas de Inspeção Ltda. Tal retificação, no entanto, não foi considerada espontânea, pois fora apresentado no curso do despacho aduaneiro, ou seja, após o registro da declaração de importação, nos termos do 545 do Regulamento Aduaneiro (RA) c/c § 1º do art. 102 do Decreto-Lei 37/66.

Cientificada da exigência (fl. 163), a autuada apresentou a impugnação, de fls. 168/174, na qual, em síntese:

Preliminarmente, alega nulidade do auto de infração, uma vez que o relatório fiscal trata-se de um modelo aplicável genericamente e que, por não se ater ao caso em concreto, causa prejuízo em sua defesa, especialmente porque não deixa claro se a houve uma importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiros, cuja natureza é diversa e mereceria defesas diferentes.

Alega tempestividade da retificação da DI, o que ocasiona denúncia espontânea da infração, uma vez que é a partir do início do procedimento para a apuração da infração punível com a pena de perdimento que deve ser observada a tempestividade, nos termos do art. 7º e 23 do Decreto 70.235/72. Informa que o termo de retenção e início de fiscalização 004/2013, de 17/01/2013, foi recebido pela autuada em 29/01/2013, enquanto que a retificação foi apresentada em 25/01/2013.

Requer a declaração de nulidade por cerceamento ao seu direito de defesa, bem como o afastamento da multa por denúncia espontânea e a improcedência do auto de infração por atipicidade do fato.

Tendo em vista a negativa do Acórdão ora recorrido o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 214 a 223), em 15 de abril de 2014, visando a nulidade do Auto de Infração por alegado cerceamento de defesa, o afastamento da pena de multa aplicada e a declaração de improcedência do Auto de Infração por alegado *bis in idem*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen

O Recurso Voluntário (fls. 214 a 223), de 15 de abril de 2014, interposto pelo Contribuinte, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-34.410 (fls. 203 a 207), de 19 de março de 2014, é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do Fato Gerador: 10/12/2012

Ementa:

Acórdão dispensado de ementa, de acordo com a Portaria SRF nº 1.364, de 10/11/2004.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte traz em seu corpo os seguintes argumentos:

- Nulidade do Auto de Infração;
- Da tempestividade da retificação;
- Do conflito aparente de normas.

Com isso posto, passo a decidir a respeito dos pontos questionados:

1) Da alegada nulidade do Auto de Infração

O Contribuinte aduz que o Auto de Infração não deixa claro qual foi a infração cometida pelo Contribuinte, acarretando, segundo o próprio, no seu cerceamento de defesa, conforme se verifica no trecho a seguir (fls. 216 e 217):

2.1.1.1. Como dito alhures a culta julgadora de piso afastou a alegação da Recorrente acerca da nulidade do auto de infração, pois em seu entender:

“consta dos autos um amplo relatório fiscal, às fls. 09/36, no qual a auditora relata minuciosamente os fatos ocorridos na espécie e que demonstram a infração tipificada”.

2.1.1.2. Contudo, não é o maior ou menor número de palavras que agastam a nulidade por cerceamento de defesa e sim o maior ou menor desconhecimento da infração supostamente perpetrada. Poder-se-ia, com pouquíssimas palavras dizer “a contribuinte simulou operação de importação própria ocultando importação por encomenda da empresa FILTEC” e esclarecer-se-ia qual a acusação. Contudo, não é o que ocorre no presente caso.

2.2.2.3. É que, em sua parte fática o auto de infração narra que a conduta ilícita do contribuinte foi a aposição incorreta no campo “Caracterização da Operação” do SISCOMEX da importação como própria ao invés de por conta e ordem (fls. 29).

2.1.1.4. A seu turno, ao fundamentar suas conclusões acerca da ilicitude dos atos o auto de infração dispõe nas fls. 26/7 as características de uma importação na modalidade por conta e ordem de terceiros, esclarecendo todos os requisitos legais da operação e, entre eles, o “lançamento” pela importadora no campo adquirente da D.I. o nome da empresa contratante (real adquirente).

2.1.1.5. Ademais, nas páginas seguintes (fls. 27/8) o Auto apresenta os pressupostos e requisitos da importação na modalidade encomenda e, entre eles o dever imposto à importadora de lançar no campo “Caracterização da Operação” no SISCOMEX o nome da empresa adquirente no campo destinado a indicar o “real adquirente” na importação por conta e ordem de terceiros.

2.1.1.6. Desta forma, é impossível à Recorrente saber se, naquele ato, a Autoridade Fiscal entendia que efetivamente houve uma importação por encomenda ou por conta e ordem, posto que o descumprimento da obrigação acessória descrita no Auto viola, em tese, os requisitos de ambas as modalidades de importação.

(...)

A respeito deste requerimento do Contribuinte cito os argumentos da DRJ/FLS, expostos no Acórdão nº 07-34.410, como razão para decidir nos seguintes termos (fls. 205):

Quanto à alegação de nulidade do auto de infração, por cerceamento de defesa, conclui-se que não pode ser acatada, em vista de que os argumentos, opostos pela impugnante, são meramente protelatórios e sem embasamento fático.

Veja-se que consta dos autos um amplo relatório fiscal, às fls. 09/36, no qual a auditoria relata minuciosamente os fatos ocorridos na espécie e que demonstram a infração tipificada. Foi além a fiscalização ao tratar de toda a teoria e prática de terceirização de importações, procedimento perfeitamente legal, em suas modalidades por conta e ordem de terceiros e importação por encomenda. Informa os requisitos exigidos e os procedimentos e ritos aduaneiros a serem seguidos. Não há cerceamento de defesa quando a empresa tem plenas condições de se defender amplamente dos fatos narrados.

E a impugnante sabe que se trata de contrato por encomenda, tanto que confessou o fato em seu pedido de retificação, fato transcrito pela fiscalização. (grifou-se).

O Contribuinte em seu Recurso Voluntário é incisivo na questão da capitulação e da nulidade por cerceamento de defesa nestes termos:

(...)

2.1.2.3 Assim, quem são os reais beneficiários ou intervenientes na operação ao qual a Recorrente se aliou para perpetrar o ilícito? AMBEV, NORSA, FILTEC ou todas? De outro modo, a operação camuflada foi uma operação por conta e ordem da AMBEV, por conta e ordem da NORSA, da FILTEC? Ou por encomenda da AMBEV, ou da NORSA, ou da FILTEC?

2.1.2.4. Ora, o mínimo que se espera de um auto de infração é que ele faça a exata subsunção do fato à norma não se utilize de conjunção alternativa nada esclarecedora. Não se pode tolerar é a dúvida no enquadramento típico da infração. Aliás, se pairam dúvidas sobre as circunstâncias materiais do fato deveria a Autoridade Fiscal, nos termos do artigo 112 inciso II do CTN, arquivar o procedimento administrativo tendente a verificar suposta infração punível com a pena de perdimento.

(...) (grifou-se).

Ao analisar o Auto de Infração (fls. 3 a 7) do presente processo percebo que há a definição da infração cometida pelo Contribuinte, nos seguintes termos:

A Empresa ORIENTADOR ALFANDEGÁRIO COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA - EPP, devidamente identificada, cedeu seu nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários na operação de importação. De acordo com o Decreto 6.759/2009, art. 689, XXII, a empresa foi punida com o perdimento das mercadorias, sendo lavrado o auto de infração correspondente, protocolizado sob o número 10814.723541/2013-11. A multa de 10% sobre o valor da operação foi aplicada com base no art. 33 da Lei n.º 11.488/2007. A descrição dos fatos que levaram à convicção com relação à ocultação do sujeito passivo se

encontra no processo de Auto de Infração de Perdimento das Mercadorias. (grifou-se)

Fato Gerador	Valor
10/10/2012	12.047,78

Na análise detalhada do **Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal** (fls. 9 a 36) e seus anexos (fls. 37 a 160), que deu origem ao perdimento das mercadorias no processo administrativo 10814.723541/2013-11, percebe-se que de forma minuciosa a autoridade fiscal comprova documentalmente o vínculo entre o Contribuinte e as empresas AMBEV, NORSA e FILTEC e os fatos ocorridos e demonstra a infração cometida.

Portanto, tendo em vista as informações presentes nos autos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte no que tange a alegada nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa por não ver evidenciado prejuízo ao exercício desse direito, sem adentrar no mérito que será tratado oportunamente no ponto subsequente.

2) Da alegada tempestividade da retificação

Alega o Contribuinte que foi realizada a retificação espontânea antes do início formal do procedimento fiscal, o que impediria, segundo o mesmo, a aplicação de penalidades por parte da Fiscalização, conforme se verifica nos argumentos trazidos pelo Contribuinte em seu Recurso Voluntário (fl. 220):

2.2.1.5. Com efeito, é a partir do início do procedimento para a apuração de suspeita de infração punível com a pena de perdimento que deve ser observada a tempestividade ou não da confissão/denúncia e, nestes termos, a confissão apresentada pela Recorrente é tempestiva, gerando todos os efeitos descritos no artigo 138 do CTN.

2.2.1.6. É que, como salientado no auto de infração, e muito embora o termo de retenção e início de fiscalização 004/2013 esteja datado de 17/01/2013, a postagem deste documento deu-se apenas em 25/01/2013 e foi recebido pela Recorrente em 29/01/2013.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, **cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;**

(...)

Art. 23. Far-se-á a intimação: (...) II – **por via postal**, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, **com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;** (...) § 2º **Considera-se feita a intimação:** (...) II – **no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento** ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

Do exposto facilmente se aduz que o procedimento fiscal tem início com a ciência pelo sujeito passivo da obrigação do primeiro ato de ofício praticado pelo servidor –

in casu o termo de retenção – e a ciência considerar-se-á realizada, quando feita por via postal, apenas e tao somente na data do recebimento da intimação do ato.

A respeito deste argumento apresentado pelo Contribuinte a DRJ/FLS já se manifestou por meio do Acórdão ora recorrido. Cito trecho do voto recorrido como fundamento das razões para decidir (fl. 206 e 207):

Quanto à alegação de ocorrência de denúncia espontânea da infração, porque teria apresentado um pedido de retificação da DI, venho reafirmar a fundamentação da auditoria para o seu não acatamento.

O que define a tempestividade da retificação não é a alegada data da ciência do termo de retenção e início de fiscalização 004/2013 (29/01/2013). Bem antes desta data a importadora já sabia que estava sob procedimento fiscal, uma vez que se encontrava em pleno curso do desembaraço aduaneiro da mercadoria, cuja Declaração de Importação foi registrada em 10/12/2012.

Na verdade, na maior parte dos casos de procedimentos fiscalizatórios na área aduaneira, de que resultam autos de infração, não existe a figura do Termo de Início da fiscalização.

Aliás é exatamente isto que dá efetividade à regra de que não se considera espontânea a denúncia apresentada no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria, expressa no art. 102 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2472/1988:

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 20 de dezembro de 2010) (grifei)

E o Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), dispõe sobre o momento em que se considera iniciado o despacho:

Art. 542. Despacho de importação é o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica.

(...)

Art. 545. Tem-se por iniciado o despacho de importação na data do registro da declaração de importação.

§ 1º O registro da declaração de importação consiste em sua numeração pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do SISCOMEX.

Vê-se ainda a restrição aos benefícios da denúncia espontânea, imposta pelo § 2º do art. 102, acima transcrito, no tocante às penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento, como é o caso dos presentes autos.

Posto isto, conclui-se que desde a data do registro da declaração de importação, em 10/12/2012, até o desembaraço aduaneiro da mercadoria ou o fim do procedimento fiscalizatório, restou excluída a espontaneidade do sujeito passivo. Assim, não há que se falar em denúncia espontânea no caso em concreto. (grifou-se).

Com esses fatos e argumentos voto no sentido de manter a decisão recorrida por entender que foi intempestiva a retificação do Contribuinte.

3) Do alegado conflito aparente de normas

Alega o Contribuinte neste ponto que houve violação ao princípio administrativo do *non bis in idem*, que implica na vedação de que um fato ilícito praticado pelo particular seja punido com sanções reiteradas.

O Contribuinte entende que houve, por parte da Fiscalização, a violação deste princípio no que tange a aplicação da pena de perdimento cumulada com a multa de 10% do valor aduaneiro dos bens. O Contribuinte entende que deveria ter sido aplicada apenas uma das penas, para que não houvesse a punição dupla pelo mesmo ato do Contribuinte.

Nestes termos o Contribuinte por intermédio do Recurso Voluntário explicita o seu entendimento (fls. 222):

(...)

2.3.4. Com efeito, e tendo em vista que de um lado a ocultação do sujeito passivo é tipificada como dano ao erário passível de aplicação da pena de perdimento e, de outro a mesma ocultação – substituída pelo sinônimo acobertamento – é sujeita a pena de multa de 10% do valor da operação acobertada, há o conflito de normas sendo necessário o uso das técnicas para a solução do mesmo.

2.3.5. Ora, no processo 10814-723.541/2013-11 foi aplicada à Recorrente definitivamente pena de perdimento das mercadorias. Assim, fazer ainda incidir multa de 10% do valor aduaneiro dos bens é uma evidente dupla punição pelos mesmos fatos.

1.3.6. Cumpre ressaltar que, de forma diversa do que ocorre numa importação por conta e ordem de terceiro, na operação por encomenda tanto o artigo 23 inciso V do Decreto-Lei 1.455/1976 quanto o artigo 33 da Lei 11.488 de 2007, têm como sujeito passivo a pessoa da importadora. Há, portanto, *bis in idem* e, por consequência, deve ser aplicada apenas uma das sanções à Recorrente.

2.3.7. Ora, a importação por encomenda, como supramencionado é uma espécie de compra e venda. Sendo assim, a importadora compra o bem importado, tornando-se dele proprietária e depois o revende ao adquirente.

2.3.8. Destarte, ao decretar o perdimento da mercadoria, o Fisco nada mais faz do que punir a importadora com a perda dos bens dos quais é proprietária. Na importação por encomenda, o proprietário do bem não é o destinatário final (comprador) da mercadoria. O proprietário é o importador, que posteriormente o revende a esse destinatário. Se o perdimento dos bens, por óbvio, é pena aplicável ao proprietário dos bens e o proprietário dos bens é, na importação por encomenda, como no presente caso, a Recorrente, deu-se em desfavor desta duplo sancionamento (sic).

Na decisão ora recorrida o voto do relator expos o seguinte entendimento (fls. 205 e 206):

(...)

Ademais, não é sequer necessário caracterizar a operação como sendo por encomenda ou por conta e ordem de terceiros para a configuração da infração constante do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, abaixo transcrito, bastando que seja comprovado que a pessoa jurídica que realizou a importação em seu próprio nome, agiu, na verdade, acobertando terceiros que são os reais interveniente ou beneficiários da operação, situação incontroversa e comprovada nos autos.

Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Aliás, esta multa de 10% do valor da operação acobertada conferiu uma nova penalidade que é aplicável no caso de ocorrência da infração prevista no inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 – ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, na ocorrência da presunção legal estabelecida no §2º deste mesmo artigo presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. Trata-se na realidade, em ambos os casos, de situações que envolvem ceder o nome com o fim de acobertar o real interveniente na operação de comércio exterior.

Veja-se que, no caso da presunção legal, não há a exigência de se identificar a pessoa jurídica por trás do negócio ou o tipo real da transação oculta, bastando identificar a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação.

Está correta a multa aplicada, capitulada no art. 33 da Lei no 11.488/2007, a qual é cabível cumulativa e independentemente do perdimento da mercadoria importada ou a sua conversão em multa pelo seu valor aduaneiro. A referida multa é aplicável exclusivamente ao importador ou exportador de direito (ostensivo – aquele que

cedeu o nome) e somente para as infrações ocorridas a partir da 15.06.2007, data em que foi publicada a Lei nº 11.488/07.

Portanto, correta a subsunção dos fatos à tipificação legal constante do presente lançamento. (grifou-se).

Diante do alegado pelo Contribuinte de que houve violação ao princípio administrativo do *non bis in idem*, vedando as sanções reiteradas pelo mesmo ilícito, e, do correto entendimento da DRJ de que cabe cumulativamente a pena de perdimento da mercadoria importada ou a sua conversão em multa pelo seu valor aduaneiro e a multa correspondente a 10% do valor aduaneiro de que trata o art. 33, da Lei nº 11.488/2007, cabe lembrar que a questão central é o pedido feito pelo Contribuinte de retificação da DI n.º 12/2312249-4, de 25/01/2013, e a pena de perdimento da mercadoria consubstanciada no processo n.º. 10814.723541/2013-11.

Constata-se que no processo judicial nº 0800145-15.2014.4.05.8000, no voto de relatoria do desembargador Ivan Lira de Carvalho, que teve por objeto a pena de perdimento (processo administrativo nº. 10814.723541/2013-11), tratou-se da questão central da retificação da DI n.º 12/2312249-4 e a intenção ou não do contribuinte de ocultar o real comprador.

Cito trechos do voto do relator do processo judicial nº 0800145-15.2014.4.05.8000, como argumentos relevantes para bem decidir:

No caso, observo que a aplicação da pena de perdimento não se mostra razoável, exatamente porque, ao que tudo indica, não teria havido a intenção, por parte da apelada, de ocultar o real comprador de uma operação de importação de bens (duas máquinas de inspeção de nível de enchimento e tampa para latas).

A despeito do erro cometido pela mesma no momento do registro da declaração de importação - o qual teria acontecido, segundo alega, por inexistir no campo da Declaração de Importação do SISCOMEX - Sistema Integrado de Comércio Exterior (programa fornecido pela Receita Federal do Brasil para controle de importações) qualquer indicação de importação na modalidade encomenda, informação essa não refutada pela Fazenda Nacional, a mesma apresentou retificação da declaração de importação, disponibilizando todas as informações necessárias à identificação das empresas que estariam adquirindo os bens apreendidos.

Deduzir a atuação dolosa da parte autora na improbabilidade da ocorrência de erro em razão da sua experiência na importação de mercadorias do exterior não se mostra medida acertada. Como dito, ao que tudo indica, ocorreu por falha.

Assim, não me parece que no caso concreto a aplicação da citada penalidade se apresente como melhor solução, à luz do princípio da proporcionalidade. A pena máxima do perdimento de bens somente se revela adequada e razoável em hipóteses tais que se demonstre o *animus* do transportador de se furtar ao controle aduaneiro.

A documentação acostada nos autos leva ao entendimento de que procede a alegação da ocorrência do erro, bem como restou comprovada a retificação da Declaração de Importação nº 12/2312249-4, nos termos do artigo 552 do Regulamento Aduaneiro. Igualmente, da documentação acostada, não se evidencia a existência de dolo da empresa ou intenção de fraudar a fiscalização aduaneira. A boa-fé da recorrida deve ser considerada na aplicação da pena. A pena de perdimento é medida de exceção e deve ser aplicada quando houver manifesta má-fé, e isso não restou configurado nos autos.

O entendimento não fere o disposto no art. 37 do Decreto - Lei nº 37/1966, nem o art. 136 do CTN, uma vez que não se verificou a fraude ou manifesta intenção em burlar o fisco.

(...)

Ressalte-se que não está o Judiciário substituindo o agente público na prática de ato administrativo, pois o que se está analisando é o cabimento da sanção aplicada e a retenção da mercadoria.

(...)

Nesse sentido, consta também que foi lavrado pela própria Administração novo auto de infração referente à citada ocultação do sujeito passivo na importação (processo administrativo 10814.723542/2013-66), com aplicação da penalidade de multa de 10% (dez por cento) do valor da operação comercial. Desse modo, entendo que, no caso, não merece guarida o pleito de pagamento do valor correspondente aos bens em substituição à pena de perdimento, dado o afastamento de sua aplicação no caso concreto. (http://www.trf5.jus.br/data/2015/02/PJE/08001451520144058000_20150219_39917_40500001824880.pdf).

Com esses argumentos e de acordo com os autos e a legislação aplicável ao presente processo, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte por entender que a multa de 10% prevista no art. 33 da Lei 11.488 de 2007 é cabível no caso em exame.

Valcir Gassen - Relator