



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

**Processo nº** 10945.009643/2004-44  
**Recurso nº** 139.380 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-00.357 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de novembro de 2009  
**Matéria** MULTA DIVERSA  
**Recorrentes** DRJ-FLORIANOPOLIS/SC  
EXPORTADORA DE ALIMENTOS ESTRELA BRASIL LTDA.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 19/12/2001 a 13/01/2003

**CONVERSÃO EM MULTA DA PENA DE PERDIMENTO. SUJEIÇÃO PASSIVA.**

Aplica-se a multa decorrente da conversão da pena de perdimento dos bens cuja apreensão não foi possível ao proprietário das mercadorias não localizadas.

**CONVERSÃO EM MULTA DA PENA DE PERDIMENTO. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE.**

Na impossibilidade de apreensão das mercadorias, a conversão da pena de perdimento em multa somente pode ser aplicada em relação aos fatos geradores ocorridos em data posterior à entrada em vigor da Lei que a instituiu.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.**

Não deve ser aceito o pedido de diligência quando ausentes as razões que lhe dão suporte.

**EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.**

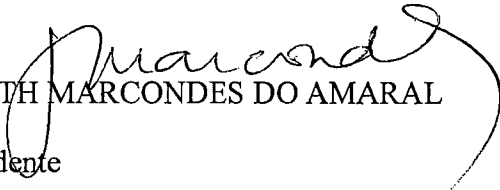
É vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

**TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. SÚMULA.**

Súmula 3<sup>o</sup>CC nº 4 - A partir de 1<sup>o</sup> de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.



JUDITH MARCONDES DO AMARAL

Presidente



RICARDO PAULO ROSA

Relator

Participaram ainda, do presente julgamento, os conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Marcelo Ribeiro Nogueira, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

*Por meio do auto de infração de fls. 32 a 36, integrado pelo demonstrativo de fls. 26 a 29 e termo de verificação fiscal de fls. 30/31, exige-se da contribuinte acima qualificada a **multa regulamentar** no valor de **R\$ 1.306.009,80**, prevista no artigo 618, inciso VI e § 1º do Decreto nº 4.543, de 26.12.2002 - Regulamento Aduaneiro/2002, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002, em virtude da não localização de mercadoria sujeita à aplicação da pena de perdimento.*

*A autuada foi intimada a apresentar, dentre outros, os documentos que instruíram as exportações processadas através das declarações simplificadas de exportação (DSE) relacionadas na planilha de fls. 04, que deram saída pelo Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro – RJ (código 071.7700).*

*Atendendo à intimação, a contribuinte efetuou a entrega dos livros, documentos do Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX e as notas fiscais solicitadas (fls. 10 a 13).*

*Todavia, a empresa indicada como transportadora e, por conseguinte, emitente dos conhecimentos de transporte aéreos - Viação Aérea Riograndense (Varig S/A)- consignados na planilha de fls. 06 a 09, ao ser consultada através da intimação fiscal de fls. 14 a 20, a fim de confirmar o embarque das mercadorias exportadas pelo Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro – RJ assim se pronunciou (fls. 21):*

*“..., temos a esclarecer que: 1- As séries informadas naqueles anexos nunca foram distribuídas por esta empresa; 2- Não existe em nossos sistemas operacional e contábil qualquer vestígio de utilização daqueles conhecimentos aéreos relacionados nos anexos I e II; 3- As empresas relacionadas naqueles anexos nunca prestaram qualquer serviço como nosso representante no Estado do Rio de Janeiro” (sic).*

*Frente a essa constatação, a fiscalização concluiu que a autuada fez uso de conhecimentos de frete falsificados para promover as exportações de que tratam as DSE relacionadas às fls. 16 a 20.*

*Desta feita, considerando o cabimento da pena de perdimento da mercadoria nacional, possuída a qualquer título, se qualquer documento necessário ao seu embarque tiver sido falsificado ou adulterado (art. 105 do DL nº 37/66 e art. 23, IV e § único do DL nº 1.455/76) a fiscalização intimou a interessada a entregar no Depósito de Mercadorias da DRF de Foz do Iguaçu - PR todas as mercadorias referentes às citadas DSE (fls. 22/23).*

*Atendendo a intimação, a interessada responde (sic) "... que as mercadorias ali relacionadas, não mais estão em nosso poder, tendo em vista já termos efetuado a sua exportação na época devida" (fls. 24).*

*Visto que as mercadorias sujeitas à aplicação da pena de perdimento não foram localizadas, uma vez que a contribuinte não as apresentou, a fiscalização procedeu à retenção das 2ª vias das notas fiscais e cópias dos documentos do Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, concernentes às mencionadas DSE (fls. 25) e, por conseguinte, lavrou o auto de infração em apreço para constituição da multa em comento.*

*Notificada da autuação (fls. 37/38), a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 41 a 59, acompanhada dos documentos de fls. 60/61 e 66 a 70, argumentando, em síntese, que:*

- não se pode atribuir valor absoluto para a informação prestada pelo transportador, uma vez que pode ser equivocada;*
- é imprescindível uma profunda verificação dos documentos e da contabilidade do transportador a fim de certificar-se de que o que afirma condiz com a verdade dos fatos;*
- não pode a impugnante arcar com o ônus do presente auto de infração sob fundamento frágil e inconsistente;*
- a penalidade aplicada por infração ao Regulamento Aduaneiro foi fundamentada no art. 618, VI e § 1º do Decreto nº 4.543 (RA/02), de 26.12.2002;*
- o § 1º art. 618 do RA/02, somente foi incluído como modificação do Decreto-Lei nº 1.455/76, através da Medida Provisória nº 66, cuja vigência se deu com a edição da Lei nº 10.637, de 31.12.2002;*
- não há que se falar em conversão da mercadoria em multa igual ao seu valor aduaneiro para fatos ocorridos antes da vigência da referida Lei nº 10.637/02, sob pena de violar o princípio da irretroatividade das normas, devendo referida exação, quando muito, recair somente sobre as operações de exportação referentes às notas fiscais emitidas em 13.02.2003 ("Relação de Documentos Declarados como Exportação - DSE", de fls. 26 a 29);*
- é exagerada a penalidade aplicada, em manifesta ofensa constitucional do não-confisco, consagrado implicitamente no artigo 5º, inciso XXII da Constituição Federal;*
- se há multa a ser aplicada, esta, conforme dispõe a doutrina e a jurisprudência colacionada, não pode ultrapassar o limite de 30% do valor do imposto incidente sobre a operação;*
- é totalmente incoerente o valor da multa aplicada, uma vez que o critério utilizado pela autoridade lançadora foi de acrescer a taxa SELIC ao valor da mercadoria constante em nota fiscal, desde sua emissão, procedimento que não oferece a necessária*

*segurança jurídica ao lançamento, em total afronta aos dispositivos do Decreto nº 70.235/72, em especial, o seu artigo 11, inciso II, que determina que o lançamento conterà obrigatoriamente o valor do crédito tributário, devendo ser anulado o referido lançamento e determinada diligência no sentido de apurar coerentemente a suposta infração, conforme prevê o artigo 28 do Decreto nº 70.235/72;*

*- não legitimidade para a exigência para a adoção da taxa SELIC como juros moratórios dos débitos fiscais, posto que não há legislação que institua e regulamente a questão. Portanto, no silêncio da lei, deve-se aplicar a disposição genérica do CTN, contida no § 1º do artigo 161, que fala de 1% (um por cento) ao mês, por se ajustar perfeitamente ao disposto no § 3º do artigo 192 da Constituição Federal;*

*- resta evidenciado na doutrina e jurisprudência o motivo pelo qual não se pode utilizar a taxa de referência SELIC como taxa de juros de mora para créditos fiscais federais, como pretende a Lei nº 9.065/95, por não possuir características de indenização, mas remuneratória, uma vez que criada para remunerar os títulos públicos.*

*Ante o exposto, solicita, em preliminar, a decretação de nulidade do auto de infração, e no mérito, a improcedência do lançamento, pelos motivos de fato e de direito argüidos, ou ainda, seja determinada diligência para apurar o correto valor aduaneiro, reiterando-se a inaplicabilidade da taxa SELIC.*

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Período de apuração: 19/12/2001 a 13/01/2003*

**DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.**

*A conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido transferida a terceiro ou consumida somente é possível para infrações configuradas como dano ao Erário ocorridas depois de 30 de agosto de 2002.*

**EXPORTAÇÃO FICTÍCIA. DOCUMENTO DE TRANSPORTE. FALSIDADE.**

*A utilização de documento de transporte falso no despacho de exportação motiva à aplicação da pena de perdimento das mercadorias. A não-localização das referidas mercadorias dá ensejo à exigência da multa substitutiva da pena de perdimento.*

**RETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA PENAL.**

*A lei não poderá retroagir para aplicar penalidade mais severa do que aquela estabelecida quando da ocorrência da infração,*

*ou, quando em matéria interpretativa, verse sobre aplicação de penalidades ao dispositivo legal interpretado.*

**PRODUÇÃO SUPLEMENTAR DE PROVA PERICIAL.  
DILIGÊNCIA.**

*Dispensável a complementar produção de provas, por meio de perícia, quando os elementos que integram os autos revelam-se suficientes para formação da convicção e conseqüente julgamento do feito.*

**NULIDADE.**

*Não há que se falar de nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.*

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.  
APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.**

*Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis e demais normas inseridas no ordenamento jurídico, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.*

**MULTA. REGULAMENTAR. EFEITO CONFISCATÓRIO.**

*As multas regulamentares aplicadas de ofício não possuem natureza confiscatória, alcançam somente os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.*

Em sede de recurso voluntário, ao qual a contribuinte apresentou aditamento, foram reproduzidas alegações já apresentadas na impugnação. A recorrente considera equivocada a sujeição passiva que lhe foi imputada; que faltou motivação ao ato administrativo, que é, ainda, ilegal. Acusa o caráter confiscatória da multa aplicada; erro na apuração da base de cálculo, no qual estaria sendo incluída a taxa Selic desde a data de emissão das notas fiscais, e protesta contra a utilização da taxa Selic para a correção dos valores lançados no auto de infração.

Em preliminar, requer realização de diligência para que sejam obtidos esclarecimentos e provas, já que considerou-se, para o lançamento, exclusivamente a declaração do transportador internacional de que os conhecimentos não foram por ele emitidos

O recurso de ofício diz respeito ao crédito tributário decorrente da multa por conversão da pena de perdimento aplicada para as operações ocorridas antes da entrada em vigor da Lei 10637/02, que criou a previsão de conversão da pena em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

## Voto

Conselheiro RICARDO PAULO ROSA, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Liminarmente, há que se rejeitado o pedido de diligência apresentado pela recorrente, já que não restam dúvidas quanto à efetiva ocorrência da infração identificada pela fiscalização, qual seja, a falsificação de documento necessário ao embarque ou desembarque das mercadorias exportadas, nem à sujeição passiva, como adiante será adequadamente demonstrado.

No mérito, no que se refere às arguições de desrespeito a princípios constitucionais, deve-se considerar que falece competência a este tribunal administrativo para decidir por não aplicar uma lei por alegação de inconstitucionalidade, conforme art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

*Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.*

É defeso a esta corte administrativa, salvo as hipóteses expressamente previstas no parágrafo único do artigo 49 supracitado, deixar de aplicar dispositivo legal formalmente válido sob pretexto de suposta violação constitucional ou princípios nela resguardados.

Também não vejo, embora a exaustiva argumentação trazida aos autos, porque se faltar em falta de motivação ou ilegalidade do ato administrativo. Não faltou, como alegado, demonstrar “*de forma clara e precisa a suposta falta cometida pelo contribuinte*”.



Prova disso é que a recorrente demonstra compreender claramente a infração que lhe é imputada.

Também não vejo como concluir pela ilegalidade do ato. A infração, como fica claro num breve passar de olhos no processo, é a que ocorre, na importação ou na exportação, quando qualquer documento necessário ao embarque ou desembarque da mercadoria tiver sido falsificado ou adulterado, sujeitando a mercadoria à pena de perdimento, conforme previsto no artigo 105 do Decreto-lei nº 37/66.

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

*(...)*

*VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;*

*(...)*

Presente, portanto, a motivação do ato, executado nos termos e limites determinados em lei.

Neste mesmo diapasão, é de se rechaçar toda argumentação tendente a demonstrar o caráter confiscatória da multa aplicada, se não pelas precisas considerações aduzidas pelo i. Julgador da decisão recorrida ou, ainda, por não ser este o foro para decidir sobre a legalidade das leis, pelo simples fato de que, efetivamente, trata-se de uma multa confiscatória, cuja razão de existir decorre da impossibilidade de localização de mercadorias que deveriam ter sido confiscadas (!). Frente essa impossibilidade, confisca-se o valor das mercadorias não localizadas, sujeitas à pena de perdimento.

Também não existe o suposto erro na apuração da base de cálculo. A recorrente alega que estaria sendo incluída a taxa Selic desde a data da emissão das notas fiscais. Vejamos: A base de cálculo para o lançamento da multa encontra-se à folha 29 do processo, no montante de R\$ 1.306.009,80, correspondente ao somatório dos valores anotados nas notas fiscais de saída das mercadorias. Esses valores são idênticos aos que constam nas notas fiscais anexadas ao processo. Por exemplo, a primeira linha da planilha na qual foi apurado o valor da multa (folha 26) tem os seguintes dados:

|            |             |            |            |            |       |          |
|------------|-------------|------------|------------|------------|-------|----------|
| 21/12/2001 | 20101311390 | 21/12/2001 | 4208503600 | 19/12/2002 | 41318 | 4.248,00 |
|------------|-------------|------------|------------|------------|-------|----------|

Eles correspondem sucessivamente à data e número da declaração simplificada de exportação, do conhecimento de carga e da nota fiscal, sendo o último quadro indicativo do valor contido na nota. Na folha três do anexo I do processo encontra-se a nota fiscal nº 41318, emitida em 19/12/2001, no valor de R\$ 4.248,00.

Não há sentido, portanto, em se falar na correção do valor lançado com base em juros Selic desde a data da emissão da nota até a data de lançamento, pois, como fica claro, o valor lançado nas notas fiscais é o mesmo que foi lançado na planilha, sem correção.

No que diz respeito aos juros de mora exigidos no auto de infração, sabe-se que Código Tributário Nacional, em seu artigo 161, caput e § 1º, dispõe que o crédito tributário

não pago no vencimento será acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1%, se a lei não dispuser de modo diverso.

A Lei nº 9.065/95 prevê, em seu artigo 13, a utilização da taxa Selic para cálculo dos juros de mora, não havendo, portanto, razão para protesto.

*Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

*Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

### *CAPÍTULO VIII*

#### *Das Penalidades e dos Acréscimos Moratórios*

*Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:*

*I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (Vide Lei nº 9.065, de 1995*

*II - multa de mora aplicada da seguinte forma:*

*a) dez por cento, se o pagamento se verificar no próprio mês do vencimento;*

*b) vinte por cento, quando o pagamento ocorrer no mês seguinte ao do vencimento;*

*c) trinta por cento, quando o pagamento for efetuado a partir do segundo mês subsequente ao do vencimento.*

*§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.*

*§ 2º O percentual dos juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1%.*

*§ 3º Em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no inciso I, deste artigo, poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991, e no art. 3º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993.*

*§ 4º Os juros de mora de que trata o inciso I, deste artigo, serão aplicados também às contribuições sociais arrecadadas pelo*

*INSS e aos débitos para com o patrimônio imobiliário, quando não recolhidos nos prazos previstos na legislação específica.*

*§ 5º Em relação aos débitos referidos no art. 5º desta lei incidirão, a partir de 1º de janeiro de 1995, juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração.*

*§ 6º O disposto no § 2º aplica-se, inclusive, às hipóteses de pagamento parcelado de tributos e contribuições sociais, previstos nesta lei.*

*§ 7º A Secretaria do Tesouro Nacional divulgará mensalmente a taxa a que se refere o inciso I deste artigo.*

*§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. (Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002).*

Ademais, isso é matéria sumulada no âmbito deste Conselho, sendo de observação obrigatória por todos os seus membros.

*Súmula 3ª CC nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

Resolvido isto, é preciso que se faça uma reflexão mais cautelosa em relação à imposição da pena à pessoa do exportador, especialmente quando, como no caso, não estão caracterizadas nem culpa nem intenção deste em cometer tais ilícitos. De fato, se quer pode-se dizer que tenha sido dele a ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importou na inobservância da norma, tal como é conceituado infração no Decreto-lei 37/66.

*Art.94. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo.*

Neste ponto, creio que um primeiro passo seja decidir se de fato ocorreu a infração que deu azo à autuação.

A recorrente reclama por ter sido considerado exclusivamente a declaração do transportador internacional, acolhida pela fiscalização como verdade absoluta. Foi essa uma das razões para preliminar de diligência apresentada.

De fato, parece-me que a fiscalização foi bastante econômica neste aspecto. Formou sua convicção exclusivamente com base na declaração da Varig – Viação Aérea Riograndense, de que os conhecimentos aéreos informados nos documentos de exportação nunca foram distribuídos, utilizados ou transportados por ela. Contudo, há que se questionar se dúvidas restam sobre a efetiva ocorrência da infração diante de uma declaração com esse conteúdo e que, ressalte-se, não foi em momento algum desconstituída. Afinal, se é certo que os conhecimentos de transporte que instruíram as exportações e, portanto, necessários ao embarque ou desembarque das mercadorias são falsos, então, de fato, não há qualquer

necessidade de obtenção de novas provas, já que a falsificação indubitavelmente aconteceu, restando caracterizada a hipótese legal prevista na norma como suficiente para que se considere ocorrida a infração.

Superado isso, passa-se a questão seguinte, qual seja, quem deve figurar no pólo passivo da exigência.

O Código Tributário Nacional consagra o princípio da responsabilidade objetiva ao informar que a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente.

#### *Responsabilidade por Infrações*

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

O Decreto-Lei 37/66 também trata da matéria.

*Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95):*

*I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;*

*II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorra do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;*

*III - o comandante ou o condutor de veículo, nos casos do inciso II, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignado a pessoa física ou jurídica estabelecida no ponto de destino;*

*IV - a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria;*

*V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 78); e*

*VI - conjunta ou isoladamente, o importador e o encomendante predeterminado que adquiere mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso VI, com a redação dada pela Lei nº 11.281, de 2006, art. 12).*

*Parágrafo único. Para fins de aplicação do disposto no inciso V, presume-se por conta e ordem de terceiro a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos deste, ou em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma da alínea "b" do inciso I do § 1º do art. 106 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 27; e Lei nº 11.281, de 2006, art. 11, § 2º)*

Claramente, o Decreto despreocupou-se das infrações cuja penalidade importa na perda dos bens porque, nestes casos, o prejuízo imediato recairá sempre sobre o proprietário destes, sendo absolutamente desnecessário fazer constar na norma aquilo que não poderia ter outra consequência se não aquela que decorre inexorável da aplicação da pena, qual seja, a perda da propriedade dos bens confiscados e só pode afetar aquele que detém a sua propriedade.

Por outro lado, o que se extrai da legislação é que trata-se de uma a pena aplicada mesmo que o proprietário das mercadorias não tenha qualquer vinculação com a ação ou omissão que motivou a ação fiscal e independentemente da ocorrência ou não do dolo. Essa é a regra geral, estando suas exceções destacadas no texto legal, conforme consta no parágrafo segundo do artigo 688 do Regulamento Aduaneiro e na Lei 6.911/98.

*Regulamento Aduaneiro/09.*

*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)*

*(...)*

*V - quando o veículo conduzir mercadoria sujeita a perdimento, se pertencente ao responsável por infração punível com essa penalidade;*

*(...)*

*§ 2º Para efeitos de aplicação do perdimento do veículo, na hipótese do inciso V, deverá ser demonstrada, em procedimento regular, a responsabilidade do proprietário do veículo na prática do ilícito.*

*Lei nº 9.611/98*

*Art. 29. Nos casos de dano ao Erário, se ficar provada a responsabilidade do operador de transporte multimodal, sem prejuízo da responsabilidade que possa ser imputável ao transportador, as penas de perdimento referidas neste Decreto serão convertidas em multas, aplicáveis ao operador de transporte multimodal, de valor equivalente ao do bem passível de aplicação da pena de perdimento*

A conclusão inevitável a que se chega é a de que, nos casos de aplicação da pena de perdimento dos bens por infrações tipificados como Dano ao Erário, a imposição independe (i) da intenção do agente e (ii) da vinculação do proprietário das mercadorias com a ação ou omissão conceituada como infração, acarretando, em tais circunstâncias, inevitável prejuízo imediato ao proprietário, a despeito de não ter ele qualquer relação com a ação infracional.

Mas e quando, como no presente caso, as mercadorias não foram encontradas e, por conseguinte, não foram objeto da pena de perdimento, prevalecerá a mesma lógica até aqui defendida?

Creio que o primeiro passo deve ser dado na direção da identificação e classificação da conversão da pena em multa introduzida pela Lei 10.637/02.

O texto da Lei tem a seguinte redação:

*Art. 59. O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*"Art. 23.*

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.*

*§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.*

*§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.*

*§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.*

*§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional."(NR)*

A infração em si não foi alterada, como se vê. Foi criada a previsão de conversão da pena de perdimento propriamente dita em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria não localizada ou consumida, outorgando novos poderes ao Fisco na ação empreendida com vistas a coibir irregularidades identificadas nas operações de comércio exterior, alcançando situações em que o bem não poderia mais ser apreendido e muito menos objeto da pena de perdimento.

A conclusão imediata disso é a de que não se está diante de uma nova infração, mas de um novo expediente do qual a fiscalização poderá lançar mão para aplicação da pena a uma infração pré-existente. Nestes termos, parece-me razoável que a pena seja aplicada àquele sob quem recairia a imposição fossem as mercadorias perdidas, no caso, o exportador, tal como decidido pela fiscalização. Salvo melhor juízo, é desta forma que ficam preservados os propósitos originais da legislação que instituiu a pena de perdimento dos bens em casos tipificados como Dano a Erário, situações em que o proprietário das mercadorias é diretamente afetado pela ação do Fisco, independentemente da presença ou não do dolo e até mesmo de seu envolvimento na prática dos atos.

Ainda que, a meu juízo, isso resolva a questão, há que se acrescentar que não há qualquer sentido, *a priori*, em imaginar que o exportador tenha entregue as mercadorias ao

transportador que, deliberadamente, resolveu desviá-las para outra finalidade, tendo tudo isso acontecido sem que jamais o primeiro tomasse conhecimento destes fatos.

Teria o importador estrangeiro deixado de comunicá-lo a respeito do extraio das mercadorias? E tudo o mais que envolve uma transação desta natureza? Os bancos envolvidos, a carta de crédito, a cambial, o seguro?

Se de fato tudo aconteceu sem o conhecimento da recorrente, bastaria que fossem trazidos aos autos os documentos que certamente foram produzidos a partir da constatação de que as mercadorias foram desviadas, não sendo aceitável que, em lugar disso, a recorrente defenda-se apenas afirmando que não foi provado seu envolvimento, em lugar de apresentar as provas excludentes de sua responsabilidade.

Por fim, deve-se decidir na parte que se refere ao crédito tributário exonerado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, decisão da qual recorre de ofício a este colegiado.

Como já foi relatado, são valores referentes às infrações acontecidas antes da entrada em vigor da Lei 10.637/02 por meio da qual foi introduzida no ordenamento jurídico a possibilidade de conversão da pena de perdimento em multa no valor aduaneiro das mercadorias.

Já chegou-se à conclusão de que a Lei 10.637/02 não criou uma nova infração até então inexistente, mas uma nova forma de impor uma penalidade. Nas situações ali especificadas, a pena de perdimento dos bens converte-se em multa.

Logo após a edição da Lei 10.637/02 foi publicada nova edição do Regulamento Aduaneiro – Decreto 4.543/02, no qual ficou assentada interpretação bastante restritiva em relação às possibilidades de aplicação da pena, já que reduzida às situações em que a mercadoria já tivesse sido objeto da pena de perdimento.

*Art. 631. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo, ou consumirem mercadoria de procedência estrangeira introduzida clandestinamente no País ou importada irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no Siscomex, ou desacompanhada de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei nº 400, de 30 de dezembro de 1968, art. 1º, alteração 2º).*

*Parágrafo único. A multa referida no caput não será exigida quando já tenha sido aplicada a pena de perdimento do bem, caso em que será procedida à conversão de que trata o § 1º do art. 632.* (grifei)

Logo a seguir publica-se a Lei 10.833/03 deixando claro que a pena não estava restrita às situações descritas no parágrafo único do artigo 631 do Regulamento Aduaneiro.

**Lei 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.*

A partir daí ficou claro que a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias não se restringia às situações em que a pena já tivesse sido efetivamente aplicada, alcançando também as mercadorias se quer apreendidas. Também definiu-se que a pena de multa por conversão da pena de perdimento seguiria o mesmo rito processual aplicável ao crédito tributário de maneira geral e não o rito processual sumário do perdimento, implicando, inclusive, a extinção do *processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário*.

Diante deste cenário, tem-se que a dita conversão da pena de perdimento refere-se, em verdade, a uma pena não aplicada, cujas mercadorias objeto se quer foram apreendidas e que se processa mediante a extinção do processo, *latu senso*, de apuração da infração que redundaria na aplicação da pena e a instauração de outro processo para aplicação de multa.

Embora o termo conversão utilizado pelo legislador, não vejo como entender que se trate da mesma pena e não de uma nova pena. Estivéssemos falando da conversão da pena de perdimento já efetivamente processada e aplicada ou em tramitação e seria de se avaliar a sua aplicabilidade aos processos em andamento, mas, na qualidade de conversão de uma pena em tese, não vejo como interpretá-la se não como nova penalidade.

Ademais, em regra geral as leis tributárias aplicam-se aos fatos geradores futuros e pendentes, ressalvadas as hipóteses do artigo 106 e 144 do Código Tributário Nacional.

*Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.*

*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.

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

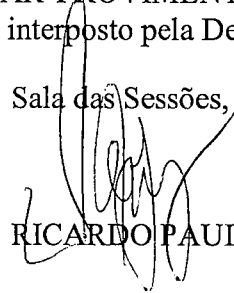
*§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.*

Salvo melhor juízo, a aplicação retroativa da conversão da pena de perdimento dependeria de conceituá-la como critério de apuração ou processo de fiscalização, entendimento que, *a priori*, não vejo como prosperar.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR o pedido de diligência apresentado e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado pela recorrente e ao recurso de ofício interposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Sala das Sessões, em 16 de novembro de 2009

  
RICARDO PAULO ROSA, Relator