



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

Processo n° 11444.001124/2010-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.435 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO-EXPORTAÇÃO
Recorrente PIRELLI PNEUS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 24/02/2005 a 24/10/2008

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos arts. 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

PERDIMENTO. “CONVERSÃO”. INAPLICABILIDADE NA EXPORTAÇÃO.

A multa resultante da “conversão” do perdimento, referida no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, é inaplicável à exportação, por trazer base impositiva relacionada estritamente à importação (valor aduaneiro). A multa pela não localização de mercadoria à qual se aplique o perdimento passa a ser devida na exportação somente a partir de 28/07/2010, data de publicação da Medida Provisória nº 497/2010, posteriormente convertida na Lei nº 12.350/2010, que dá nova redação ao citado § 3º.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Marcos Tranchesi Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente sobre Auto de Infração (fls. 2 a 44¹), lavrado em 05/08/2010, para exigência de multa resultante de “conversão” da pena de perdimento, no valor original de R\$ 15.524.715,68, tendo em vista não haver sido localizada a mercadoria, fundamentando-se nos arts. 105, VI e VII do Decreto-Lei nº 37/1966 (mercadoria nacional, na exportação, se qualquer documento necessário ao seu desembarço tiver sido falsificado ou adulterado, e/ou possuída a qualquer título ou para qualquer fim em tais condições) e no art. 23, IV e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, este com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002 (“conversão” em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada).

Narra-se que em procedimentos de investigação conjunto com a Polícia Federal, com escutas telefônicas autorizadas e monitoramento de pessoas e veículos, foram revelados fortes indícios da existência de um esquema fraudulento que consistia no desvio para o mercado interno de pneus e câmaras de ar destinados à exportação. Os produtos eram declarados em despachos de exportação da Pirelli, com destino a duas empresas paraguaias: Mater Pneus SRL e Nacional Cubiertas SRL. Com a participação de intervenientes aduaneiros nomeados pelo exportador e, possivelmente, de servidores públicos, a carga permanecia no Brasil, apesar de constar como exportada nos documentos oficiais. As fraudes eram levadas a cabo com participação ativa incontestável do transportador (Transnardo Transportes LTDA) eleito pela Pirelli para o percurso nacional, até a fronteira terrestre, ou seja, sob a responsabilidade da Pirelli. Cabendo a aplicação da pena de perdimento às mercadorias das faturas relacionadas no Relatório Fiscal, e não tendo sido localizada a mercadoria, impõe-se a aplicação da multa de “conversão” do perdimento.

No Relatório Fiscal anexo à autuação - fls. 46 a 115 (que serviu de base também às autuações levadas a cabo mediante os processos nº 11444.001129/2010-12 - exigência de tributos incidentes na importação, nº 11444.001126/2010-89 - exigência das Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, e processos nº 11444.001113/2010-18 e nº 11444.001123/2010-45 - de exigência de IPI), aponta-se que: (a) o procedimento fiscal foi iniciado em virtude de investigações da Polícia Federal em conjunto com Escritório de Pesquisa e Investigação da RFB - Operação “Vulcano”, remontando a denúncia de que a Transportadora TRANSNARDO LTDA estaria desviando pneus destinados a exportação para o mercado interno; (b) após a obtenção de autorizações judiciais para escutas telefônicas (nos autos nº 2006.61.25.001103-0), expandiu-se a investigação aos receptores de pneus desviados, tendo sido cumpridos, na deflagração da Operação (em 07/11/2008), mandados de busca em 59 pessoas (entre as quais a autuada); (c) a separação entre pneus a serem exportados ou desviados ao mercado interno era feita pelo Sr. ADALBERTO TAVARES DE ALMEIDA, sócio das empresas MATER PNEUS S/A e NACIONAL CUBIERTAS SRL, destinatárias das exportações da Pirelli; (d) o Sr. ADALBERTO recebia os valores repassados pelos clientes, via

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

doleiros (com dólar-cabo, cf. detalhado às fls. 47/48 e 59/60), e repassava à Pirelli por meio de suas empresas paraguaias, mediante fechamento de câmbio; (e) as carretas que saíam da Pirelli, conforme documentos apreendidos, não eram as mesmas que cruzavam a fronteira, na maioria dos casos, cf. planilha de fls. 51/52, havendo descarga no armazém da TRANSNARDO para possibilitar as manipulações e desvios; (f) confirmam as exportações fictícias os depoimentos da funcionária EDNA Maria Ferrari Rosa, da TRANSNARDO, além dos documentos apreendidos em sua residência, e que indicam as ordens de ADALBERTO quanto ao destino das cargas (v.g. documentos de fls. 53/56); (g) em vigilância realizada pela Polícia Federal na TRANSNARDO entre março e abril de 2008, foram constatadas diversas retiradas de pneus por caminhões de empresas que adquiriam os produtos de ADALBERTO no mercado interno, como documentado às fls. 57/59; (h) cotejando as exportações efetuadas da Pirelli para a MATER registradas no Brasil com as importações da MATER tendo como exportadora a Pirelli registradas no Paraguai, percebe-se (fls. 60/61) que apenas cerca de 25% do exportado nos anos de 2006 a 2008 chegava ao Paraguai, sendo que a Pirelli tinha conhecimento disso, cf. e-mail apreendido na Pirelli de Santo André (fl. 62); (i) foram identificadas por meio de conversas no Skype e documentos esparsos detalhados às fls. 63 a 112, 191 faturas de exportação emitidas pela Pirelli (188 para a MATER e 3 para a NACIONAL CUBIERTAS) referentes a produtos desviados, totalizando US\$ 7.967.371,27; (j) a exportação fictícia dá ensejo à exigência de IPI na saída dos estabelecimentos (filiais 0043-Barueri e 0044-Santo André), das contribuições (para o PIS/PASEP e COFINS) sobre o faturamento da matriz, e dos tributos devidos na importação de matérias-primas por *drawback*, além de ocasionar a aplicação de multa de 100% (em substituição ao perdimento); e (k) o presente processo trata do Auto de Infração para exigência da multa de 100% em substituição ao perdimento, contendo em anexo os documentos relacionados às fls. 113 a 115.

Cientificado da autuação em 16/08/2010 (fl. 4), a empresa apresenta impugnação em 15/09/2010 (fls. 2616 a 2677). Na peça impugnatória, narra-se que: (a) a Polícia Federal, em seu inquérito, que analisou todas as escutas e mensagens, concluiu que a impugnante não concorreu para o crime; (b) a empresa não obteria qualquer vantagem com as exportações fictícias; (c) os registros do SISCOMEX comprovam que as exportações foram realizadas (desembaraçadas - cerca de um terço em canais laranja ou vermelho - e averbadas pela Receita Federal, havendo comprovante de exportação em todas as operações mencionadas pela fiscalização, registros esses que permanecem intactos no sistema informatizado), sendo insuficientes os indícios em contrário apresentados; (d) não se pode exigir tributo a partir de presunções *hominis*, tendo em vista a legalidade e a tipicidade cerrada que norteiam o direito tributário, como atestam a doutrina e a jurisprudência administrativa (e a fiscalização não faz prova cabal de que as mercadorias não cruzaram as fronteiras brasileiras); (e) há impossibilidade de aplicação da pena de perdimento à empresa porque ela não concorreu para a prática de nenhuma conduta tipificada na norma sancionatória; (f) há impossibilidade de aplicação da pena de perdimento porque se prevalecer a alegação do fisco, as mercadorias não foram exportadas mediante a utilização de documento falso, tendo em vista que sequer teriam sido exportadas; (g) a existência de autuação para exigência dos tributos internos devidos em decorrência da exportação inibe a aplicação do perdimento; (h) não houve conduta fraudulenta ou dolosa por parte da empresa que motivasse o perdimento (sendo que a própria fiscalização reconhece que a Pirelli agiu com culpa “in eligendo”/“in vigilando”); e (i) se houve infração, devem ser punidos os efetivos responsáveis (os representantes do importador e do transportador, os receptadores das mercadorias e os agentes do fisco), pois a Pirelli contratou a transportadora para entregar a mercadoria no exterior, e se essa agiu em descumprimento do contrato, deve responder pessoalmente.

O julgamento de primeira instância ocorre em 13/01/2011 (fls. 829 a 2834), acordando-se pela procedência da autuação, sob o argumento de que “caracteriza dano ao Erário punida com Pena de Perdimento a falsa declaração de exportação indicando mercadoria em quantidade superior à realmente exportada”, em refutação aos argumentos expostos na impugnação.

Ciente da decisão de piso em 17/02/2011 (cf. AR de fl. 2844), a Pirelli apresenta Recurso Voluntário em 18/03/2011. Na peça (fls. 2845 a 2913), alega-se que: (a) a decisão da DRJ é nula, por falta de análise do conjunto probatório e dos argumentos apresentados na impugnação, limitando-se o julgador a reproduzir dados do Relatório Fiscal, não se manifestando sobre todas as razões apresentadas pelo impugnante; (b) a Polícia Federal, em seu inquérito, que analisou todas as escutas e mensagens, concluiu que a impugnante não concorreu para o crime, não tendo qualquer benefício econômico com a situação narrada na autuação; (c) os registros do SISCOMEX (ainda existentes e não retificados, inclusive para os canais laranja e vermelho, o que poderia ser verificado em sede de diligência) comprovam que as exportações foram realizadas, e não foram refutados a contento pelos indícios levantados na autuação (nem pelas alegações genéricas do julgador *a quo*); (d) a presunção simples não pode ensejar a exigência de tributos, sob pena de ofensa à legalidade e à tipicidade cerrada (e não há norma que permita à fiscalização presumir, a partir de conversas Skype, planilhas ou interrogatórios, que mercadorias não cruzaram as fronteiras brasileiras); (e) não há provas de que as mercadorias tenham permanecido em território brasileiro (pelo contrário, há registros oficiais de que saíram), e ainda que houvesse ocorrido o desvio, não há provas de que as mercadorias tenham sido desviadas dentro do território brasileiro (e se as mercadorias saíram do território brasileiro, o que seria igualmente presumível, houve exportação); e (f) há impossibilidade de aplicação da pena de perdimento, seja pela inexistência de declarações falsas ou adulteradas, seja pela ausência de intuito fraudulento nas operações, ou pelo fato de a responsabilidade ser exclusiva de terceiros; ou ainda porque tal penalidade não se aplica nos casos de desvio de mercadorias (como já decidido pelo CARF).

O Recurso Voluntário é então encaminhado ao CARF em 14/04/2011, pelo documento de fl. 2936, tendo sido a mim distribuído, por sorteio, em 07/03/2013 (fl. 2944).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

No presente processo, discute-se o cabimento da aplicação de multa pela “conversão” da pena de perdimento, tendo em vista não haver sido localizada a mercadoria, fundamentando-se nos arts. 105, VI e VII do Decreto-Lei nº 37/1966 e no art. 23, IV e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, este com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

Dispõem os incisos VI e VII do Decreto-Lei nº 37/1966:

“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 desembarco tiver sido falsificado ou adulterado;

VII - nas condições do inciso anterior possuída a qualquer título ou para qualquer fim;" (grifos nossos)

Assim, para que fosse possível a aplicação da pena de perdimento, incumbiria à autoridade aduaneira a prova, no mínimo, de que: (a) houve falsificação ou adulteração de documento; e (b) tal documento é necessário ao embarque ou desembarco da mercadoria.

No caso em análise, sem ainda ingressar na questão probatória, é de se destacar que a conduta imputada é de exportação fictícia (com desvio de parte das mercadorias exportadas ao mercado interno). A autoridade autuante aplica, na impossibilidade de apreensão da mercadoria, medida acautelatória do perdimento, o comando do art. 23, IV e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, este com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002:

"Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas "a" e "b" do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

(...)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

(...)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)" (grifos nossos)

Para aplicação do disposto no § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, no caso de não localização da mercadoria, demanda-se um elemento probatório adicional por parte do fisco: a tentativa de localizar a mercadoria. Se o fisco sequer tentou localizar a mercadoria, ou intimou o autuado a apresentá-la, não se vê como poderia, de plano, considerá-la não localizada.

Em relação aos dispositivos reproduzidos, dois elementos merecem ainda atenção, sendo de substancial relevância para a identificação do cabimento ou não da autuação: um inerente ao próprio perdimento, sobre o qual paira muita confusão - o dano ao Erário, e outro sobre as hipóteses de aplicação da multa de "conversão".

Do dano ao Erário

Em relação ao primeiro elemento, cabe destacar que a citada confusão é a que **acaba sempre levando à discussão se em determinado caso houve ou não "dano ao Erário"**,

para efeitos de aplicação da pena de perdimento. Uma leitura sistemática do art. 23 do Decreto-Lei afasta o equívoco.

É cristalino que o texto (essencialmente no *caput* e no § 1º, acima transcritos) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente se pode afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não dano ao Erário. Seria improdutivo discutir, *v.g.*, o dano ao Erário no caso de abandono de mercadorias pelos importadores (conduta tipificada no inciso II do art. 23).

Aliás, as disposições do Decreto-Lei surgem exatamente para regulamentar dispositivo constitucional (art. 150, § 11 da Constituição de 1967: “*Não haverá pena de morte, de prisão perpétua, de banimento, ou confisco, salvo nos casos de guerra externa psicológica adversa, ou revolucionária ou subversiva nos termos que a lei determinar. Esta disporá também, sobre o perdimento de bens por danos causados ao Erário, ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública, Direta ou Indireta*”), como se depreende de sua Exposição de Motivos (item 17):

“17. Nos artigos 23 e 24, com fulcro no artigo 153 da Lei Magna, enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento dos bens. De fato, todas as hipóteses arroladas, quase todas já existentes em legislação anterior, representam um comprometimento a dano de nossas reservas cambiais e uma inadimplência de obrigações tributárias essenciais.”(grifo nosso)

Assim, é inócua a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei (em verdade, decreto-lei, com força de lei). E por mais que se sustentasse eventual inconstitucionalidade da norma, careceria este tribunal de competência para avaliar a matéria, em face da Súmula CARF nº 2.

Nesse sentido acordou unanimemente esta turma, há três meses².

Da multa de “conversão” do perdimento

A possibilidade de “conversão” do perdimento em multa surge na Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002³, convertida na Lei nº 10.637/2002.

A leitura das alterações promovidas pela Lei nº 10.637/2002 ao art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 deixa clara sua inserção em um contexto de combate à interposição fraudulenta.

Contudo, o texto da redação dada ao § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976 apresentou algumas imperfeições, que vieram a ser corrigidas pelo art. 73 da Lei nº 10.833/2003, e pelo art. 41 da Lei nº 12.350/2010.

² Acórdão n. 3403-002.255, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 23.mai.2013.

³ Em verdade, cabe ressaltar que surge com esse nome (“conversão”) em 2002. Já havia a possibilidade de aplicação de multa equivalente ao valor comercial da mercadoria no caso de consumo ou entrega a consumo, de produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente (art. 83, I da Lei n. 4.502/1964). Destaque-se que a mesma lei, em seu art. 87, previa a perda da mercadoria para a hipótese. Assim, o art. 83, I acabou constituindo a multa cabível na impossibilidade de aplicação da perda

A mais grave de tais imperfeições apresenta impacto direto no presente processo: veja-se que o texto do § 3º dispõe que a pena de perdimento se converte em multa equivalente ao **valor aduaneiro** da mercadoria que não seja localizada.

A expressão “valor aduaneiro” tem um significado próprio na legislação aduaneira (nacional e internacional). Internacionalmente, corresponde à base de cálculo do imposto de importação, conforme acordado no Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT - conhecido como “Acordo de Valoração Aduaneira do GATT - AVA/GATT”, resultante da Rodada Uruguaia do GATT. Tal acordo foi incorporado a nosso ordenamento jurídico mediante aprovação pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15/12/1994, e promulgação pelo Decreto nº 1.355, de 30/12/1994).

No Brasil, igualmente, a expressão “valor aduaneiro” se refere à base de cálculo do imposto de importação, conforme se extrai do art. 2º, II do Decreto-Lei nº 37/1966, e dos arts. 75 a 89 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009⁴).

Quando se está a tratar de exportação, incabível falar em “valor aduaneiro”, sendo a base de cálculo do imposto de exportação “o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional, observadas as normas expedidas pelo Poder Executivo, mediante ato da CAMEX” (conforme art. 2º do Decreto-Lei 1.578/1977, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001).

Veja-se que o próprio Regulamento Aduaneiro, ao classificar multas incidentes sobre o “valor aduaneiro”, as classifica no Capítulo de “Multas na Importação” (v.g. multa do art. 711 do Regulamento vigente, equivalente à multa do art. 636 do Regulamento Aduaneiro de 2002).

Endossando tudo o que foi aqui exposto, o legislador alterou o § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, em 2010, abolindo o termo “conversão”, e possibilitando a aplicação da multa às exportações, entre outras alterações. O texto originalmente constante do art. 19 da Medida Provisória nº 497, de 27/07/2010, hoje consta na lei de conversão, Lei nº 12.350/2010, em seu art. 41:

“Art. 41. Os arts. 23, 28, 29 e 30 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passam a vigorar com a seguinte redação:

” Art. 23. (...)

(...)

*§ 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.*

(...)” (NR)(grifo nosso)

⁴ Arts. 75 a 89 também no Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos narrados na autuação (Decreto n. 4.543/2002) e conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Assim, a partir de 28/07/2010, data de publicação da Medida Provisória nº 497/2010, posteriormente convertida na Lei nº 12.350/2010, passou a ser possível exigir, no caso de não localização de mercadoria à qual se aplique o perdimento, na exportação, uma multa equivalente ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente.

Contudo, os casos narrados na autuação datam de 2005 a 2008.

Entender que a multa seria aplicável a tal período é retroagir *in pejus*, o que é condenado em praticamente todos os ordenamentos jurídicos do mundo, inclusive o nosso. Ou ainda crer que a nova redação do § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976 tenha natureza meramente declaratória, o que implicaria dizer que antes da alteração já era possível aplicar a “conversão” do perdimento na exportação, porque a expressão “valor aduaneiro” já abarcava (embora com terminologia imprecisa) o preço constante da nota fiscal. Tal argumento peca por usar analogia na aplicação de penalidade, e ainda por distorcer conceito jurídico acordado internacionalmente.

Assim, e sem a necessidade de análise detalhada da argumentação exposta no Recurso Voluntário, é de se cancelar, de plano, a autuação, por ter sido lavrada com enquadramento legal inaplicável ao caso.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário apresentado, cancelando o lançamento efetuado.

Rosaldo Trevisan