



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11773.720018/2015-91
ACÓRDÃO	3401-014.114 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GLOBALSTAR DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 21/09/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VÍCIO FORMAL. INEXISTÊNCIA.

Lapso material na documentação fiscal que não comprometa a compreensão dos fatos autuados ou cause efetivo prejuízo ao exercício do direito de defesa não configura causa de nulidade do ato administrativo.

ADMISSÃO TEMPORÁRIA. DESCUMPRIMENTO DO REGIME. SANÇÃO APLICÁVEL.

A manutenção, em território nacional, de mercadoria estrangeira importada sob regime especial de admissão temporária, na modalidade de bem usado, sem a devida autorização da autoridade competente e após o decurso do prazo estabelecido, caracteriza infração sujeita à pena de perdimento dos bens. Na hipótese de impossibilidade de localização e apreensão das mercadorias, aplica-se penalidade pecuniária correspondente ao valor aduaneiro dos produtos, conforme previsão legal específica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em negar provimento ao Recurso.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos, transcrevo o relatório da DRJ:

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 02/25 lavrado para exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro no valor total de R\$144.316,90.

Cabe resumir o Relatório Fiscal.

O autuado registrou 02 declarações de importação, 10/1650492-8 e 10/1693385-3, que ampararam a importação de mercadorias sob o regime aduaneiro especial de admissão temporária.

O autuado, por meio de duas declarações de importação promoveu a importação em caráter temporário de bens usados. Em se tratando de admissão temporária, o estado dos bens em questão não foi impedimento para a importação, obtendo o autuado o devido licenciamento por parte do DECEX, a quem cabe o tratamento administrativo das importações.

Antes do fim da vigência do regime concedido deveria o autuado ter promovido a extinção do regime por meio de um dos procedimentos listados no artigo 367, do Decreto nº 6.759/09.

Inicialmente, o autuado tentou a reexportação dos bens, não logrando êxito nesta tentativa, pois por ocasião do despacho de exportação dos mesmos, segundo sua própria explicação, os bens apresentados divergiam em seus números de série daqueles que foram efetivamente importados.

Assim sendo, tentou o autuado promover a nacionalização dos bens. Ao registrar o licenciamento de importação para nacionalização dos bens, o autuado solicitou a prorrogação do regime alegando estar aguardando o deferimento das referidas LI'S. Sendo negada a prorrogação, o autuado calou-se a respeito dos licenciamentos solicitados.

Passado o tempo, intimado pela fiscalização aduaneira, o autuado informou não estar mais na posse dos bens e requereu a execução das garantias apresentadas para os impostos suspensos e a consequente extinção do regime.

Em legislação já transcrita no presente auto, verifica-se que em se tratando de mercadoria cuja emissão de licença de importação esteja vedada, não cabe a exigência de crédito tributário garantido por meio de termo de responsabilidade em caso de apresentação para extinção de bens que não correspondam aqueles que ingressaram no País. Conforme informado pelo próprio autuado, houve a apresentação de mercadorias diversas daquelas que foram admitidas temporariamente por meio das DI'S nº 10/1650492-8 e 10/1693385-3. A regra seria, em semelhante situação, a exigência do crédito suspenso. Porém, em se tratando de bens cuja LI esteja com sua emissão vedada pela legislação, caberá o perdimento dos bens.

Verifica-se que o autuado tentou obter as devidas LI'S, porém as mesmas foram indeferidas. Tal fato jamais foi mencionado pelo autuado. Ao se manifestar sobre a não extinção do regime, mencionou com os bens estariam com um cliente seu que não foi localizado.

Ocorre que o verdadeiro fato que impediu a nacionalização das mercadorias foi o tratamento que o DECEX deu para as Licenças de Importação registradas pelo autuado, ou seja, importação proibida por se tratarem de materiais de consumo usado. Ainda que o autuado estivesse na posse dos bens, não poderia jamais nacionalizá-los, em virtude da vedação imposta pela legislação vigente.

Não há que se falar, então, no presente caso, em execução da garantia, e sim em perdimento dos bens. Como o autuado afirma não estar mais na posse dos mesmos, a legislação prevê a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro dos bens.

Diante de todos os fatos expostos, lavra-se o presente auto de infração para a aplicação da multa prevista no § 3, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pela Lei nº 10637/02, no valor aduaneiro das mercadorias importadas por meio das DI'S nº 10/1650492-8 e 10/1693385-3. O valor em reais das mesmas foi obtido utilizando-se as taxas de câmbio dos dias de registro das declarações de importação.

Cientificado, o autuado apresentou impugnação de fls. 167/176, assim discorrendo:

- Primeiramente, cabe salientar a contradição existente no Auto de Infração acerca da situação das mercadorias que originaram a presente exigência. Conforme acima transcrito, a Fiscalização estaria aplicando a multa proporcional ao valor aduaneiro das referidas mercadorias em razão de sua não localização. Entretanto, na folha de continuação do referido Auto de Infração foi informado que tais mercadorias teriam sido apreendidas pelo d. Auditor-Fiscal. Abaixo, segue o referido trecho: "No exercício das suas funções de Auditor Fiscal da Receita

Federal, efetuamos a apreensão das mercadorias especificadas na relação de mercadorias em anexo.". Tal contradição, por si só, já se revela prejudicial ao exercício do direito à ampla defesa pela Impugnante, uma vez que fragiliza todo e qualquer fundamento acerca da penalidade aplicada. Isto porque torna-se equivocada a aplicação da multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias se as mesmas estão em poder da Fiscalização.

- padece de outro vício, qual seja, a ausência de indicação específica acerca das mercadorias sobre as quais está sendo aplicada a multa. Que é preciso saber exatamente sobre quais mercadorias a exigência fiscal está recaindo, justamente para que a Impugnante tenha certeza do que está lhe sendo cobrado e poder, assim, elaborar e apresentar a sua defesa nos moldes que lhe é assegurado pela Constituição Federal. Deste modo, resta amplamente demonstrado, seja pela contradição acerca da localização das mercadorias, seja pela ausência de especificação das mercadorias sobre as quais está sendo cobrado o tributo, que o Auto de Infração que originou o presente processo mostra-se nulo.

- Quando o Decreto n. 6.759/09 determina que o não cumprimento de seus requisitos ensejará na execução da garantia ofertada através do Termo de Responsabilidade, ao impor à Impugnante penalidade diversa daquela que está prevista, a Fiscalização está alterando o critério jurídico adotado e, por consequência, violando o princípio da segurança jurídica.

- requer-se seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração sob exame, e, se assim não entender V.Sas., requer-se, no mérito, a sua completa desconstituição por violação ao artigo 146 do Código Tributário Nacional, bem como ao artigo 369 do Decreto n. 6.759/09.

Seguindo a marcha processual normal, o feito foi assim julgado segundo ementa da

DRJ:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 21/09/2010
NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Mero erro de digitação que não cause prejuízo à defesa não determina nulidade do auto de infração.

REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. PERMANÊNCIA IRREGULAR.

PENALIDADE.

A permanência, em circulação comercial, após o prazo fixado, de bem ingressado no País sob o regime de admissão temporária, na condição de usado, sem a autorização do órgão competente e sem que tenham sido adotados, tempestivamente, as providências permitidas e os procedimentos necessários à extinção do regime, enseja a aplicação da pena de perdimento das mercadorias, ou, em caso de impossibilidade de apreensão destas, a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando em síntese:

- nulidade por contradição e ausência específicas das mercadorias;
- alteração de critério jurídico;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos formais e dele eu conheço.

NULIDADE

A requerente sustenta que a Fiscalização teria aplicado penalidade pecuniária proporcional ao valor aduaneiro dos bens em virtude da impossibilidade de sua localização física. Todavia, consta na folha complementar do respectivo Auto de Infração a informação de que as mencionadas mercadorias foram objeto de apreensão por parte da autoridade fiscal competente.

Argumenta a interessada que tal inconsistência, isoladamente considerada, comprometeria o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, haja vista que enfraqueceria os alicerces fáticos sobre os quais se fundamenta a sanção imposta. Consequentemente, restaria inadequada a imposição da multa equivalente ao valor aduaneiro dos produtos.

Sustenta ainda que essa aparente contradição configuraria vício insanável do ato administrativo, na medida em que a autoridade autuante não teria clareza quanto aos fatos efetivamente apurados durante a ação fiscalizatória. Aduz que tal circunstância geraria incerteza quanto à real situação das mercadorias, prejudicando sobremaneira sua capacidade de defesa.

Não prospera, contudo, a tese da requerente quanto à alegada nulidade do auto de infração por suposta contradição interna. Embora se reconheça a eventual inexatidão cometida pela autoridade autuante, não se identifica qualquer lesão efetiva ao direito de defesa do administrado.

Com efeito, mediante análise detida do Auto de Infração e do Relatório de Fiscalização mencionado pela interessada, constata-se que ambos os documentos pormenorizam, de forma cristalina e inequívoca, o desenrolar da atividade fiscalizatória. Os referidos documentos evidenciam, sem margem para dúvidas, que as mercadorias não foram encontradas nas dependências do estabelecimento fiscalizado.

A descrição minuciosa dos procedimentos adotados durante a fiscalização permite compreender, com absoluta clareza, que a autoridade fiscal procedeu à busca das mercadorias declaradas, não logrando êxito em sua localização. Tal circunstância restou devidamente

documentada nos autos do processo administrativo, proporcionando à contribuinte pleno conhecimento dos fatos apurados.

Dessa forma, a referência constante no relatório fiscal sobre eventual apreensão dos bens constitui mero lapso material de digitação, desprovido de qualquer potencial para comprometer a adequada compreensão da autuada acerca das obrigações que lhe foram impostas. Trata-se de simples erro redacional que em nada afeta a substância do ato administrativo ou a identificação dos fatos geradores da exigência tributária.

A jurisprudência administrativa desta Corte é pacífica no sentido de que erros meramente formais, quando não comprometem a essência do ato ou causam prejuízo concreto ao contribuinte, não constituem causa de nulidade do auto de infração. O que se exige é que o administrado tenha condições de compreender as imputações que lhe são dirigidas e possa exercer plenamente seu direito de defesa.

Elemento de particular relevância para a solução da presente controvérsia reside no fato de que as próprias manifestações da requerente durante o procedimento fiscalizatório demonstram, de modo inequívoco, seu pleno conhecimento de que as mercadorias não foram localizadas durante a ação fiscal. A interessada, em suas declarações prestadas perante a autoridade competente, esclareceu espontaneamente que os bens se encontravam sob a guarda de cliente não identificado, circunstância que afasta definitivamente qualquer alegação de desconhecimento dos fatos.

Tal conduta da contribuinte evidencia que não houve qualquer dúvida, confusão ou incompreensão quanto aos fatos apurados pela fiscalização. Ao contrário, demonstra ciência plena da situação fática que ensejou a autuação, o que torna improcedente a alegação de prejuízo ao direito de defesa.

Ademais, verifica-se que a documentação fiscal descreve com precisão todos os procedimentos adotados durante a fiscalização, identificando claramente as mercadorias objeto da investigação, os locais onde foram realizadas as buscas e os resultados obtidos. Essa descrição detalhada proporciona ao contribuinte elementos suficientes para a formulação de defesa consistente e fundamentada.

Cumpram-se observar que o auto de infração atende integralmente aos requisitos legais previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, diploma que disciplina o Processo Administrativo Fiscal. O referido dispositivo estabelece os elementos essenciais que devem constar do ato administrativo, todos eles devidamente observados no caso em análise.

Encontram-se adequadamente identificados no auto de infração tanto o fato gerador da obrigação tributária quanto a determinação da exigência fiscal correspondente. A penalidade aplicada guarda estrita proporcionalidade com a infração constatada, respeitando os princípios da razoabilidade e proporcionalidade que norteiam a atividade sancionadora da Administração Pública.

A não localização de mercadorias durante fiscalização constitui circunstância de especial gravidade, porquanto compromete a eficácia do controle tributário e pode indicar tentativa de sonegação fiscal. Nesse contexto, a penalidade imposta revela-se adequada e compatível com a legislação tributária vigente.

Por fim, ressalta-se que eventual erro material constante da documentação fiscal não tem o condão de viciar o ato administrativo quando os elementos essenciais da autuação estão devidamente caracterizados e a matéria tributada encontra-se perfeitamente identificada, como ocorre na espécie.

Resta, portanto, inequívoco que o auto de infração contém todos os requisitos de validade formal e material exigidos pela legislação de regência, não se configurando os vícios alegados pela interessada. O direito constitucional à ampla defesa foi plenamente respeitado, tendo a contribuinte plenas condições de compreender as imputações e apresentar sua defesa de forma eficaz.

Nego provimento.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO

Aduz a contribuinte em seu recurso voluntário:

43. Contudo, ao exigir a multa proporcional ao valor aduaneiro, a Fiscalização realizou uma verdadeira alteração do critério jurídico adotado para fins da extinção do regime. Veja-se que a consequência prevista no Decreto nº 6.759/09 para a não reexportação das mercadorias é a exigência do crédito tributário consubstanciado no Termo de Responsabilidade:

“Art. 369. O crédito tributário constituído em termo de responsabilidade será exigido com observância do disposto nos arts.

761 a 766, nas seguintes hipóteses:

I - vencimento do prazo de permanência dos bens no País, sem que haja sido requerida a sua prorrogação ou uma das providências previstas no art. 367;

II - vencimento de prazo, na situação a que se refere o § 9º do art.

367, sem que seja iniciado o despacho de reexportação do bem;

III - apresentação para as providências a que se refere o art. 367, de bens que não correspondam aos ingressados no País;

IV - utilização dos bens em finalidade diversa da que justificou a concessão do regime; ou V - destruição dos bens, por culpa ou dolo do beneficiário.”

44. Dessa forma, ao alterar o critério jurídico adotado para fins da extinção do regime, a d. Fiscalização violou a regra do artigo 146 do Código Tributário Nacional:

(...)

Quanto à questão relativa à suposta impossibilidade de exigência do crédito tributário, faz-se necessário examinar detidamente o que preceitua a legislação regulamentadora aplicável à espécie.

O Decreto nº 6.759, de 2009, estabelece em seu artigo 369 as hipóteses em que o crédito tributário constituído em termo de responsabilidade será objeto de cobrança, dispondo que tal exigência observará os procedimentos previstos nos artigos 761 a 766, nas seguintes situações:

"I - vencimento do prazo de permanência dos bens no País, sem que haja sido requerida a sua prorrogação ou uma das providências previstas no art. 367; [...]"

Contudo, o mesmo dispositivo legal estabelece importantes exceções à regra geral de cobrança do crédito tributário, conforme disposto no § 1º do artigo em referência:

"O disposto no caput não se aplica:

I - se, à época da exigência do crédito tributário, a emissão da licença de importação para os bens estiver vedada ou suspensa; e

II - no caso de bens sujeitos a controles de outros órgãos, cuja permanência definitiva no País não seja autorizada."

Para essas situações excepcionais, o legislador estabeleceu tratamento jurídico específico e diferenciado, conforme se depreende da leitura do § 2º do mesmo artigo:

"Nos casos referidos no § 1º, deverá a autoridade aduaneira providenciar a apreensão dos bens, para fins de aplicação da pena de perdimento."

Depreende-se claramente da sistemática normativa que, tratando-se de bens importados sob o regime de admissão temporária, sujeitos ao controle de outro órgão governamental e cuja permanência definitiva no território nacional não tenha sido devidamente autorizada pela autoridade competente, a consequência jurídica aplicável consiste na imposição da penalidade de perdimento das mercadorias.

Esse disciplinamento legal encontra-se em perfeita consonância com as disposições contidas no artigo 23, incisos I e IV, e § 1º, do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, combinado com o artigo 105, inciso X, do Decreto-lei nº 37, de 1966, que assim dispõem:

O Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, estabelece em seu artigo 105:

"Aplica-se a pena de perda da mercadoria: [...]"

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no país, se não for feita prova de sua importação regular."

Por sua vez, o Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, preceitua em seu artigo 23:

"Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias: I - importadas, ao desamparo de guia de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa na forma da legislação específica em vigor;

[...]

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."

O § 1º do mesmo dispositivo estabelece com clareza meridiana que: *"O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias."* A análise sistemática desses dispositivos legais evidencia que o ordenamento jurídico estabeleceu regime sancionador específico para as situações em que mercadorias estrangeiras se encontram irregularmente no território nacional, seja por ausência de documentação adequada, seja por vedação à sua permanência definitiva no País.

Evidentemente, quando se revelar impossível a apreensão física das mercadorias para fins de aplicação efetiva da pena de perdimento, aplicar-se-á, em substituição a essa penalidade, a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, conforme expressamente previsto no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976.

Essa sistemática normativa revela a existência de mecanismo legal específico que contempla precisamente as situações em que a materialidade da infração não pode ser objeto de apreensão direta, estabelecendo como consequência jurídica a aplicação de penalidade pecuniária equivalente ao valor das mercadorias envolvidas na irregularidade.

Constata-se, portanto, que a legislação tributária e aduaneira contempla de forma expressa e detalhada as hipóteses em que a não localização de mercadorias enseja a aplicação de multa proporcional ao seu valor aduaneiro, não se tratando de medida arbitrária ou desprovida de fundamento legal.

A aplicação da penalidade pecuniária em substituição à pena de perdimento constitui medida prevista em lei e adequada às circunstâncias fáticas apuradas, guardando estrita conformidade com os princípios da legalidade e proporcionalidade que norteiam a atividade sancionadora da Administração Pública.

Com isso não sustenta o argumento de alteração de critério jurídico.

Dessa forma, a exigência formulada pela Fiscalização encontra amparo legal suficiente e adequado, estando em perfeita consonância com a sistemática normativa aplicável à matéria, não se configurando qualquer vício ou irregularidade no ato administrativo impugnado.

CONCLUSÃO

Diante do todo o exposto, rejeito à preliminar e no mérito, nego provimento.

ACÓRDÃO 3401-014.114 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11773.720018/2015-91

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior

DOCUMENTO VALIDADO