Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12466.721311/2013-41

Processo nº	12466.721311/2013-41
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-010.174 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	13 de fevereiro de 2020
Recorrente	RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/06/2011

EXPORTAÇÃO. INFORMAÇÃO ANTECIPADA SOBRE EMBARQUE DE MERCADORIA. INFRAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PREJUÍZO EFETIVO. DEMONSTRAÇÃO. DESNECESSIDADE. INFRAÇÃO DE CONDUTA.

Na ocorrência das infrações identificadas no texto legal como passíveis de aplicação da pena de perdimento dos bens, convertida em multa equivalente ao seu valor aduaneiro, por dano ao Erário, a pena deve ser aplicada independentemente da constatação e/ou comprovação do efetivo dano ao Erário.

Súmula 160 CARF.

A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen (suplente convocado), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo contra decisão tomada no acórdão nº 3403-003.636, de 19 de março de 2015 (e-folhas 618 e segs), integrado pelo acórdão de embargos nº 3302-005.713, de 27 de julho de 2018 (e-folhas 670 e segs), que receberam, respectivamente, as seguintes ementas:

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Data do fato gerador: 14/06/2011
>
> REGIME ESPECIAL MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
>
> As empresas detentoras de regime especial de exportação devem observar á risca as exigências de caráter obrigacional, no caso concreto o fato de deixar de comunicar com antecipação o embarque de mercadoria destinada ao exterior no prazo estipulado dá lugar aplicação de pena em razão de não ser possível localizar e apreensão da mercadoria.
>
> Recurso Voluntário Negado.
>
> (...)
>
> ASSUSTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Data do fato gerador 0104/2013
>
> EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OBSCURIDADE
>
> Conversão da Pena de Perdimento em Multa. Rito.
>
> A aplicação de multa pecuniária em substituição da de perdimento não está condiciona á conclusão do processo de apuração do Dano ao Erário. Caracterizada a impossibilidade de apreensão das mercadorias, a legislação vigente determina a extinção do processo administrativo instaurado com vistas á aplicação da pena de perdimento, no estado em que se encontrar, e o início de um novo processo, a ser processado nos termos do Decreto n° 70.235. de 1972. Inteligência do art. 73. caput e §§ da Lei n° 10.833, de 2003.
>
> Procedimento Simplificado de Exportação de Petróleo. Autorização de Embarque condicionada ao registro de Requerimento de Embarque.
>
> No caso de exportação de óleo cru por pessoa jurídica devidamente habilitada para o procedimento simplificado de exportação, o embarque da mercadoria para o exterior é automaticamente autorizado mediante protocolização do respectivo requerimento de embarque.
>
> São considerados regulares, por aplicação retroativa de legislação posterior (retroatividade benigna), as exportações realizadas antes da vigência da IN RFB nº 1.198/2011, cujos Pedidos de Embarque tenham sido protocolizados previamente ao embarque das mercadorias, respeitada a antecedência exigida, e desde que devidamente instruídos com os respectivos REs.
>
> Embarque de mercadoria sem ordem despacho ou licença, ou sem o cumprimento de formalidade essencial. Pena de Perdimento.

> Sujeita-se à pena de perdimento a mercadoria embarcada com destino ao exterior, sem ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou sem o cumprimento de outra formalidade essencial estabelecida em texto normativo.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 698 e segs) está relacionada à possibilidade de aplicação da pena de perdimento quando não comprovado o efetivo dano ao Erário.

O Recurso especial foi admitido, conforme Exame de Admissibilidade de e-folhas 744 e segs, Despacho em Agravo de e-folhas 771 e segs, Complemento de Exame de Admissibilidade de e-folhas 779 e segs e Despacho em Agravo de e-folhas 787 e segs.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às e-folhas 799 e segs. Pede que o recurso especial não seja admitido e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

No entender da Fazenda Nacional, o recurso especial interposto pelo sujeito passivo não pode ser admitido. Segundo alega, não há, entre os arestos comparados, "*a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguída*".

Explica que:

> No caso do Acórdão paradigma 9303-001.987, a análise repousou sobre a pena de perdimento de que trata o art. 618, inciso I, do RA/2002, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, nos termos do art. 23, § 3º, do DL n° 1.455, de 1976, combinado com o parágrafo único do art. 104, assim como com os incisos I a XIX do art. 105, ambos do DL n° 37, de 1966, aplicada em decorrência do embarque de mercadoria para exportação à revelia do necessário despacho aduaneiro.
>
> Diante dos fatos, o r. colegiado constatou que não houve dano à administração aduaneira, já que a comunicação do embarque foi feita à autoridade fazendária/aduaneira no momento do embarque, inclusive com a entrega do laudo de arqueação, e a Declaração de exportação foi entregue a posteriori.
>
> Observe-se, pois, que as circunstâncias de fato são absolutamente opostas, uma vez que quedou comprovado que houve comunicação do embarque à Autoridade Aduaneira no momento em que ele ocorreu, ao passo que a decisão recorrida analisou situação em que os embarques aconteceram comprovadamente antes da apresentação do pedido de embarque das mercadorias.

Sem razão a contrarrazoante. O pano de fundo da discussão posta, em essência, diz respeito à necessidade de que seja constatado/demonstrado o dano ao Erário como condição para aplicação da pena de perdimento. O fato de a informação ter sido prestada em um ou em outro momento em nada modifica o quadro, tanto quanto não o modifica o fato de o paradigma

Documento nato-digital

ter considerado que o dano à Administração não ocorreu porque a comunicação foi feita no momento do embarque das mercadorias. Nas duas decisões enfrentaram-se circunstâncias passíveis de serem enquadradas na hipótese legal tipificada como dano ao Erário e a pergunta que se faz é só uma: na ocorrência da hipótese abstrata prevista em lei aplica-se a pena de perdimento convertida em multa, independentemente do efetivo dano, ou é necessário que o prejuízo seja identificado?

Passo ao mérito.

Sobre o mérito, como já tive oportunidade de mencionar em outras ocasiões (do que faz exemplo a decisão tomada nos autos do processo nº 10920.001676/2010-72), trata-se de matéria que conta hoje com jurisprudência consolidada no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais. Para não destoar de manifestações feitas decisões anteriores tomadas sobre o tema, também por uma questão de economia processual, com base nas disposições contidas no art. . 50, § 1º, da Lei 9.784/99[1], me socorro mais uma vez do voto proferido pelo i. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, no acórdão nº 9303-006.002, de 03/02/2018, que a seguir transcrevo em parte na parte em que interessa ao vertente litígio.

> Com base nisso, parece-me despropositada a discussão acerca da qualificação do ato ou da extensão dos efeitos dele decorrentes. O regramento definido para operações com esta formatação deixa nítido a intenção de coibir a forma de agir do administrado, potencialmente lesiva ao interesse coletivo, sem a necessidade que se aponte o prejuízo causado ou que se comprove a presença do elemento volitivo nos atos praticados.
>
> (...)
>
> Cumpre mencionar que não há inovação na graduação da pena associada à conduta do agente. A observação das demais hipóteses de infração por dano ao Erário previstas na legislação aduaneira evidencia essa prática.
>
> *CAPÍTULO II*
>
> *DO PERDIMENTO DA MERCADORIA*
>
> *Art. 689.Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei no 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1o, este com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59):*
>
> (...)
>
> *II-incluída em listas de sobressalentes e de provisões de bordo quando em desacordo, quantitativo ou qualitativo, com as necessidades do serviço, do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e de seus passageiros;*
>
> *III-oculta, a bordo do veículo ou na zona primária, qualquer que seja o processo utilizado;*

[1] Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
(...)
§ 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.
(...)

Documento nato-digital

IV-existente a bordo do veículo, sem registro em manifesto, em documento de efeito equivalente ou em outras declarações;

V-nacional ou nacionalizada, em grande quantidade ou de vultoso valor, encontrada na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se a exportação clandestina;

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

VII-nas condições do inciso VI, possuída a qualquer título ou para qualquer fim;

VIII-estrangeira, que apresente característica essencial falsificada ou adulterada, que impeça ou dificulte sua identificação, ainda que a falsificação ou a adulteração não influa no seu tratamento tributário ou cambial;

(...)

XI-estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

XII-estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

(...)

XVII-estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir for desviado de sua rota legal, sem motivo justificado;

(...)

XIX-estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem públicas;

XX-importada ao desamparo de licença de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa, na forma da legislação específica;

XXI-importada e que for considerada abandonada pelo decurso do prazo de permanência em recinto alfandegado, nas hipóteses referidas no art. 642; e

XXI-estrangeira ou nacional, 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.

Como é fácil perceber, grande parte das infrações identificadas como dano ao Erário tem pouca ou nenhuma relação direta com o efetivo prejuízo aos cofres públicos. São infrações de conduta, se não vejamos: mercadoria **(i)** Em *listas de sobressalentes (...) quando em desacordo com as necessidades do serviço;* **(ii)** *oculta, a bordo do veículo;* **(iii)** *destinadas à exportação clandestina;* **(iv)** *quando o documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado;* **(v)** *em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre (...) for desviado de sua rota legal* **(vi)** *estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem públicas;* **(vii)** *importada ao desamparo de licença de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa (...)* e outras.

O saudoso Ministro Teori Zavascki, quando ainda Ministro do Superior Tribunal de Justiça, proferiu relevante manifestação sobre o tema, em decisão tomada nos autos do recurso especial nº 954.526 - PR (2007/0116642-0):

Documento nato-digital

> *No que diz respeito ao dano, destaco que a pena de perdimento, visa resguardar não apenas o interesse financeiro do Fisco, mas também regular as relações de comércio exterior e proteger a indústria nacional. Se o perdimento não prescinde da demonstração do dano para sua aplicação, não é menos verdade que, por vezes, o dano está caracterizado pela dificuldade imposta pela conduta do importador à fiscalização aduaneira, cuja incumbência é, por norma constitucional, da Receita Federal.*
>
> Convém destacar, ainda, que, não embarcado o restante da mercadoria, **poderia** ela ser vendida no mercado interno, sem a incidência de tributos, propiciando riquíssimo ganho às apelantes. O dano ao erário, assim, **seria** inconteste, porque, com os benefícios fiscais (através da simulação de exportação), a apelante deixaria de recolher os tributos devidos (II, ICMS, dentre outros), fato que **repercutiria** na formação dos preços ao consumidor. *(grifos meus)*
>
> Percebe-se na conjugação dos verbos grifados no texto especial atenção ao dano potencial das circunstâncias descritas. Não há menção a prejuízo causado, mas ao risco que a conduta em si representa.
>
> Com base em todas as considerações precedentes, conclui-se que as regras de conduta definidas pelo Poder Público para a atuação de empresa importadora por conta e ordem ou por encomenda e a própria infração por interposição fraudulenta, que as integra, constituem elemento essencial de controle das operações de comércio exterior. Condicionar a imputação de pena à demonstração do efetivo prejuízo ou a demonstração do elemento volitivo subtrar-lhe-ia a própria essência instrumental, como meio apto a viabilizar o monitoramento fiscal.

Ainda que a decisão supra verse sobre infração diversa da que é controvertida nos autos, todas as premissas defendidas são aplicáveis ao caso concreto, na medida em que o que se discute é o mesmo: a necessidade de comprovação do efetivo dano ao erário para aplicação da pena de perdimento dos bens/conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria em face da ocorrência das hipóteses descritas no texto legal.

Por fim, temos a súmula 160 do CARF.

Súmula 160 CARF

A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

Documento nato-digital