



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

Processo n° 12719.000469/2007-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.366 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2014
Matéria MULTA.ADUANEIRO
Recorrente FIRST S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 12/12/2003

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTOS NECESSÁRIOS AO DESEMBARÇO ADUANEIRO. APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DECRETO-LEI Nº 37/66, ART. 105, INCISO VI. INAPLICABILIDADE DA MULTA PREVISTA NA LEI Nº. 4.502/64, ART. 83, INCISO I. NULIDADE MATERIAL CONFIGURADA.

As mercadorias importadas com falsificação de documentos necessários ao desembaraço aduaneiro (fatura comercial) sujeitam-se à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não localizadas, conforme previsto no inciso IV e nos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455/76 c/c o inciso VI do art. 105 do Decreto-lei nº. 37/66, não sendo de aplicar ao caso a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, hipótese em que resta configurada nulidade por vício material.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Fez sustentação oral pela recorrente o advogado Dr. Jeferson Eugênio Dossa Borges, OAB/SP nº 207.535.

Luis Eduardo Garrossino Barbieri – Presidente-substituto.

Charles Mayer de Castro Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luís Eduardo Garrossino Barbieri (presidente-substituto), Charles Mayer de Castro Souza, Tatiana Midori Migiyama, Paulo Roberto Stocco Portes e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente da exigência de multa isolada prevista na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor total de R\$ no valor de R\$ 1.103.770,93.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa regulamentar do Imposto sobre Produtos Industrializados, no valor de R\$ 1.103.770,93 em virtude dos fatos a seguir descritos.

O estabelecimento entregou a consumo produtos de procedência estrangeira, importados irregular ou fraudulentamente por meio de documentos (faturas comerciais, conhecimento de transporte e certificados de origem) que possuíam informações falsas quanto à origem das mercadorias importadas.

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 11/04/2007 (fls. 9), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 13/08/2013, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, de fls. 523 à 539, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante alegou que:

o A NÃO INCIDÊNCIA DA MULTA REGULAMENTAR DO IPI ÀS OPERAÇÕES FISCALIZADAS

De acordo com o “Enquadramento Legal” do Auto de Infração, o Sr. AFRF embasou a autuação no artigo 83, I, da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelo Decreto-lei nº 400/68. Este dispositivo foi editado em 1964 e, posteriormente, modificado em 1968.

Naquele tempo não havia a cobrança de direitos antidumping ou outras formas similares de protecionismos econômicos, de modo que não há como vincular essa multa à cobrança de direitos antidumping, tal qual o Sr. AFRF pretende.

A imposição dessa sanção visa tão somente intimidar falsificações de descrições de produtos, cujo escopo seja os enquadrar na TI PI em classificação que viabilize a diminuição do IPI incidente nas respectivas importações.

Por estas linhas, fica claro que a multa se volta às irregularidades contidas nas descrições dos produtos, não ao

país que os tenha originado, justamente porque a origem em nada influenciará a tributação da importação pelo IPI.

No presente caso, a descrição dos produtos contida nas DIs que instruíram as importações não é irregular, porquanto consiste exatamente nos produtos importados.

Independentemente da discussão acerca dos direitos antidumping, especialmente se houve ou não carregamento das mercadorias na China, deve-se salientar que não existem dúvidas quanto ao fato de que o navio que efetivamente desembarcou no Brasil é originado da Malásia, informação esta lançada nas DIs.

Sendo assim, diante desses fatos, o AI em apreço perde todo e qualquer embasamento, razão pela qual há de ser cancelado.

o NÃO INCIDÊNCIA DE DIREITOS ANTIDUMPING ÀS MERCADORIAS IMPORTADAS

Ao contrário do sustentado pelos Srs. AFRF's, não haveria motivo para a IMPUGNANTE engendrar tamanha operação para se livrar do recolhimento do direitos antidumping, porque as mercadorias importadas não se sujeitam a essa regra.

De fato, a Portaria Interministerial MICT/MF nº 20/98 fixou o direito antidumping definitivo às importações de cogumelos conservados classificados nas posições 0711.90.00 e 2003.10.00 da NCM.

Entretanto, conforme dão conta as DI's que documentaram as operações fiscalizadas, as mercadorias importadas pela IMPUGNANTE receberam a classificação NCM nº 0711.51.00 e, portanto, estão fora do alcance dos efeitos do direito antidumping fixados pela Portaria Interministerial MICT/MF nº 20/98.

O cotejo das descrições dos produtos na NCM e as disposições da Portaria Interministerial MICT/MF nº 20/98 deixam claro que devem ser imputados os direitos antidumping às importações de "outros produtos hortícolas", ou de cogumelos "cozidos" e, portanto, prontos ao consumo.

No presente caso, entretanto, os cogumelos importados pela IMPUGNANTE somente estarão prontos ao consumo depois de passarem por processo de industrialização. A dessemelhança apontada certamente lhe retira a sujeição aos efeitos do direito antidumping em discussão.

Segundo o artigo 6º da Lei nº 9.019/95, apenas Portarias Interministeriais o são, de modo que as mencionadas Resoluções não poderiam jamais incluir no protecionismo os produtos classificados na posição 711.51.00 da NCM, já que não há tal previsão na Portaria Interministerial MICT/MF nº 20/98.

Dentro desse contexto, a IMPUGNANTE ainda acha por bem enfatizar que as mercadorias importadas foram submetidas ao

canal vermelho no momento do seu desembarço, ou seja, a própria Secretaria da Receita Federal (SRF) procedeu à verificação física e documental das mercadorias.

Deste modo, demonstrada a completa discrepância entre as mercadorias que se sujeitam aos direitos antidumping e os produtos importados pela IMPUGNANTE, não há outra conclusão senão a de que não existe razão plausível para se implementar uma operação tão complexa como a imaginada pelos Srs. AFRF's.

o AUTUAÇÃO MOTIVADA POR PRESUNÇÃO INDEVIDA

A presunção NÃO PODE ser utilizada indiscriminadamente, pois, assim o fosse, certamente provocaria a instauração da insegurança jurídica. Desta forma, é inadmissível qualquer lançamento do crédito tributário baseado tão somente em presunções. Incumbe aos Srs. AFRF's provar a infração imputada ao contribuinte, não apenas descrevê-la, mas comprová-la.

Está a se falar, aqui, do motivo e da motivação do ato administrativo, que se lhe configuram requisitos elementares.

A motivação impõe ao executor do ato administrativo a descrição dos motivos de fato que ensejam a produção do ato (o AI, no caso em apreço). Já os motivos são os acontecimentos no mundo que exigem ou possibilitam a prática do ato. Contudo, não basta a simples presunção de que houve o acontecimento, ele deve ser suficientemente provado.

Junta textos da doutrina a respeito do assunto de Fabiana Del Padre Tomé.

Junta textos da Jurisprudência Administrativa a respeito do assunto: (1º CC Recurso nº 144793 Acórdão nº 10808693 Processo nº 10320.000005/200413 8ª Câmara Sessão de 25/01/2006).

No presente caso, verifica-se do "Relatório de Procedimento Fiscal" que os Srs. AFRF's se apegaram a certos indícios e, com eles, projetaram presunções sobre atos supostamente infracionais cometidos pela IMPUGNANTE.

De sua leitura, conclui-se que: contêineres vazios eram estufados e enchidos na China e, posteriormente, eram transbordados na Malásia para outro navio, quando então seguiam seu percurso ao Brasil.

Ocorre que os Srs. AFRF's não deixam claro se houve o ingresso de outras mercadorias nos contêineres quando do transbordo na Malásia, bem como quais importadores alugavam espaços dos contêineres na China e quais alugavam espaços dos mesmos contêineres na Malásia.

Esta informação é relevante porque o simples fato dos contêineres ter sido entregues vazios na China e lá mesmo enchidos não quer dizer que não pudessem ter recebido outros

contêineres na Malásia quando do transbordo de outros importadores, inclusive da ora IMPUGNANTE.

Isso porque, não se pode esquecer que tecnicamente a expressão “transbordo” significa apenas transferência de contêiner de um navio para outro, sem que ocorra desova do mesmo ou mudança nas mercadorias que se encontram em seu interior.

A investigação deixou muito claro que os contêineres (e apenas os contêineres) onde estavam referidos cogumelos são originados da China, bem como que, posteriormente, foram transbordados para outro navio na Malásia. Mas não demonstra claramente que os cogumelos da IMPUGNANTE já estavam dentro dos contêineres e, portanto, não teriam sido embarcados na Malásia.

Assim, não há a menor comprovação de que todas as mercadorias são originadas da China, tampouco que a IMPUGNANTE tenha pedido à transportadora (MOL) que emitisse BLs fraudulentamente. Tanto assim que os Srs. AFRF's não embasam suas alegações em quaisquer documentos.

Importante nesse momento deixar consignado que a própria SRF reconheceu que:

- o Certificado de Origem que acompanhou as mercadorias foi emitido por um órgão malaio; e*
- não foi possível obter um BL junto a transportadora (MOL) que comprovasse a sua presunção de que as mercadorias saíram da China.*

A partir da informação da transportadora (MOL) de que as Ordens de Embarque deram cobertura ao transporte apenas e tão somente dos contêineres, os Srs. AFRFs deduziram simplesmente que onde se lê “contêiner”, deve-se ler “mercadoria”.

Essa presunção partiu apenas de indícios e, portanto, é completamente inválida, tendo em vista que não há comprovação de que não houve ingresso de novas mercadorias na Malásia.

Portanto, em nenhum momento foi demonstrado que os cogumelos importados pela IMPUGNANTE foram embarcados na China.

Junta textos da Jurisprudência Administrativa a respeito do assunto: (3º CC Recurso nº 124416 Acórdão nº 20309659 Processo nº 10074.000520/200100 3ª Câmara Sessão de 06/07/2004)

Nesses termos, evidencia-se o fato de que a presente autuação não comprovou a efetiva ocorrência das infrações imputadas à IMPUGNANTE.

Por outro lado, os documentos que instruíram as operações demonstram claramente que as mercadorias foram de fato

embarcadas na Malásia. Tanto é assim que os Srs. AFRFs apenas concluíram pela existência de documentos supostamente "fraudulentos" a partir do uso desmesurado de presunções.

Ora, é sabido que o exercício presuntivo é válido tão somente como meio de se perquirir uma prova, ou mesmo obtê-la ao final. Mas jamais pode ser equiparado à própria prova.

Não há provas de que a IMPUGNANTE teria conhecimento dessa operação, muito pelo contrário, existem sim documentos que comprovam que ela adquiriu as mercadorias de uma empresa malaia, com certificado de origem comprovadamente emitido pelo órgão competente malaio, bem como o BL emitido demonstra como porto de origem Singapura, e não o porto da China.

Isso, somado a falta de provas concretas por parte da Fiscalização sobre a origem das mercadorias e a completa falta de provas de que a IMPUGNANTE teria condições de saber sobre a existência de eventuais operações fraudulentas.

Vale dizer, não teria a IMPUGNANTE condições de avaliar acerca da eventual fraude da operação, o que torna impossível atribuir-lhe qualquer culpa. Deve-se levar em consideração também que, no presente caso, não é possível sequer imaginar o porquê dos Srs. AFRFs terem dispensado tantos esforços em suas presunções, se não há qualquer razão para a IMPUGNANTE levar a efeito a operação por ele relatada.

Por esta linha, fica claro que não só os motivos dos Srs. AFRFs são improcedentes, mas também a motivação por eles lançada nos fundamentos do AI, de modo que falta a este ato administrativo - o AI - dois de seus elementos essenciais, razão pela qual deve ser cancelado.

o DA IMPOSSIBILIDADE DE QUALQUER PROCEDIMENTO CRIMINAL ANTES DO ENCERRAMENTO DEFINITIVO DO PRESENTE PROCESSO ADMINISTRATIVO

Finalmente, a IMPUGNANTE faz questão de refutar a insubsistente alegação de prática de ilícito tipificado.

O Auto de Infração ora impugnado fez constar que a prática de ilícito tipificado pela IMPUGNANTE será informada representação Fiscal para fins penais.

Não existe alegação mais absurda como a hipótese da configuração de crime, vez que inexistente, no caso da IMPUGNANTE, qualquer conduta delituosa.

Isso porque é necessário que haja atos dolosamente praticados com o fim precípua de permitir ao agente a redução ou a evasão de tributo e eventuais multas ou encargos a ele relacionados, tipificando-os como crime.

Não é este, porém, o caso da "suposta" infração descrita no Auto de Infração em referência.

A IMPUGNANTE, consoante fartamente comprovado anteriormente, não praticou qualquer ato objetivando furtrar-se do pagamento de tributos.

Ademais, cabe ainda ressaltar a absoluta impossibilidade de se dar seguimento a qualquer procedimento da esfera penal antes de julgado em definitivo o presente processo administrativo.

Junta textos da Jurisprudência Judicial a respeito do assunto:

*(STF, HABEAS CORPUS n.º: 84262, DJ 29042005 PP00045) ;
(STJ, RHC n.º 16953, Processo: 200401581869, SEXTA TURMA,
Data da decisão: 13/09/2005)*

Não se configura, por conseguinte, qualquer indicio da prática de atos que, mesmo por esforço de interpretação (ou de imaginação), possa configurar ilícito tipificado, devendo ser tal acusação afastada de plano.

Assim, uma vez incontestada a inocorrência in casu de prática de ilícito tipificado, a IMPUGNANTE requer seja arquivada, na hipótese de já estar em curso, a representação argüida no Al ora impugnado.

o CONEXÃO ENTRE OS AUTOS DE INFRAÇÃO

Não há dúvidas que o presente Al e aquele outro originado pelo MPF n.º 0927600/00014/05 têm a mesma motivação, conforme inclusive afirmado explicitamente pelo Sr. AFRF.

Assim sendo, a fim de evitar decisões conflitantes, faz-se necessária a reunião de ambos para um único julgamento, o que desde já se requer.

DO PEDIDO

Ante o exposto, pede e espera a IMPUGNANTE seja recebida e acolhida a presente IMPUGNAÇÃO para, após a reunião dos Autos de Infração, seja cancelada in totum a exigência da multa regulamentar, arquivando-se, conseqüentemente, o processo administrativo instaurado.

É o Relatório.

A 23ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/SPI n.º 16-53.922, de 19/12/013 (fls. 579 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 12/12/2003

Entregar a consumo produtos de procedência estrangeira, importados irregular ou fraudulentamente por meio de documentos que possuíam informações falsas quanto à origem das mercadorias importadas.

Transbordo é tão somente a passagem de um container lacrado de um navio para o outro. Portanto, não há o ingresso de mercadorias em um transbordo. E se por ventura houvesse, não seria transbordo e sim embarque de mercadorias, documentado mediante conhecimento de carga (BL).

Se os contêineres vazios eram estufados e enchidos na China e, posteriormente, eram transbordados na Malásia para outro navio, a origem da carga é chinesa.

A solicitação de conexão de processos deixará de ser atendida por ausência de disposição nesse sentido no Decreto que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 603/662, por meio do qual repete os mesmo argumentos já delineados na impugnação.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Deixamos de apreciar as alegações preliminares, uma vez que, no mérito, como adiante se verá, a lide será resolvida em favor da Recorrente.

Com efeito, comprovou a fiscalização que as Recorrentes instruíram Declarações de Importação – DIs com documentação contendo informações falsas, situação tipificada nos artigos transcritos.

A fiscalização fundamentou a penalidade lançada no art. 463, I, do Decreto n.º 2.637, de 1998 (Regulamento do IPI – RIPI/98), que regulamentou o art. 83, inciso I, da Lei n.º 4.502, de 1964, com a seguinte redação:

"Art. 463. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei n.º 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º):

I - os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País

*ou importado 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 desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei n.º 400, de 1968, art. 1º, alteração 2º);"*

Como se percebe, a aplicação dessa penalidade reclama a configuração das seguintes situações: o consumo ou a entrega a consumo de produtos de procedência estrangeira quando a importação foi a) clandestina (aquela que não passou pelo controle aduaneiro); b) irregular (que se realizou em desacordo com as regras que disciplinam a importação) ou c) fraudulenta (a realizada mediante fraude, vale dizer, com má-fé deliberada de se furtar ao pagamento dos gravames aduaneiros); e, por último – é o que indica a conjunção alternativa “ou” –, quando o produto importado tiver entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal (conforme o caso).

Essa última situação se costuma comprovar quando o Fisco faz um levantamento analítico, no estabelecimento fiscalizado, dos estoques existentes em determinada data, identificando, por exemplo, que, quanto a determinado produto de origem estrangeira, as notas fiscais de entrada e o estoque existente no início do período revelam que a quantidade que entrou no estabelecimento – e, portanto, estava à disposição para venda em determinada data – era bem inferior à quantidade que dele saiu no mesmo período, o que comprova que a entrada de parte dos produtos estrangeiros vendidos pelo estabelecimento fiscalizado se deu sem a cobertura de notas fiscais ou sem o registro de declaração de importação.

Todavia, a penalidade aplicável ao caso é outra, já que, caracterizado o dano ao Erário – e, como tal, aplicável a pena de perdimento, nos termos do inciso VI do art. 105 do Decreto-lei nº. 37, de 1966 –, deveria ter sido lançada a multa de conversão prevista nos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455, de 1976, tal como restou assentado no Acórdão nº 3202-000.586, de 25/10/2012, deste mesma Turma, relatado pela II. Conselheira Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira. Por comungar com o mesmo entendimento exarado neste julgado, adoto-o aqui como razão de decidir, motivo por que em parte se transcreve:

A DRJFlorianópolis/SC julgou procedente a impugnação por entender que a situação fática demonstrada pela Fiscalização não ensejaria a aplicação da multa prevista no inciso I do art. 83 da Lei nº. 4.502/64, mas caracterizaria dano ao Erário e, como tal, punível com a pena de perdimento, nos termos do inciso VI do art. 105 do Decreto-Lei nº. 37/66, a qual deveria ter sido convertida em multa, de acordo com os §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455/1976.

Para a aplicação de multas há de se observar, sempre, o Princípio da Tipicidade, pelo qual o fato concreto, tido como ocorrido, há de corresponder perfeitamente ao tipo hipoteticamente escolhido pelo legislador no texto que define a infração; há de se ter, assim, a adequação perfeita entre o fato da vida e a norma jurídica, de modo que o fato ocorrido se

amolde perfeitamente ao tipo contido no núcleo da norma penalizante, cabendo ao aplicador da lei a tarefa de verificar essa correspondência.

Dito isso, passa-se à análise dos dispositivos legais em questão em relação aos fatos verificados pela autoridade autuante.

A multa aplicada pela Fiscalização é a do inciso I do art. 83 da Lei nº. 4.502/64, que assim dispõe:

Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:

I – Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado da nota de importação ou da notafiscal, conforme o caso;

Vê-se assim que, no caso em questão, pretendeu a Fiscalização a aplicação de multa equivalente ao valor comercial da mercadoria, em razão de ter sido entregue a consumo produto de procedência estrangeira importado irregular ou fraudulentamente, o que se mostra muito abrangente em relação ao caso concreto, em que se tem a falsificação/adulteração de faturas comerciais.

Por outro lado, verifica-se que o art. 105 do Decreto-lei nº 37/66 traz, em seu inciso VI, hipótese que se adequa perfeitamente aos fatos narrados na autuação. Veja-se:

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;

Por aplicação do art. 23 do Decreto-lei nº. 1.455/1976, tem-se que a infração acima descrita é considerada como Dano ao Erário, cuja penalização é a pena de perdimento (§1º), a qual deve ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, nos casos em que esta não seja localizada (§3º). Veja-se a redação do art 23 vigente à época da ocorrência dos fatos:

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)

Assim, diante do arcabouço legal que trata a matéria, acima visto, fica cristalina a tipificação da situação fática importação de mercadorias com falsificação de documentos (fatura comercial) necessários ao seu desembaraço como dano ao Erário e a procedência da aplicação de pena de perdimento e de sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, em razão de sua não localização.

Deste modo, irretocável o entendimento esposado pela DRJ quando afirma:

Veja-se que, nos casos configuradores de dano ao Erário, o suporte fático sobre o qual incide a multa prevista no citado § 3º do art. 23 do DL n.º 1.455, de 1976, é precisamente o mesmo que foi aventado pela autoridade atuante para a aplicação da multa prevista no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502, de 1964, qual seja, a entrega para consumo (implicando a não localização) do produto estrangeiro importado fraudulentamente. **Todavia, além de a penalidade prevista nos termos do § 3º do art. 23 do DL n.º 1.455, de 1976, ter sido instituída por norma legal mais recente, fato é que decorre de situações de fraude ou irregularidades cuja definição é mais específica, ao passo que a disposição contida no inciso I do art. 83 da Lei n.º 4.502, de 1964, refere-se de forma genérica à hipótese de importação irregular ou fraudulenta do produto estrangeiro.** (grifo não constante do original)

Adequando-se, portanto, os fatos à norma, tem-se que as infrações apuradas pela Fiscalização guardam identidade com a hipótese de dano ao Erário previsto no art. 23, IV, do Decreto-Lei nº 1.455/76 c/c o art. 105, VI, do Decreto-lei nº 37/66. No caso, tem-se aplicável a pena de perdimento da mercadoria, convertida em multa, conforme previsto nestes mesmos diplomas legais, não sendo aplicável a penalidade prevista no art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64, por constituir-se o dano ao Erário na tipificação adequada para o caso em questão.

Neste mesmo sentido já se manifestou a Segunda Turma da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF,

no julgamento do processo nº 12466.003495/200804, em que figura a mesma contribuinte como autuada e cuja decisão restou assim ementada:

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V.

Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66, não sendo aplicável a multa prevista no art. 83, inciso I da Lei nº 4.502/64.

Recurso de Ofício Negado

Cumpra observar que o equívoco na aplicação da penalidade lançada pela fiscalização em situações como no caso resta ainda mais cristalino ao observarmos a redação conferida ao art. 704 do Decreto nº 6.759, de 5/2/2009 (Regulamento Aduaneiro de 2009), que, ao referir-se o art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, positivou que esta penalidade não é aplicável se houver tipificação mais específica, *verbis*:

Art. 704. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial 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, 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 2ª).

Parágrafo único. A pena a que se refere o caput não se aplica quando houver tipificação mais específica neste Decreto.

Note-se que o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, foi incluído por meio da Medida Provisória – MP nº 66, de 29/08/2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 2002), portanto antes da data em que a infração foi constatada pela fiscalização e que resultaria, se ainda existissem, na pena de perdimento das mercadorias importadas.

O lançamento, portanto, é nulo por vício material, visto derivar da aplicação incorreta da própria regra matriz de incidência tributária (a penalidade). Aqui o vício é no próprio ato (seus elementos estruturais), não na forma do instrumento. Intrínseco ao ato, não exterior a ele.

Apenas a título ilustrativo, transcrevemos, em reforço à nossa tese, o seguinte excerto da dissertação de Mestrado concluído pelo il. Conselheiro desta Turma, Luis Eduardo Garrossino Barbieri:

... os elementos intrínsecos são os requisitos substanciais inseridos pelo ato administrativo de lançamento que lhe dão conteúdo, correspondentes aos cinco critérios integrantes da regra-matriz de incidência tributária, indicados na norma individual e concreta introduzida – elemento material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo. (Lançamento tributário: vício e seus efeitos. Dissertação (Mestrado em Direito) – PUC/São Paulo, 2014, p. 170)

Em casos tais, cabe reconhecê-lo de ofício ainda que não levantado nas peças recursais, como já se consolidou:

Súmula 346 do STF: “A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos”. *(grifamos)*

Súmula 473 do STF: “A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”. *(grifamos)*

Nesse mesmo sentido, também o art. 53 da Lei n.º 9.784, de 1999, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, que dispõe que “*A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade*”.

Ante o exposto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza