



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12719.000469/2007-16
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-006.207 – 3ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2017
Matéria MULTAS DIVERSAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FIRST S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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.

Em respeito ao inciso IV e aos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei 1.455/76 c/c o inciso VI do art. 105 do Decreto-lei 37/66, as mercadorias importadas com falsificação de documentos, necessários ao desembarço aduaneiro, sujeitam-se à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não localizadas, não devendo-se aplicar a multa prevista no art. 83, inciso I, da Lei 4.502/64.

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. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Demes Brito.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **3202-001.366**, da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“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. ”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, trazendo, entre outros, que:

- Em ação fiscal, os autuantes constataram que os recorrentes entregaram 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;
- Nos Certificados de Origem apresentados, a origem declarada da mercadoria é Malásia e nos conhecimentos de carga, é Cingapura;
- O Certificado de Origem apresentado pelo importador não comprova a origem da mercadoria, pois não foi assinado pelo produtor e sim pelo exportador, assim, deve ser desqualificado como comprovante de origem;
- Mesmo quando não está diante de uma importação fraudulenta (o que ocorreu em muitos casos), estamos diante de uma importação irregular, pois realizada por meio de documentos falsificados, em flagrante descompasso com as regras legais, o direito e a moral;
- Resta evidenciado que a atividade reiterada dos autuados infringe a legislação aduaneira e se subsumem ao tipo do art. 463, I, do RIPI/1998.

Em Despacho às fls. 718 a 721, foi dado seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões ao recurso foram apresentados pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que o recurso não deve ser conhecido e, se conhecido, deve ser negado provimento. OU, caso contrário, devem os autos retornarem à Câmara de origem para o exame das demais preliminares e do mérito da questão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do recurso interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-los, o que concordo com o despacho de admissibilidade do recurso – em respeito ao art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

Considerando não se tratar de evento de “subfaturamento”, mas evento que efetivamente foi constatada falsificação de documentos necessários ao desembaraço aduaneiro, compartilho do entendimento proferido pelo ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza (Grifos meus) – o que, peço licença para transcrever seu entendimento:

“[...]

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 2ª):

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 2ª);"

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 3202000.586, de 25/10/2012, deste mesma Turma, relatado pela Il. 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 nota fiscal, 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 autuante 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, 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

Cumpre 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 n.º 1.455, de 1976, foi incluído por meio da Medida Provisória – MP n.º 66, de 29/08/2002 (convertida na Lei n.º 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 revoga-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”.*

Processo nº 12719.000469/2007-16
Acórdão n.º **9303-006.207**

CSRF-T3
Fl. 813

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

[...]”

Em vista de todo o exposto, por entender irretocável o entendimento transcrito acima, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama