



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

<b>Processo nº</b>	13839.002390/2004-83
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3402-003.833 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	20 de fevereiro de 2017
<b>Matéria</b>	Multa aduaneira
<b>Recorrente</b>	EMBRAMAC EMP BRAS DE MAT CIR IND COM IMP E EXPORT LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999, 2000

MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. INFRAÇÃO COMETIDA ANTES DA SUA INSTITUIÇÃO DA LEI 10.637/2003. IRRETROATIVIDADE DA PENA.

A multa substitutiva da pena de perdimento só pode ser aplicada aos fatos geradores ocorridos após 30/08/2002, sob pena de afronta à irretroatividade da lei instituidora da penalidade em questão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(Assinado com certificado digital)*

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

*(Assinado com certificado digital)*

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de São Paulo II/SP, que declarou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte sobre a cobrança pena de perdimento comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, com fulcro no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo artigo 59 da Medida Provisória nº 66/2002, transformada na Lei nº 10.637/2002, de acordo com o auto de infração de fls 26 – 31.

Por bem consolidar os mais importantes fatos que deram ensejo ao lançamento tributário em questão, bem como os argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de impugnação, colaciono abaixo o relato do caso constante de Declaração de voto apresentada pelo Julgador Renato Yoshikawa, no Acórdão da DRJ:

*As declarações de importação da autuada, registradas **no período de 1999 a 2000**, relativas a "luvas de látex descartáveis para exame", constituem o objeto da presente ação fiscal.*

*Em decorrência de denúncia anônima, instaurou-se, **em 1999**, processo nº 10168.004480/99-04, para apuração de prática de descaminho e de subfaturamento nessa importações, visando essencialmente a apuração da quantidade efetivamente importada e o valor aduaneiro.*

*A investigação acerca dos exportadores dessas mercadorias trouxe a informação de que a empresa exportadora, de quem a interessada as teria adquirido, não existe, conforme documento de autoridades uruguaias, datado de maio de 2003 (fls. 110).*

*Em razão da não existência da empresa exportadora, entendeu a Fiscalização ter ocorrido o dano ao erário (uso de documento falso na importação), apenado com a pena de perdimento, na forma das disposições do art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37/66, e, bem assim, a do art. 23, inciso IV, do Decreto-lei nº 1.455/76; situação sujeita a pena de perdimento da mercadoria.*

*O advento da Lei nº 10.637/2003, determinando alteração em disposições legais do Decreto-lei nº 1.455/76, instituiu nova penalidade para a hipótese de dano ao erário, qual seja a pena pecuniária por conversão da pena de perdimento. Tratando-se o presente caso de dano ao erário apurado em operações de importação, cujas mercadorias já tinham sido desembaladas, A época dos respectivos despachos aduaneiros e, diante da não localização ou consumida, impossibilitando sua apreensão, lavrou-se o presente auto de infração, convertendo aquela pena em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na forma do § 3º do art. 23, do Decreto-lei nº 1.455/76; esta exigência foi formalizada em 12/11/2004.*

*Instaurado o litígio, com a apresentação da impugnação em 15/12/2004, com a autuada alegando incompetência do autuante para decretar a pena de perdimento; não recepção, pela Constituição, da pena de perdimento na esfera administrativa,*

*ausência de tipicidade, porque a operação comercial com a empresa exportadora ocorreu regularmente, vieram as, mercadorias, foram pagos os tributos e desembaraçados e os preços pagos, não se podendo dela exigir comprovação relativamente a empresa exportadora; que a informação de não existência da empresa exportadora reporta a janeiro de 2002 e as importações são de 1999 a 2000; inaplicabilidade da conversão por falta de devido processo legal; rejeita a conclusão do Termo de Verificação Fiscal, porque o preço foi autorizado com a obtenção do licenciamento de importação; que recolheu todos os tributos; questiona a competência da Fiscalização para averiguar regularidade de empresa estrangeira sediada em outro país; e que a aplicação da multa no valor aduaneiro da mercadoria não se enquadra nos casos do art. 106 do CTN, quanto A aplicação retroativa.*

*Por essas alegações, solicitada diligencia por esta turma de julgamento, em 29 de agosto de 2006 (fls.696/699), veio aos autos a informação encaminhada pela COANA, de fls 704, de que a empresa exportadora foi criada em 19/01/1994, tendo mudado de nome em 12/09/2001.*

Em julgamento datado de 2 de agosto de 2007, a DRJ São Paulo II/SP negou provimento à impugnação do Contribuinte (Acórdão 17-19.393), nos termos da ementa a seguir colacionada:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 1999, 2000

**EXIGIBILIDADE DA MULTA POR CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO**, nos termos do Processo Administrativo Fiscal, estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72.

**DANO AO ERÁRIO.** Não se instaura processo administrativo para mercadoria não localizada ou consumida.

**IRRETROATIVIDADE DA LEI.**

Não há violação ao princípio da irretroatividade da lei quando aplicada a multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, para mercadorias não localizadas ou consumidas e ainda não expirado o prazo para a aplicação da pena de perdimento.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho (fls. 723 a 779), repisando os argumentos trazidos em sua impugnação ao auto de infração.

É o relatório.

**Voto**

A Recorrente teve ciência do Acórdão da DRJ em 16/10/2007, conforme AR de fls 746, tendo apresentado seu recurso voluntário em 25/10/2007. Assim, o recurso voluntário é tempestivo, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Passo então à análise do caso.

Como se depreende do relato acima, a sanção imputada à Recorrente foi a conhecida multa por conversão da pena de perdimento, ora vigente na legislação aduaneira. Destaco abaixo o tópico do auto de infração capitulando a infração e a respectiva penalidade (fls 27):

**001 – CONVERSÃO DO PERDIMENTO EM MULTA – IMPOSSIBILIDADE DE APREENSÃO DA MERCADORIA**

Aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão, face a não localização da mercadoria, por ter sido transferida a terceiro ou consumida, tendo em vista o disposto no inciso VI, do parágrafo 1º do art. 618 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 (R.A) publicado no D.O.U em 27-12-2002, combinado com o art. 23 parágrafo 3º, com redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 59, transformada na Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002.

Ocorre que as declarações de importação que deram ensejo ao auto de infração foram registradas em 1999 e 2000. Por esse motivo, de pronto constata-se a improcedência do auto de infração, lavrado em 12/11/2004, aplicando penalidade por infração aduaneira que só veio constar do ordenamento jurídico pátrio em 2002.

Com efeito, foi somente com o advento da Medida Provisória nº. 66 de 29 de agosto de 2002, transformada na Lei nº. 10.637 de 30 de dezembro de 2002, que foi dada nova redação ao artigo 23 do Decreto-Lei nº. 1.455/76, no qual se baseou a Autoridade Fiscal para lançar a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias. Ou seja, somente em 2002 é que tal pena passou a existir.

Dessarte, a tentativa de aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, *in casu*, representa hialina afronta ao princípio da irretroatividade das leis, haja vista que comina pena que inexistia legalmente à época dos fatos.

Em matéria de direito infracional, a Constituição Federal aponta como limite objetivo à atuação do Estado (em suas funções administrativa, legislativa e judiciária) justamente que “não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal” (artigo 5º, inciso XXXIX) e “a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu” (artigo 5º, inciso XL).

Nesse ponto, é preciso destacar que em matéria de infrações aduaneiras estamos lidando com seara jurídica correlata a Teoria do Ilícito, assim como ocorre em matéria penal. Por essa razão, as garantias e institutos vigentes nesta última podem e devem ser utilizados para a aplicação daquela. Tal ressalva é feita para uma precisa indicação do direito aplicável ao caso concreto, que não pode ser aquele instituído pelo Código Tributário Nacional,<sup>1</sup> lei complementar que cuida de matéria tributária, inexistente nos presentes autos,

<sup>1</sup> Vide DOMINGO, Luiz Roberto. Direito Aduaneiro e Direito Tributário: regimes jurídicos distintos, in “A tributação Aduaneira à luz do CARF”, Ed. MP, 2013, p. 185 a 204.

uma vez que não há cobrança de qualquer tributo decorrente das importações em questão, mas tão somente de multa com base na legislação aduaneira.

Este Conselho já teve e oportunidade de se manifestar sobre a questão, sempre decidindo no mesmo sentido do aqui proposto:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 07/11/2000

Multa Equivalente ao Valor Aduaneiro das mercadorias sujeitas à pena de perdimento.

Não é possível aplicar a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas em data anterior à vigência da lei instituidora da penalidade. Ofensa aos princípios da legalidade e da irretroatividade da lei.

Preliminar de decadência.

Inadmissível o lançamento após o decurso de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Preliminar acolhida.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO (Processo 13839.002702/2005-30, Data da Sessão 04/12/2007, Acórdão 301-34192)

#### MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO – INFRAÇÃO COMETIDA ANTES DA SUA INSTITUIÇÃO – LEI 10.637/2003 – RETROATIVIDADE INDEVIDA – IMPOSSIBILIDADE.

A multa substitutiva da pena de perdimento só pode ser aplicada aos fatos geradores ocorridos após 30/08/2002, uma vez que só é possível a aplicação retroativa de penalidades quando sejam mais benéficas ao contribuinte.

Recurso de ofício negado. (Processo 10907.002853/2004-68, Data da Sessão 21/03/2006, Acórdão 303-32944)

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.