



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 13839.002702/2005-30
Recurso nº 135.545 De Ofício
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO, MULTA DECORRENTE DE PENA DE PERDIMENTO
Acórdão nº 301-34.192
Sessão de 04 de dezembro de 2007
Recorrente DRJ/SÃO PAULO/SP
Interessado SUL-MED COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Irene Souza da Trindade Torres, Susy Gomes Hoffmann, Rodrigo Cardozo Miranda e Patrícia Wanderkoke Gonçalves (Suplente). Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Brochini.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício contra o Acórdão DRJ/SPO II n.º 15.035, de 24/04/2006, da 2.ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP (fls. 312/318), que, por unanimidade de votos, anulou o lançamento em que foi convertida a pena de perdimento em multa correspondente ao valor das mercadorias não localizadas, ou transferidas a terceiros, ou consumidas.

Transcrevo, a seguir, o relatório da autoridade julgadora de primeira instância:

“Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 220 a 223, com descrição dos fatos nas fls. 210 a 218, por meio do qual é feita a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria sujeita à aplicação da pena de perdimento, que não seja localizada ou que tenha sido transferida a terceiro ou consumida, tendo por base legal o art. 105 do Decreto-Lei n.º 37/1966, o art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/1976, o art. 28 da Medida Provisória n.º 38/2002 e o art. 59 da Medida Provisória n.º 66/2002, convertida na Lei n.º 10.637/2002.

Consta na fl. 214 a informação de que a interessada efetuou operações de importação de mercadorias com documentos falsos, utilizando exportador estrangeiro uruguaio inexistente no período analisado, não refletindo os valores declarados nos documentos de instrução das declarações de importação à verdadeira transação comercial realizada.

As declarações de importação utilizadas para compor a base de cálculo da penalidade estão descritas na fl. 221, sendo todas do exercício de 2000, de maio a novembro.

A interessada foi cientificada do Auto de Infração em dezembro de 2005, apresentando a impugnação de fls. 239 a 260, alegando, em síntese, que:

a autoridade lançadora é incompetente;

o último fato gerador ocorreu em 07/11/2000 e, passados mais de cinco anos, em 08/12/2005, o Fisco procedeu à lavratura do Auto de Infração, tentando constituir um crédito já extinto pela decadência;

houve precipitada e descuidada alegação de falsidade de documentos;

não ficou caracterizado o dano ao erário;

o art. 105 do Decreto-Lei 37/66 não previa conversão da pena de perdimento em multa para as importações realizadas em 2000, tendo as alterações para tal ocorrido em 30/12/2002, com base nas alterações determinadas pelo art. 59 da lei 10.637.

Trouxe ainda aos autos a interessada, posteriormente à impugnação, um atestado de contador público uruguaio afirmando que a

exportadora existe desde 1995, tendo pago os impostos devidos até dezembro de 2004 (fl. 295)."

A DRJ/SPO II anulou o lançamento em face do decurso do prazo decadencial, e recorreu de ofício em razão do montante exonerado ter ultrapassado o limite de alçada estabelecido na legislação de regência.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

Trata-se de recurso de ofício da DRJ/SPO II, que anulou o lançamento em razão do direito de constituir o crédito ter sido extinto pela decadência.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A querelante alega que o último fato gerador ocorreu em 07/11/2000, tendo transcorrido *in albis* o prazo decadencial. O Juízo de Primeira Instância informa que as declarações de importação utilizadas para compor a base de cálculo da penalidade estão descritas na fl. 221, sendo todas do exercício de 2000, de maio a novembro.

O prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador no que respeita ao imposto cujo crédito tributário deveria ter sido pago antecipadamente. Eis o que dispõe o art. 138, parágrafo único, do DL n.º 37/1966, com a redação dada pelo DL n.º 2.472/1988, art. 4.º, bem como o artigo 39 do mesmo diploma legal:

Art. 138. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo Único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetinado.

Art. 139. No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade a contar da data da infração.

Vê-se que em ambos os casos, exigência de diferença de tributo e multa de ofício, o prazo é aquele correspondente à data de registro da declaração de importação, pois é nessa data que o contribuinte deve proceder ao recolhimento do crédito tributário devido.

Nos casos de dolo, fraude ou simulação, no que diz respeito aos tributos não pagos, não se conta o prazo decadencial a partir da data da ocorrência do fato gerador, como prescreve o § 4.º do art. 150 da lei n.º 5.172/1966, verbis:

Art. 150. (.....)

§4.º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso de dolo, fraude ou simulação, deve ser aplicado o disposto no art. 149 da Lei n.º 5.172/1966, verbis:

149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VI – quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar a aplicação de penalidade pecuniária;

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

(...)

Parágrafo Único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Tem-se que no lançamento por homologação ocorre a antecipação do pagamento, a teor do disposto no art. 150 do CTN. Caso a Fazenda Pública não se manifeste, expirado o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, está extinto o direito de constituir o crédito tributário, fulminado pela decadência. Ocorre que se não houver antecipação do pagamento, ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, o supracitado artigo remete à disciplina geral do artigo 173 do CTN. Não tem melhor sorte os que consideram que o lançamento do imposto de importação subsume-se à disciplina do lançamento por declaração, eis que aí se aplica de plano o artigo 149 do CTN.

E, conforme visto, o § Único do artigo 149 faz remissão à disciplina geral do instituto da decadência, previsto no art. 173 do CTN. Pela relevância do tema tratado, pertinente a oposição do texto do referido artigo, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado;

Parágrafo Único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação do sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Assim sendo, no caso de antecipação de pagamento, tratando-se de exigência de diferença de tributo, inclusive penalidades, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado, que é a data do registro da declaração de importação. Nos casos de dolo, fraude ou simulação, no que diz respeito aos tributos não pagos, não se conta o prazo decadencial a partir da data da ocorrência do fato gerador, mas do primeiro dia do exercício seguinte.

No que respeita à legislação do imposto de importação e demais gravames aduaneiros, há norma específica marcando o prazo decadencial. Na aplicação de penalidade, ainda que decorrente de infração qualificada, o prazo começa a correr a partir da data da

infração, a teor do disposto no art. 139 do DL n.º 37/1966, com a redação dada pelo DL n.º 2.472/1988.

Isto posto, e considerando que da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, consubstanciado às fls. 220 e seguintes, a penalidade aplicada decorre de infração qualificada, com exigência de multa equivalente ao valor da mercadoria sujeita à aplicação da pena perdimento, o prazo decadencial começa a correr a partir da data do cometimento da infração, que vem a ser a data de registro da declaração de importação.

Considerando que o último registro de declaração de importação deu-se em 07/11/2000 e, passados mais de cinco anos, em 08/12/2005, a autoridade autuante procedeu à lavratura do Auto de Infração, o direito de constituir o crédito tributário foi fulminado pela decadência.

Em face do exposto, acolho a preliminar de decadência.

MÉRITO

No mérito, andou bem o Nobre Relator *a quo*.

De fato, a multa substitutiva da pena de perdimento, aplicada pela fiscalização, decorre do cometimento de infração qualificada, presentes elementos subjetivos consistentes na ação dolosa, fraude e simulação.

Todavia, preceitua o artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455, de 07 de abril de 1976:

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 art. 104 e nos incisos I a XIX do art. 105, do Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966.

(...)

§ 1.º o dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo, será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2.º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3.º A pena prevista no § 1.º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido transferido a terceiro ou consumida.

§ 3.º acrescido pela Lei n.º 10.637, de 30/12/2002 (DOU DE 31/12/2002 – Ed. Extra – em vigor desde a publicação). (Conversão da MP n.º 66/2002).

§ 4.º O disposto no parágrafo anterior não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.

Veja-se que a multa proposta pela autoridade autuante adentrou o campo jurídico após a materialização da suposta ação ilícita. De fato, as mercadorias ingressaram no território aduaneiro e foram despachadas para consumo através das declarações de importação mencionadas pela autuação, todas registradas no ano de 2000.

A autoridade autuante concluiu pela ocorrência da infração tipificada no § 3.º do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/1976. Como visto, a referida penalidade foi instituída apenas em 2002.

Em face do princípio da irretroatividade, ou retroatividade benéfica da lei, inserto na legislação tributária conforme disposição do art. 106 do CTN, a lei só se aplica a ato ou fato pretérito quando mais benéfica ao contribuinte. O princípio da legalidade e da retroatividade da lei mais benéfica têm amparo na Carta Maior em diversos dispositivos, em especial o art. 5.º, que incorpora cláusulas pétreas, dentre elas a disposição dos Incisos II, XXXIX e XL. Resumidamente, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, não há crime ou penalidade sem lei anterior que os estabeleça, a lei penal não retroagirá salvo para beneficiar o réu. Como são princípios constitucionais, são na verdade marcos que norteiam todas as disposições infraconstitucionais, seja qual for o campo da vida social que venham a regular.

No que respeita ao direito administrativo, mais especificamente o direito tributário, esses princípios constitucionais têm aplicação, inclusive havendo disposições legais como a inserta no artigo 106 do CTN, claramente recepcionada pela CF/1988. Dessa forma, não há como prosperar a exigência fiscal e a imposição da referida penalidade administrativa.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2007


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator