



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

Processo nº 13971.000404/2004-08
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-003.818 – 3ª Turma
Sessão de 27 de abril de 2016
Matéria MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DISTRIBUIDORA BRASIL LTDA. E OUTRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU
FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA IGUAL
AO VALOR DA MERCADORIA.

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a
consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou
fraudulentamente.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar
provimento ao recurso especial. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika
Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, e Maria Teresa Martínez López, que
negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro
Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo
Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini
Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial por contrariedade à lei tempestivamente apresentado pela Fazenda Nacional, com amparo no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, em face do Acórdão nº 3101-00.123, de 17/06/2009, cuja ementa abaixo se transcreve, na parte de interesse ao presente recurso especial:

(...) PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA PECUNIÁRIA. EXIGÊNCIA CONCOMITANTE COM TRIBUTOS. FATOS GERADORES ANTERIOR A PUBLICAÇÃO DA LEI Nº10.833/2003.

Em relação aos fatos geradores anteriores a 30/12/2003, a norma de regência não previa a possibilidade de cumular a pena de perdimento, convertida em pena pecuniária, com os tributos devidos por irregularidades na importação, haja vista o disposto no art. 71, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002. Na impossibilidade dessa cobrança conjunta, deve prevalecer a cobrança dos tributos, acrescidos da multa de ofício e dos juros, bem como da multa por infração administrativa ao controle das importações, em detrimento da aplicação da multa de perdimento, uma vez que os fatos que justificariam a pena de perdimento forma 'atividade meio' para obter os benefícios ilícitos constados na importação subfaturada. Ademais, o recolhimento das multas administrativas e tributos com os acréscimos legais confere regularidade para as mercadorias importadas que já se encontram no mercado interno, pois não mais localizadas a tutela dos responsáveis pelas importações.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A PGFN argumenta que, ao ter o v. acórdão ora recorrido excluído indevidamente a multa do artigo 83, inciso I, da Lei n. 4.502, de 1964, acabou por malferir tal dispositivo legal, porquanto da análise do detalhado relatório fiscal que acompanhou o auto de infração se nota que o mesmo está devidamente respaldado em documentos que comprovam fartamente as irregularidades cometidas pelas autuadas. Por outro lado, mostra-se sem respaldo na lei a fundamentação contida no voto-vencedor, de que *o recolhimento das multas administrativas e tributos com os acréscimos legais conferiria regularidade para as mercadorias importadas que já se encontram no mercado interno, pois não mais localizadas a tutela dos responsáveis pelas importações.*

Sem contrarrazões, há termo de transferência de débitos para outro processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e deve ser admitido.

Observo que embora o recurso especial por contrariedade à lei ou à evidência da prova não esteja previsto no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, nos termos do artigo 3º do RICARF, os recursos interpostos contra acórdãos proferidos em sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Como a vigência do Anexo II à Portaria MF nº 256/2009 deu-se a partir de 1º de julho de 2009 e o acórdão recorrido foi proferido em sessão de julgamento ocorrida anteriormente, em 17 de junho de 2009, o recurso especial merece ser apreciado.

O recurso da PGFN está alicerçado em dois pilares: o detalhado relatório fiscal que acompanhou o auto de infração (no qual há respaldo de documentos que comprovam as irregularidades cometidas pelas autuadas) e a carência de norma legal a embasar a fundamentação contida no voto vencedor (de que *o recolhimento das multas administrativas e tributos com os acréscimos legais conferiria regularidade para as mercadorias importadas que já se encontram no mercado interno, pois não mais localizadas a tutela dos responsáveis pelas importações*).

Da decisão ora recorrida vale a pena retirar a constatação de dano ao erário, por ocultação do verdadeiro adquirente das mercadorias importadas, e do subfaturamento:

Da responsabilidade solidária

Nas razões recursais as Recorrentes alegam que não foi provado pelo fisco a ocorrência da importação por conta e ordem de terceiros, que culminou na aplicação de multa de pena de perdimento, em razão da ocultação do verdadeiro adquirente das mercadorias importadas, bem como no reconhecimento da responsabilidade solidária da Recorrente Vetor pelas penalidades impostas a. Recorrente Distribuidora Brasil.

Em que pese as alegações das Recorrentes, entendo que os documentos colacionados pela Fiscalização no auto de infração em questão, demonstram de forma irrefutável a ocorrência da importação de mercadorias por conta e ordem.

Da análise dos documentos e relatos trazidos aos autos, percebe-se que até seria possível a inexistência da importação por conta e ordem do ponto de vista fático, haja vista que ficou evidente "que a empresa em nome da qual foram processados os despachos de importação, Distribuidora Brasil Ltda, não existia de fato".

Como ressaltou a decisão de primeira instância: "a empresa não possuía empregados e seu sócio-gerente desconhecia quase que totalmente as operações das quais ela era responsável. Os empregados responsáveis pelo efetivo funcionamento da Distribuidora Brasil eram comuns aos da Vetor Materiais Elétricos e Automotivos Ltda.". (...)

Note-se que as Recorrentes não trouxeram aos autos qualquer documento que demonstrasse que a empresa Distribuidora Brasil possuía no momento das importações condições financeiras de arcar com os gastos da importação das mercadorias, nem mesmo que detinha autonomia administrativa suficiente para fazer frente as importações realizadas. Pelo contrário, os documentos juntados aos autos demonstram que a empresa Vetor pagava pelas importações dos produtos e suportava-a.

Assim, há elementos bastante e suficientes para manter a responsabilidade das Recorrentes em face das irregularidades apontadas pela fiscalização, bem como para responder pelos impostos e penalidades aplicadas.

Portanto, demonstrado pelo conjunto probatório não contraditado pelas Recorrentes é de manter-se a responsabilidade solidária de todos envolvidos.

Do subfaturamento

Da mesma forma, em relação à prática de subfaturamento na importação das mercadorias, as Recorrentes não trouxeram aos autos nenhuma informação ou documento que contraditasse as provas colhidas pela fiscalização.

A robusta prova de que o pagamento do bens importados eram realizados com os recursos da Vetor Materiais Elétricos e Automotivos Ltda, sendo uma pequena parte amparada pelos documentos de importação e pelos contratos de câmbio regulares, e outra parte, não declarada à administração tributária, mediante transferências ilegais de recursos ao exterior por meio de casas de câmbio.

Assim, entendo pela legalidade da cobrança da diferença dos impostos (II e IPI) e das multas de ofício, previstas no art. 44, II da Lei 9.430/96 e art. 80, II, da Lei nº 4.502/64, em razão da caracterização e comprovação do subfaturamento dos produtos importados.

As assertivas supra, seguidas à unanimidade pelo colegiado, apontam para a importação de mercadorias de forma irregular e fraudulenta pelas então recorrentes, pressuposto fundamental para a incidência da multa do artigo 83, inciso I, da Lei 4.502/64, reclamada como contrariada pela PGFN:

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; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968)

Analisada a incidência da norma legal contrariada, cumpre agora analisar o afastamento da retrocitada norma pelo acórdão recorrido:

Da pena de perdimento cumulada com a exigência de tributos

Com relação às multas cobradas surge a questão acerca dos efeitos jurídicos das exigências feitas pelo Fisco, ou seja, tendo a fiscalização lavrado o auto de infração exigindo: (i) Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação - relativo às diferenças não pagas quando do registro das Declarações de Importação; (ii) multa 150 % previstas no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996 e no art. 80, II, da Lei nº 4.502/1964 com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/1996; e (iii) multa por subfaturamento do preço ou valor da mercadoria, nos termos do art. 169, II, do Decreto-lei nº 37/1966, regulamentado pelo art. 633, I e art. 634 do Decreto nº 4.543/2002, de 100% da diferença entre o valor declarado e o valor efetivamente pago; poderia, ainda, exigir a multa igual ao valor da mercadoria pela entrega a consumo, de mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente, prevista no art. 83, I, da Lei nº 4.502/1964 e art. 1º do Decreto-lei 400/1968, regulamentados pelo art. 631 do Decreto nº 4.543/2002, dada a regularização dos bens importados que adviria do pagamento dos tributos?

No âmbito da decisão de primeira instância os julgadores divergiram em relação a essa possibilidade. Enquanto o Relator entendeu ser possível a exigência de todos os itens lançados, ou seja, os relativos aos tributos não pagos cumulados com a pena de perdimento, "a Julgadora Elizabeth Maria Violatto votou pela improcedência da multa prevista no art. 631 do Decreto 4.543/2002" e "o Julgador André Suaki dos Santos votou pela improcedência da multa prevista no art. 633, I, do Decreto nº 4.543/2002, em razão do disposto no § único do art. 634 do mesmo Decreto", mas entendeu procedente a manutenção da pena de perdimento cumulada com a exigência de tributos.

O art. 71 do Regulamento Aduaneiro 2002, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, estabelece que:

Art. 71. O imposto não incide sobre:

I - mercadoria estrangeira que, corretamente descrita nos documentos de transporte, chegar ao País por erro inequívoco ou comprovado de expedição, e que for redestinada ou devolvida para o exterior;

II - mercadoria estrangeira idêntica, em igual quantidade e valor, e que se destine a reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o desembaraço aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que observada a regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda;

III - mercadoria estrangeira que tenha sido objeto da pena de perdimento;

..."

O comando normativo que se retira do enunciado prescritivo acima é de que havendo a aplicação da pena de perdimento não seria possível a exigência dos tributos uma vez que o Fisco fica com o bem. No entanto, padece de esclarecimento, situação em que a pena de perdimento é convertida em multa pecuniária, ou seja, é aplicada a pena de perdimento, cuja impossibilidade de apreensão física do produto implica sua conversão em pecúnia.

Na atual redação do art. 71 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, prevê que

Art. 71. O imposto não incide sobre;

I - mercadoria estrangeira que, corretamente descrita nos documentos de transporte, chegar ao País por erro inequívoco ou comprovado de expedição, e que for redestinada ou devolvida para o exterior;

II - mercadoria estrangeira idêntica, em igual quantidade e valor, e que se destine a reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o desembaraço aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que observada a regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda;

III - mercadoria estrangeira que tenha sido objeto da pena de perdimento, exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida (Decreto-Lei 37, de 1966, art. 1º, § 4º, inciso III, com a redação dada pela Lei 10.833, de 2003, art. 77);

É de notar-se que até dezembro de 2003, havendo a decretação da pena de perdimento, não haveria incidência do imposto. Com a publicação da Lei nº 10.833/2003, que alterou o art. 1º, § 4º do Decreto-Lei nº 37/66, houve a possibilidade de cumulação da cobrança de tributos com a pena de perdimento quando a mercadoria não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida.

Portanto, se os fatos geradores objeto deste processo tivessem ocorrido após 2003, não haveria tal questionamento.

Para o período antecedente, no entanto, é válida a discussão acerca da prevalência ou não da norma penal sobre a norma tributária de incidência, uma vez que, à época não havia a

possibilidade de cumulação das duas exigências.

No caso em pauta, é evidente que houve a interposição na importação, mas, de outro lado, a fiscalização foi competente ao investigar os elementos relativos à valoração aduaneira, identificando o real valor da transação. Tudo indica que as ações levadas a efeito pelas Recorrentes tinham como objetivo justamente encobrir o real valor dos produtos importados. Assim, caberia ao Fisco sopesar os princípios orientadores da atividade de fiscalização tributária a fim de eleger a conduta que deveria ser objeto do lançamento.

Ainda que a atividade aduaneira seja uma mescla de polícia aduaneira e autoridade fiscal, o que se mostra relevante para a administração tributária é o regular pagamento dos tributos, e, por via de consequência a fiscalização dessa atividade. De outro lado, a interposição verificada, neste caso, tratou-se de atividade meio para alcançar o fim do subfaturamento. Aliado a isso, entendo que, como bem ressaltou a decisão de primeira instância ficou "evidente é que a empresa em nome da qual foram processados os despachos de importação, Distribuidora Brasil Ltda, não existia de fato", o que reforça a intenção do subfaturamento.

Ademais, ainda que haja dispositivo que regule temporalmente a aplicação ou não de penalidade às infrações administrativas ao controle das importações, creio que tal disposição não dá indícios sobre a prevalência da multa aplicável. O art. 634, parágrafo único do Regulamento Aduaneiro 2002, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, dispõe que:

Art. 634. As infrações de que trata o art. 633¹ (Lei nº 6.562, de 1978, art. 3º):

I - não excluem aquelas definidas como dano ao Erário, sujeitas a pena de perdimento; e

II - serão apuradas mediante processo administrativo fiscal, em conformidade com o disposto no art. 684.

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso I, as multas relativas as infrações administrativas ao controle das importações somente poderão ser lançadas antes da aplicação da pena de perdimento da mercadoria.

O aspecto temporal evidenciado no enunciado prescritivo (as multas relativas as infrações administrativas ao controle das importações somente poderão ser lançadas antes da aplicação da pena de perdimento da mercadoria) não explica se deve prevalecer a pena de perdimento no caso de não localizada a mercadoria importada com irregularidade, nem resolve questão

¹ Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

I - de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único);

atinente à concomitância entre ambas. De modo que, é de manter-se a preponderância da exigência tributária.

Diante disso, sem prejuízo da averiguação penal por eventuais atividades irregulares praticadas, do ponto de vista estritamente tributário, entendo que deve prevalecer a cobrança dos tributos, acrescidos da multa de ofício e dos juros, bem como da multa por infração administrativa ao controle das importações, em detrimento da aplicação da multa de perdimento.

Diante do exposto, voto para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, apenas para excluir a aplicação da pena de perdimento convertida em multa pecuniária, prevista no art. 83, inciso I, da lei 4502/64.

O raciocínio expendido pelo i. relator do acórdão recorrido é bem concatenado e conta com lógica fácil de ser seguida. Todavia, peca ao estribar-se em premissas equivocadas e que demonstram certa confusão entre os institutos do perdimento e da multa substitutiva do perdimento.

No perdimento o contribuinte é privado do bem importado irregularmente ou com fraude e não chega a auferir vantagem alguma de seu ilícito fiscal; na multa substitutiva do perdimento impossível de ser decretado, o contribuinte já auferiu vantagens com o ilícito, porquanto já alienou ou consumiu o bem, daí ter a multa natureza jurídica indenizatória. A auditoria-fiscal deixa isso bem claro no auto de infração, fl. 2.818:

*Não é rara a constatação por parte das autoridades aduaneiras do cometimento da infração acima referenciada após o consumo, a venda ou qualquer outra destinação da mercadoria importada fraudulentamente, ficando impossibilitada a aplicação da pena de perdimento das mesmas. Não poderia o Estado simplesmente abdicar de seu direito de reparar o dano causado pelo cometimento da infração. Assim, **diante da impossibilidade da aplicação da pena de perdimento por parte das autoridades aduaneiras por não disporem das mercadorias importadas através do artifício da interposição fraudulenta de terceiras empresas ou pessoas físicas nas operações de importação, e para compensar o dano causado ao erário, resta a aplicação de multa estabelecida no artigo 83, inciso 1 da Lei 4.502 de 1964, com redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 400/68, regulamentados pelo artigo 463 do Decreto nº 2.637 de 25 de junho de 1998, pelo artigo 490 do Decreto 4.544 de 26 de dezembro de 2002 e pelo artigo 631 do Decreto 4.543 de 26 de dezembro de 2002.** (Grifei)*

Nesse diapasão, o primeiro equívoco do acórdão já encontra-se no título - *Da pena de perdimento cumulada com a exigência de tributos* - pois nenhum perdimento foi decretado. Apenas constatada a impossibilidade de decretação de perdimento, foi aplicada a multa substitutiva ao perdimento. Outra premissa falsa que se encontra no primeiro parágrafo do raciocínio é a de que o eventual pagamento dos tributos ora cobrados regularizaria a importação dos bens alienados ou consumidos. Se assim fosse, a lei não teria previsto a cumulação de incidência da multa substitutiva de perdimento com os impostos incidentes na importação, como aliás o próprio voto recorrido menciona ao trazer o art. 71 do RA.

Processo nº 13971.000404/2004-08
Acórdão nº **9303-003.818**

CSRF-T3
Fl. 3.614

Por fim, cumpre apontar que não se pode cindir os fatos geradores em 2003, como fez o i. relator, porquanto o ilícito é continuado (não há como regularizar o Dano ao Erário) e sua descoberta em 2007, dentro do prazo decadencial, outorga poderes ao Fisco para exigir a multa de acordo com a norma processual vigente ao tempo da lavratura do auto de infração.

Do exposto, voto pelo provimento do presente recurso, para restabelecer a multa do artigo 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas