



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

Processo n° 15224.001109/2009-53
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.077 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria INFRAÇÕES ADUANEIRAS
Recorrente COIMPA INDUSTRIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2008

MULTA ADUANEIRA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INEXATA. VINCULAÇÃO ENTRE IMPORTADOR E EXPORTADOR. CABIMENTO.

A multa de que trata o § 1º do art. 69 da Lei nº 10.833/2003 é aplicável aos casos de informação inexata sobre a vinculação entre importador (comprador) e exportador (vendedor) na declaração de importação.

REVISÃO ADUANEIRA. NATUREZA.

A revisão aduaneira não se presta somente à apuração da regularidade do pagamento do imposto e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, ou do benefício fiscal aplicado, mas também da exatidão das informações prestadas pelo importador.

NORMAS COMPLEMENTARES. PRÁTICAS REITERADAS. ADMINISTRAÇÃO. INEQUÍVOCO CONHECIMENTO.

O comando do art. 100, III do CTN aplica-se somente a casos em que a Administração tenha inequivocamente tomado conhecimento da prática.

INFRAÇÕES CONTINUADAS. ÁREA ADUANEIRA. DISCIPLINA.

Na área aduaneira não se trata especificamente da infração continuada, mas se esboça uma disciplina, ainda que incompleta, para o caso de duas ou mais infrações cometidas pelo mesmo agente, no art. 99 do Decreto-Lei nº 37/1966. No caso de que trata o § 1º do art. 69 da Lei nº 10.833/2003, a metodologia para cálculo da penalidade está totalmente estabelecida no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no art. 69 da Lei nº 10.833/2003. Lá se estabelece o percentual base (1% do valor aduaneiro da mercadoria para a qual tenha sido fornecida a informação inexata), o piso (R\$ 500,00 por adição/NCM) e o teto (10% do valor total das mercadorias da DI).

MULTAS. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE. CONFISCO.

Ao julgador administrativo é defeso cogitar sobre a razoabilidade ou a proporcionalidade, ou o caráter confiscatório de penalidade expressamente fixada em comando legal. A multa é simplesmente aquela que a lei estabelece, descabendo ao julgador administrativo ponderá-la ou discutir sua constitucionalidade (cf. Súmula CARF n. 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Marcos Tranchesi Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente sobre Auto de Infração (fls. 27 a 35¹) lavrado em 28/9/2009 contra a recorrente, para exigência de multa por declaração inexata na importação, com base no § 1º do art. 69 da Lei nº 10.833/2003, no valor consolidado de R\$ 11.482.612,17.

Narra-se na autuação que durante auditoria realizada nas declarações de importação da recorrente, registradas entre 1º/1/2004 e 31/12/2008, constatou-se que **a autuada não declarou a vinculação entre o importador e o exportador nas referidas declarações**. A vinculação entre o importador e o exportador, conforme o Acordo de Valoração Aduaneira do GATT, limita a utilização do primeiro método de valoração, pois pode influenciar o valor transacionado. Por esse motivo, deve ser informada em campo próprio na declaração de importação.

A **importadora**/recorrente, Coimpa Industrial LTDA, tem no seu quadro societário a empresa UMICORE Brasil LTDA (99,97%), a Sra. Jeanete Viana Portela (0,01%), o Sr. Ulf Carsten Bertil Gerleman (0,01%) e o Sr. Stephan Raoul Joska Csoma (0,01%). A UMICORE Brasil LTDA, por sua vez, tem no seu quadro societário o Sr. Ulf Carsten Bertil Gerleman (0,01%), o Sr. Stephan Raoul Joska Csoma (0,01%), e a empresa UMICORE Finance Luxembourg S.A., da “holding” UMICORE (fl. 36). O **exportador** é a UMICORE CO, da Alemanha (fl. 37).

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

A primeira declaração de importação (DI) na qual foi observada a vinculação entre importador e exportador foi a de nº 08/1507322-9 (no valor total de US\$ 681.499,29), registrada em 24/9/2008. Por determinação da Alfândega (Termo de Ação Fiscal EqDEP 144/2008 - fl. 39), a recorrente foi instada a retificar a DI, informando a vinculação e se esta afeta o preço da mercadoria. A recorrente efetuou então a retificação, mediante protocolo no processo nº 15224.001221/2008-11 (cópias nos autos - fls. 40 a 53), solicitando que o campo referente à vinculação entre importador e exportador fosse alterado de “**sem vinculação**” para “**com vinculação, sem influência de preço**”, e recolhendo a multa prevista no § 1º do art. 69 da Lei nº 10.833/2003 (valor de R\$ 12.270,01 - fl. 42).

Assim, tendo em vista a regra decadencial prevista no art. 173, I do CTN, foi lavrada a autuação referente às demais declarações da interessada (registradas no Aeroporto Internacional Eduardo Gomes) em que se comete a mesma declaração inexata, observando-se a Nota Técnica Coana/Cofin nº 104, de 4/4/2002 (apuração do crédito por adição/NCM - cálculo às fls. 54 a 77).

Cientificada da autuação em 4/9/2009 (AR à fl. 78), a empresa apresenta sua impugnação em 6/10/2009 (fls. 99 a 129), sustentando que: (a) como a multa é exigida em função do poder de polícia administrativa, os **prazos decadenciais** não se submetem ao CTN (art. 173), mas ao art. 669 do Regulamento Aduaneiro de 2002 (que tem por base legal o Decreto-lei nº 37/1966), restando decaídos os créditos a contar de cinco anos da data da infração, devendo ser excluídas as exigências compreendidas no período de 1º/1/2004 a 03/09/2004; (b) no mérito, a multa exigida é descabida, pois não há subsunção dos fatos à norma infracional: (b1) a **informação incompleta é atenuada** pelo fato de que o campo da DI sobre a vinculação já vem automaticamente preenchido com a informação de que não há vínculo (e não há qualquer cheque de inconsistências em relação a tal campo), e os formulários impressos, utilizados no despacho, não apresentam tal campo; (b2) a informação prestada **não tem natureza comercial**, não constando do rol do art. 69 da Lei nº 10.833/2003, sendo que a Instrução Normativa nº 680/2006 não está habilitada a embasar a imposição de multa; (b3) o dado faltante **não influenciou na determinação do procedimento** de controle aduaneiro apropriado, pois não houve mudança no método de valoração aduaneira; (c) a existência de vinculação entre importador e exportador, por si só, não impede a utilização do primeiro método valoração aduaneira (valor de transação), pois, para afastamento do primeiro método é ainda necessário que tal vinculação afete o preço da mercadoria (o que não ocorre no presente processo), ou seja, caso a recorrente tenha cometido uma infração, trata-se de uma “**infração inócua**”, visto que o mal que pretendeu evitar não foi consumado, considerando que a fiscalização não fez ajuste algum na valoração aduaneira, e nem poderia fazê-lo, visto que os preços das mercadorias importadas (metais preciosos) são internacionalmente cotados em bolsa (ademais, o controle de preços da recorrente é ainda efetuado no IRPJ e na CSLL - preços de transferência); (d) a **autoridade aduaneira se contradiz**, ao afirmar que “a vinculação entre o importador e o exportador impede a utilização do primeiro método”; (e) a recorrente importa mercadorias ao amparo dos benefícios da Zona Franca de Manaus, e todas suas importações são posteriormente verificadas (quando da venda na ZFM ou da internação no restante do território nacional), além de serem duplamente fiscalizadas (pela RFB e pela SUFRAMA), sendo que a aceitação reiterada (nos cinco anos que antecedem a autuação) das práticas por ambos as torna **normas complementares**, cf. art. 100 do CTN, excluindo a materialidade da infração; (f) a **revisão aduaneira**, por ser um procedimento tendente à revisão do próprio lançamento tributário, só pode ser deflagrada nas hipóteses de que trata o art. 149 do CTN (e nenhuma delas ocorre no presente processo); (g) tendo em conta que a exigência superaria o próprio valor do imposto de importação (em caso de internação), o valor da multa é

confiscatório, e fere o princípio da **razoabilidade**/proporcionalidade, devendo ser no mínimo reduzido em 88%, tal qual o imposto de importação; e (h) mesmo que se admita, *ad argumentadum tantum*, que a multa é cabível, ela deveria ser revista para aplicação singular, tendo em vista a prática de **infração continuada**, devendo ser adotado raciocínio análogo ao da esfera penal, com a aplicação de uma única multa fixada de acordo com a gravidade da infração cometida.

Em 29/7/2010 (fls. 294 a 310), ocorre o julgamento de primeira instância, no qual se acorda pela **procedência parcial da impugnação**, decidindo-se que: (a) o direito de a Administração impor penalidade extingue-se em cinco anos da data da prática da infração (**acatando a decadência parcial suscitada** na impugnação, reduzindo o valor da autuação para R\$ 10.678.707,34); (b) ao sujeito passivo não cabe eximir-se de penalidade em virtude de falha na alimentação de sistema informatizado cuja inserção de dados é de sua inteira responsabilidade; (c) em se tratando de fatos incontroversos, é suficiente que se demonstre a tipicidade da conduta para a aplicação da penalidade; (d) o fato de a importação tratar de mercadoria com preço cotado em bolsa não desconfigura a necessidade de informar a vinculação entre importador e exportador na DI (caso houvesse diferença de preços, aplicar-se-iam ainda outras penalidades específicas); (e) a indicação da vinculação na DI independe das informações na DIPJ, por se tratarem de controles distintos; (f) o controle aduaneiro eficiente vai muito além das situações onde haja erro no valor de transação declarado; (g) não há que se confundir as competências da RFB com as da SUFRAMA; (h) as práticas costumeiras do sujeito passivo só se caracterizam como normas complementares se forem convalidadas por autoridades administrativas com completo conhecimento da especificidade dos fatos; (i) a revisão aduaneira é regulada por instituto próprio, alheio ao lançamento tributário; e (j) as condutas isoladas e independentes entre si, ainda que semelhantes, não caracterizam a continuidade da infração, tendo em vista a disjunção entre as infrações antecedentes e subsequentes.

Cientificada da decisão em 25/8/2010 (AR à fl. 313), a empresa apresenta recurso voluntário em 23/9/2010 (fls. 314 a 339), basicamente reiterando a argumentação exposta na impugnação (neste relatório referidas naquele tópico, como subitens itens “b”, “e”, “f”, “g” e “h”), e admitindo que caso se entenda pela aplicação de penalidade, esta deveria ser a referida no inciso I do art. 646 do Regulamento Aduaneiro de 2002: R\$ 103, 56, por embaraçar, dificultar ou impedir ação fiscalizatória.

Por fim, a Procuradoria da Fazenda Nacional adiciona contrarrazões ao recurso voluntário em 28/6/2011 (fls. 1 a 24), comentando alguns tópicos do referido recurso, e destacando, em síntese, que: (a) há perfeita subsunção do fato à norma; (b) a “prática reiterada”, para efeito da consolidação de normas complementares, somente ocorre quando há uma manifestação da Administração (ou seja, quando o órgão está a par da situação e, expressamente, a convalida), não se podendo confundir “prática reiterada” com ausência de fiscalização; (c) a revisão aduaneira não teve como fundamento o art. 149 do CTN, mas o art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966; (d) a multa pode ser aplicada independentemente de a informação omitida ter influenciado o valor aduaneiro das mercadorias, não podendo ser confundida a obrigação principal com a acessória; (e) há impossibilidade de o órgão administrativo afastar a multa com base na proporcionalidade/razoabilidade, ou de aplicar penalidade geral (art. 646, I do Regulamento Aduaneiro) existindo penalidade específica para a situação; e (f) a multa foi calculada exatamente como determina a legislação tributária, e os princípios gerais de direito público só se aplicariam se não houvesse (mas no caso, há) disposição expressa na legislação tributária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Detectou a fiscalização que a recorrente não informou a vinculação entre o importador e o exportador em suas declarações de importação durante todo o período fiscalizado. Até aí a questão é incontroversa, pois a recorrente confirma que não efetuou a declaração da vinculação. Resta assim pouco em termos fáticos a discutir, pelo que se passa à análise de direito.

Da subsunção do fato à norma infracional

Dispõe o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001:

“Art.84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

*I - **classificada incorretamente** na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou*

*II - **quantificada incorretamente** na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.*

§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

*§ 2º A aplicação da multa prevista neste artigo **não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.**” (grifo nosso)*

Veja-se que a multa aqui tratada reflete uma evolução da Aduana na visualização de seu papel institucional, contrapondo a histórica carga míope de que a Aduana é simplesmente o “órgão que arrecada os tributos devidos na importação”. Há algumas décadas, eram raros os juristas que viam na Aduana algo mais que um mero órgão arrecadador. GERALDO ATALIBA era um dos visionários, ao afirmar, em 1982, que “a Aduana é instituto fiscal sim, mas não necessariamente tributário”². É na Aduana que se fiscalizam, por exemplo,

² No prefácio à obra do ex-Secretário da Receita Federal Osiris de Azevedo Lopes Filho (Regimes aduaneiros Especiais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1983, p. 8). Tanto Ataliba quanto Lopes Filho já destacavam que a obra ia além do enfoque eminentemente tributário. Contudo, ironicamente (talvez por razões práticas, ou comerciais) o livro acabou publicado como o vol. 2 da Coleção ‘textos de direito tributário’.

as medidas de defesa comercial (v.g. direitos *antidumping* e compensatórios), assim como é na Aduana que se aplicam as restrições³ ao comércio exterior.

Afirma-se que o citado art. 84 representou um avanço porque rompeu com a concepção vetusta de que só há infrações no comércio exterior quando se busca fugir à tributação. Veja-se, v.g., um caso muito comum: a informação incorreta de classificação fiscal (em código tarifário com alíquota inclusive maior do que a que seria devida para a mercadoria) para esquivar-se de controle administrativo (licenciamento, controle de quotas de importação, medidas sanitárias ...) ou de controle aduaneiro (gerenciamento de risco aduaneiro, tratamento mais rigoroso de conferência aduaneira no despacho de importação, controle de origem ...). **A partir da vigência do art. 84, o erro de classificação fiscal passou a ser apenado com uma multa de 1% do valor da mercadoria importada (sendo absolutamente irrelevante se houve mais, menos ou igual tributo a recolher).**

Entretanto, seria ingênuo crer que a única forma de se esquivar a controles tributários, aduaneiros e administrativos fosse por meio da classificação fiscal (e de seus detalhamentos) ou da unidade de medida estatística. É fundado nessa premissa que surge o art. 69 da Lei nº 10.833/2003 (especialmente seus parágrafos):

*“Art. 69 . **A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.***

*§ 1º **A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.***

*§ 2º **As informações referidas no § 1º, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:***

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador/exportador; adquirente (comprador)/fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.” (grifo nosso)

³ Entendido aqui o termo "restrição" como qualquer limitação imposta pelo Estado à importação ou exportação de uma mercadoria, seja relativa (restrição em sentido estrito) seja absoluta (proibição), conforme classificação por nós já adotada em "A atuação estatal no comércio exterior por meio de restrições". In Segundas Jornadas Internacionales de Derecho Aduanero. Buenos Aires: AAEF, 2009, p. 401-417.

Veja-se que, seguindo uma tendência mundial, hoje se fiscaliza efetivamente, no Brasil, apenas um percentual reduzido das declarações de importação em tempo de despacho. A amostragem não decorre somente de decisão estratégica, mas de uma necessidade, em face do quadro de pessoal. Assim, é preciso ter certeza de que a seleção desse universo reduzido de fiscalizados será efetiva.

Com o advento do referido art. 69, passaram a ser puníveis todas as possíveis fugas a controles tributários, administrativos, cambiais, comerciais e aduaneiros, derivadas de omissões ou incorreções em declarações prestadas à Aduana, sendo, novamente, de total irrelevância ter ou não havido falta de recolhimento de tributo.

É preciso enfatizar que não se está aqui tratando de matéria de natureza tributária (como a própria recorrente por diversas vezes reconhece), mas sim de natureza aduaneira. É certo que a legislação aduaneira brasileira não está amadurecida a ponto distinguirmos nitidamente os institutos deste e daquele campo de estudo, mas salta aos olhos que as penalidades sobre as quais se está aqui tratando não foram criadas a partir de preocupações arrecadatórias.

Quando alguém informa na DI que um veículo é novo e, de fato, ele é usado, não está preocupada em elidir tributos, mas sim em importar uma mercadoria com restrições. Mas os exemplos não são todos simples como esse. Vejamos não mais exemplos, mas o caso concreto que se analisa no presente processo.

Nesse caso, é preciso desde logo advertir: **a autuação de que trata este processo não é de valoração aduaneira**. Fosse de valoração, discutir-se-ia se o primeiro método realmente é cabível, em face da vinculação entre importador e exportador, se a mercadoria tem preço cotado em bolsas internacionais, se foi respeitado o Acordo de Valoração Aduaneira do GATT, se houve pagamento a menor de tributos.

Na presente autuação, todos os temas citados no parágrafo anterior são irrelevantes, simplesmente porque a capitulação legal da infração não se refere a valoração aduaneira, mas sim à prestação de informação **inexata, de natureza administrativo-tributária, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado**.

Incontestavelmente **inexata** a informação prestada de que não havia vinculação entre o importador e o exportador (tanto que a recorrente o assume, embora tente atribuir ao próprio sistema um erro de preenchimento seu). Dado o quadro societário da empresa e a relação com o fornecedor estrangeiro, irrazoável imaginar que justamente tal campo passava despercebido no preenchimento da declaração de importação.

Inequivocamente **de natureza administrativo-tributária, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado**, pois a partir da informação prestada em tal campo (vinculação) se pode atribuir um grau maior ou menor de seletividade aduaneira à declaração, por exemplo. A lei arrola, a título exemplificativo quais seriam os campos com informações relevantes para efeito de controle aduaneiro apropriado, outorgando à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a possibilidade de complementar a lista, desde que o faça em ato normativo. E, na declaração de importação, a RFB acolhe a permissão legal, estabelecendo lista exaustiva, tanto no Anexo da Instrução Normativa nº 206/2002 quanto no da sua sucessora, a Instrução Normativa nº 680/2006. E em ambas figura,

como demonstrado na autuação, o campo referente à vinculação entre importador (comprador) e exportador (vendedor).

Insubsistente assim a arguição da recorrente no sentido de que não há subsunção do fato à norma infracional, bem assim a sustentação de que a infração é de pouca relevância pela ausência de reflexos tributários.

Pela estrita tipificação, não há que se cogitar também da aplicação de penalidade mais genérica (ou menos específica) estabelecida em outro comando legal (Decreto-Lei nº 37/1966, art. 107), disciplinado no art. 646, I do Regulamento Aduaneiro de 2002. A título ilustrativo, destaque-se que tal comando legal teve nova redação dada pela Lei nº 10.833/2003, e está hoje disciplinado no art. 728 do Regulamento Aduaneiro de 2009.

Da revisão aduaneira

A partir de toda a distinção aqui feita entre a matéria aduaneira e a matéria tributária, não se poderia aplicar um instituto eminentemente tributário, como é o art. 149 do CTN, a um procedimento específico aduaneiro, a “revisão aduaneira”, prevista em norma legal (art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988).

“Art.54. A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (grifo nosso)

Assim, improcedente a alegação da recorrente também nesse aspecto.

Das “normas complementares”

Outro conceito retirado do direito tributário pela recorrente em sua defesa é a norma do art. 100, III do CTN:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;”

Contudo, resta ostensivamente claro que o comando não se aplica a práticas infracionais que não tenham sido detectadas pela Administração, como a tratada neste processo. Raciocínio contrário nos levaria ao disparate de crer que qualquer conduta ilícita constituiria uma norma complementar se o infrator a cometesse durante algum tempo sem ser descoberto pela fiscalização.

Das infrações continuadas

Também aqui há que se distinguir o tratamento tributário do aduaneiro.

Encontramos competente esclarecimento sobre as infrações continuadas na área tributária na premiada obra de PAULO JOSÉ DA COSTA JR. e ZELMO DENARI⁴, quando este, no tópico intitulado “Infrações tributárias continuadas” sustenta:

*“O instituto penal dos **crimes continuados** supõe que crimes da **mesma espécie** sejam praticados em tais **condições de tempo, lugar e maneira de execução** que os subseqüente sejam havidos como continuação dos precedentes. Nesta hipótese, a **lei penal** prevê a aplicação da pena de **um só dos crimes**, ou a mais grave se diversos, **aumentada de um sexto a dois terços** (conforme art. 71 do Código Penal).*

*Na **área tributária**, **é possível**, da mesma sorte, sustentar, **em tese**, a ocorrência de violações continuadas à lei tributária, caracterizadas pela prática sucessiva de infrações da mesma espécie, de tal sorte que, presentes as condições de tempo, lugar e maneira de execução, possam ser qualificadas como infrações continuadas.*

*Um dos exemplos mais flagrantes de infrações continuadas é o que decorre da falta sistemática de emissão de documentos fiscais. **De todo modo, nossa legislação não as contempla, o que faz crer que devemos dispensar-lhes o mesmo tratamento do concurso material de infrações: cumulam-se as penas pecuniárias aplicadas às infrações ainda que continuadas.*** (grifo nosso)

Veja-se que o Direito Penal positivo contempla expressamente a figura da infração continuada e seu tratamento (aumento de pena de um sexto a dois terços), enquanto no reino das penalidades administrativas tributárias (Direito Tributário Sancionatório) inexistente tratamento específico para a matéria.

Na área aduaneira, embora também não se trate especificamente da infração continuada, esboça-se uma disciplina, ainda que incompleta, para o caso de duas ou mais infrações cometidas pelo mesmo agente, no art. 99 do Decreto-Lei nº 37/1966:

*“Art.99. Apurando-se, no mesmo processo, a prática de **duas ou mais infrações pela mesma pessoa** natural ou jurídica, aplicam-se **cumulativamente**, no grau correspondente, quando for o caso, **as penas a elas cominadas**, se as infrações **não forem idênticas**.*

*§ 1º - Quando se tratar de **infração continuada** em relação à qual tenham sido lavrados **diversos autos ou representações**, serão eles **reunidos em um só processo, para imposição da pena**.*

§ 2º - Não se considera infração continuada a repetição de falta já arrolada em processo fiscal de cuja instauração o infrator tenha sido intimado.”(grifo nosso)

⁴ COSTA JÚNIOR, Paulo José da; DENARI, Zelmo. Infrações Tributárias e Delitos Fiscais. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 27-28. A obra foi agraciada com o prêmio "Livro do Ano de 1995" pela Academia Brasileira de Direito Tributário.

A preocupação do legislador aponta para o aspecto formal (reunião ou não de processos para aplicação unificada da penalidade). Entretanto, não afirma objetivamente a providência sancionatória a ser adotada após a junção dos diversos processos em um, o que levou o Poder Executivo a regulamentar o dispositivo (art. 608 do Regulamento Aduaneiro de 2002, e art. 679 do Regulamento Aduaneiro de 2009) no sentido de que também aí cumular-se-iam as penalidades.

Veja-se que foi exatamente o que aconteceu no presente processo: as várias infrações foram todas reunidas para imposição da pena. E a metodologia para cálculo da penalidade está totalmente estabelecida no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no art. 69 da Lei nº 10.833/2003. Lá se estabelece o percentual base (1% do valor aduaneiro da mercadoria para a qual tenha sido fornecida a informação inexata), o piso (R\$ 500,00 por adição/NCM) e o teto (10% do valor total das mercadorias da DI).

Da razoabilidade / proporcionalidade e do caráter confiscatório

Não há que se cogitar administrativamente sobre a razoabilidade decorrente de disposição expressa de comando legal. Idêntico raciocínio é aplicável à afirmação de que a multa seria confiscatória. A multa é simplesmente aquela que a lei expressamente estabelece, descabendo ao julgador administrativo ponderá-la ou discutir sua constitucionalidade (cf. estabelece a Súmula CARF n. 2).

Fosse a multa estipulada em faixa variável (v.g., de 1 % a 2 % do valor aduaneiro), de acordo com a gravidade da conduta, plausível seria a alegação da recorrente, e a discussão sobre a razoabilidade ou a proporcionalidade.

Aliás, a legislação aduaneira (Decreto-lei nº 37/1966, arts. 97 e 98) expressamente o prevê:

“Art.97. Compete à autoridade julgadora:

I - determinar a pena ou as penas aplicáveis ao infrator ou a quem deva responder pela infração, nos termos da lei;

II - fixar a quantidade da pena, respeitados os limites legais.

*Art.98. Quando a **pena de multa for expressa em faixa variável de quantidade**, o chefe da repartição aduaneira imporá a pena mínima prevista para a infração, só a majorando em razão de circunstância que demonstre a existência de artifício doloso na prática da infração, ou que importe agravar suas conseqüências ou retardar seu conhecimento pela autoridade fazendária.”*
(grifo nosso)

Contudo, no caso em análise a multa está expressa na lei: 1 % do valor aduaneiro. Assim, é defeso ao julgador efetuar ponderações no sentido de redução. A questão é de *lege ferenda*. Ademais, não soa desproporcional uma multa de 1% do valor aduaneiro da mercadoria importada com incorreção. Se o montante correspondente a 1% do valor aduaneiro da mercadoria foi elevado (na casa dos milhões), é justamente porque foi proporcional ao elevado volume de importações efetuadas com incorreção no período fiscalizado.

Não goza de acolhida, assim, a argumentação da recorrente em relação a eventual caráter confiscatório, ou a violações aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Processo nº 15224.001109/2009-53
Acórdão n.º **3403-002.077**

S3-C4T3
Fl. 371

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado, mantendo a decisão de piso.

Rosaldo Trevisan



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ROSALDO TREVISAN em 29/05/2013 15:49:04.

Documento autenticado digitalmente por ROSALDO TREVISAN em 29/05/2013.

Documento assinado digitalmente por: ANTONIO CARLOS ATULIM em 30/05/2013 e ROSALDO TREVISAN em 29/05/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por VALERIA JOSE VIEIRA DA COSTA em 25/07/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP25.0719.17191.MY8M

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

D6F1C451AFE232E476DFE188F812879923BEDF3D