



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

Processo n° 15771.725028/2015-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.384 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de agosto de 2017
Matéria MULTA CONVERSÃO PENA DE PERDIMENTO
Recorrente MERCK S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/08/2004

DECADÊNCIA. CONVERSÃO PENA DE PERDIMENTO EM MULTA. MEDIDA LIMINAR.

No presente caso, a pena de perdimento foi aplicada dentro do prazo legal com a apreensão das mercadorias. Aquele ato administrativo interrompeu o prazo de decadência, vez que implicou no exercício do direito potestativo do Estado de aplicar a penalidade (art. 78, §1º da Lei n.º 4.502/1964).

Contudo, por determinação judicial, as mercadorias foram liberadas, em decisão posteriormente revista em sede de Apelação que considerou válida a pena de perdimento aplicada. Somente com esta última decisão, publicada em **14/10/2010**, que voltou a correr, do início, o prazo de decadência de 5 (cinco) anos previsto na lei. Isso porque, com a reforma da sentença, deixou de existir o fato impeditivo que limitava o poder da fiscalização de impor a penalidade cabível, sendo aquela decisão o marco inicial para que o fisco desse cumprimento à pena de perdimento.

TIPICIDADE. TEORIA DO FATO CONSUMADO.

Uma vez que as mercadorias foram comercializadas, como confirmado pela Recorrente nos autos, tipificou-se a hipótese da conversão em multa da pena de perdimento, cuja possibilidade de aplicação foi confirmada pelo Poder Judiciário (art. 73, Lei n.º 10.833/2003). Não há que se falar em aplicação da teoria do fato consumado vez que a própria legislação afastou sua aplicação ao prever a penalidade pecuniária na exata situação de não localização da mercadoria sujeita a perdimento.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos por negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Freire - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

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

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração para a cobrança de multa decorrente da conversão da pena de perdimento de mercadorias, aplicada com fulcro no art. 73 da Lei 10.833/2003.

Segundo descrito na autuação fiscal, a ora Recorrente importou por meio da Declaração de Importação nº 04/0843559-8 de 24/08/2004 mercadoria descrita como “*NITRAGIN PROTREAT (FUNGICIDA PARA TRATAMENTO DE SEMENTES)*”. Entretanto, quando da conferência física da mercadoria a fiscalização verificou que, apesar da mercadoria ser originária da Argentina, a rotulagem dos produtos estava grafada em língua portuguesa e com a indicação “*Indústria Brasileira*”.

Diante da proibição da importação de mercadorias com a rotulagem em língua portuguesa e a falsa declaração de procedência (art. 45, II e III da Lei nº 4.502/1964), a fiscalização aplicou em 18/10/2004 a pena de perdimento das mercadorias no processo nº 10317.007295/2004-05, tendo sido apreendidas naquela oportunidade.

A decisão recorrida bem relatou os acontecimentos após a aplicação da pena de perdimento naquele processo, cuja cópia foi acostada na íntegra aos presentes autos (e-fls. 8/186):

"Em 04/11/04 a importadora apresentou impugnação, fl. 41.

Em 03/12/04 a importadora apresentou aditamento à impugnação original, fl. 57.

Em 29/12/04 a importadora foi cientificada do Parecer Técnico Conclusivo nº 50/04, fl. 65, que manteve a aplicação da pena de perdimento.

A importadora impetrou o Mandado de Segurança nº 2005.61.00.006829-8 na 19ª Vara Cível Federal pleiteando a devolução da mercadoria ao exterior. A ação foi julgada improcedente.

A importadora impetrou outro Mandado de Segurança, nº 2005.61.00900688-5 na 6ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, com pedido de liminar objetivando afastar a pena de perdimento. A liminar foi indeferida.

Em 28/02/2005 a importadora, em sede de Agravo ao TRF da 3ª Região, obteve decisão favorável determinando a suspensão da pena de perdimento até o deslinde judicial da questão, fl. 86.

Em 22/04/2005 a importadora obteve decisão favorável no Mandado de Segurança nº 2005.61.00900688-5, determinando a liberação das mercadorias apreendidas após a realização de reetiquetagem.

A União apelou da referida decisão no Mandado de Segurança e obteve decisão favorável à aplicação da pena de perdimento em 16/09/2010, fl. 136.

A importadora apresentou ainda Embargos de Declaração, Recurso Especial e Recurso Extraordinário, sendo todos rejeitados. Ressalte-se que os dois últimos recursos possuem apenas efeito devolutivo.

A importadora foi intimada então a apresentar a mercadoria para aplicação da pena de perdimento em 18/11/2013. **Em 02/12/2014 informou que a mercadoria já havia sido comercializada.**

Dessa forma, pela impossibilidade de apreensão da mercadoria, em 24/09/2015 foi lavrado o presente Auto de Infração para conversão do perdimento em multa nos termos do art. 73 da Lei nº 10.833/03.

Intimada do Auto de Infração em 24/09/2015, a interessada apresentou impugnação e documentos em 23/10/2015, juntados às fls. 193 e seguintes, alegando em síntese:

1. Alega a decadência do direito da Fazenda em lançar a multa de conversão da pena de perdimento. Alega que a decisão judicial que determinou a reetiquetagem e a liberação das mercadorias não obsteu a fiscalização a lançar a multa de 100% do valor aduaneiro. Alega que a constituição do crédito é direito/dever da fiscalização nos termos do art. 142 do CTN. Alega que a multa aplicada não é substitutiva do perdimento, mas alternativa do perdimento. Alega que pela natureza e validade do produto a fiscalização já sabia de antemão que não seria possível a aplicação do perdimento das mercadorias. Alega que o art. 63 da Lei nº 9.430/96 admite a constituição do crédito tributário para a prevenção da decadência. Alega que transcorreram mais de 5 anos entre a sentença que afastou o perdimento em 22/04/2005 e a lavratura do presente Auto de Infração em 31/08/2015 (ciência em 24/09/2015).

2. Alega ausência de tipicidade para aplicação da multa de 100%. Alega que como a apreensão foi consumada, não seria possível a aplicação da multa de 100%. Alega que tal multa só se aplicada quando não ocorre a hipótese de apreensão. Reafirma que a multa é pena alternativa e não substitutiva. Afirma que a norma não prevê a aplicação da pena de 100% no caso de inexistência de mercadoria liberada por ordem judicial.

3. Alega que a multa de 100% não poderia ser aplicada por impossibilidade do *Stato Quo Ante*. Afirma que após a revogação da medida judicial que afastou o perdimento, a mercadoria deveria retornar ao estado anterior, ou seja, de perdimento. Como esse estado já não é mais possível, pelo consumo, nenhuma outra penalidade poderia ser aplicada. Cita jurisprudência judicial e administrativa sobre o tema.

4. Requer, por fim, que seja acolhida a preliminar de decadência ou, no mérito, que seja julgada improcedente a autuação." (e-fls. 226/228 - grifei)

Assim, uma vez não localizadas as mercadorias após a confirmação da validade da pena de perdimento no processo judicial instaurado, foi lavrado o presente Auto de Infração. A Impugnação foi julgada integralmente improcedente no acórdão n.º 16-70.815 - 24ª Turma da DRJ/SPO, ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 24/08/2004

IMPORTAÇÃO PROIBIDA. ROTULAGEM EM LINGUA PORTUGUESA. FALSA INDICAÇÃO DE ORIGEM. PERDIMENTO. MULTA.

É proibida a importação de mercadoria estrangeira contendo rótulo escrito em língua portuguesa sem a indicação do país de origem bem como a falsa indicação de procedência da mercadoria, nos termos do art. 222, II e III do RIPI (Decreto nº 4.544 de 2002). Aplica-se a pena de perdimento à mercadoria de importação proibida nos termos do art. 620 do RA (Decreto nº 4.543/02). Pela impossibilidade de apreensão da mercadoria a pena de perdimento converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro nos termos do art. 73 da Lei nº 10.833/03.

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA. AÇÃO JUDICIAL. DECADÊNCIA.

O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data a infração. Caracterizada a existência de obstáculo judicial que impossibilite o Fisco de lançar, o termo inicial da decadência deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (e-fl. 224)

Intimada desta decisão em 18/02/2016, foi apresentado Recurso Voluntário em 18/03/2016 (e-fls. 240/256) reiterando os argumentos aventados em sede de impugnação, alegando, em síntese:

(i) a decadência do direito de lançar o valor da penalidade, vez que a sentença proferida em ação judicial somente teria autorizado o desembaraço aduaneiro das mercadorias, não tendo se manifestado quanto à aplicação da pena de perdimento. Sustenta a Recorrente que o prazo de 5 (cinco) anos é contado da data do fato gerador, incorrido em 24/08/2004;

(ii) ausência de tipicidade para a aplicação da penalidade, vez que a legislação não prevê expressamente a conversão da pena de perdimento em multa "no caso de inexistência de mercadoria liberada por ordem judicial" (e-fl. 252); e

(iii) descabimento da penalidade diante da impossibilidade de se restaurar o *status quo ante*, invocando a teoria do fato consumado.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, adentrando em suas razões.

Para melhor enfrentar os argumentos trazidos pela Recorrente, importante trazer breve esclarecimento quanto à pena de perdimento e à possibilidade de sua conversão em multa.

As hipóteses de aplicação da pena de perdimento da mercadoria importada são trazidas no art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966 e no art. 23, caput e §1º do Decreto-Lei nº 1.455/1976. Estes dispositivos indicam distintas irregularidades passíveis de serem cometidas quando da importação que implicam, de alguma forma, em prejuízo à atividade de fiscalização ou dano ao Erário. Trata-se, portanto, de um poder/dever da Autoridade Fiscal de apreender as mercadorias importadas irregularmente quando comprovadas as situações descritas na lei.

Sua efetiva aplicação depende da instauração de processo administrativo próprio tendente a verificar a ocorrência da irregularidade. Caso comprovada e localizadas as mercadorias que foram indevidamente importadas, deve ser lavrado o Auto de Infração de aplicação da pena de perda e o correspondente Termo de Apreensão das mercadorias.

O efeito da imposição da pena de perdimento da mercadoria é a sua destinação pelo Poder Público, na forma prevista no Regulamento Aduaneiro, por meio da alienação, incorporação, destruição ou inutilização¹.

Contudo, quando as mercadorias sujeitas a pena de perdimento não forem localizadas, surge o poder/dever do Poder Público, com fulcro no art. 73, da Lei n.º 10.833/2003, de impor uma penalidade pecuniária substitutiva àquela pena. Como indica o referido dispositivo legal², esta penalidade de conversão da pena de perdimento em multa correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria deve ser aplicada em processo administrativo específico, distinto do processo de aplicação da pena de perdimento, quando a mercadoria não puder ser apreendida em razão de sua não-localização ou consumo:

"Art. 73. Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, extinguir-se-á o processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.

§ 1o Na hipótese prevista no caput, será instaurado processo administrativo para aplicação da multa prevista no § 3o do art. 23 do Decreto-Lei no 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

¹ As formas de destinação das mercadorias sujeitas ao perdimento estavam previstas à época da autuação no art. 713, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 4.543/2002, dispositivo reproduzido no art. 803 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 6.759/2009 até as alterações pelo Decreto n.º 8.010/2013, que manteve estas quatro formas de destinação (alienação, incorporação, destruição ou inutilização) com algumas alterações quanto à forma de alienação e às pessoas autorizadas à incorporação.

² A conversão da pena de perdimento em multa é igualmente indicada no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, sendo exigida para a sua aplicação a prévia não localização das mercadorias, como indicado tanto na redação vigente à época da autuação, dada pela Lei n.º 10.637/2002, como na atualmente vigente dada pela Lei n.º 12.350/2010:

"Art. 23 (...) § 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)

§ 3o As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)"

§ 2o A multa a que se refere o § 1o será exigida mediante lançamento de ofício, que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União." (grifei)

Vislumbra-se, portanto, dois direitos potestativos da Administração Fazendária diante das situações de importação de mercadorias sujeitas à pena de perdimento: **(i)** quando localizadas as mercadorias, aplicar a pena de perda da mercadoria por meio de sua apreensão em processo administrativo próprio; ou **(ii)** quando não localizadas as mercadorias, a instauração de processo administrativo próprio de aplicação de penalidade pecuniária (multa) correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias.

Atentando-se para o presente caso, vislumbra-se que a Recorrente procedeu com a importação de mercadoria cuja Declaração de importação foi registrada em 24/08/2004, data em que as mercadorias foram desembaraçadas automaticamente pelo SISCOMEX (Canal Verde de Conferência). Em posterior verificação física da mercadoria, a fiscalização verificou erro na etiquetagem, que indicava a procedência do Brasil ("Indústria brasileira") e estava grafada integralmente em português, não obstante a declaração de procedência da Argentina na DI.

Diante desta irregularidade na importação punível com a pena de perdimento da mercadoria, foi lavrado o Auto de Infração para aplicação desta pena e termo de apreensão da mercadoria (e-fl. 11/13) no processo n.º 10314.007295/2004-05, da qual a empresa foi cientificada em 18/10/2004 (e-fl. 44).

Após o encerramento da discussão administrativa, a pena de perdimento imposta foi discutida na Justiça Federal de São Paulo no processo n.º 2005.61.00.900688-5. Naquele processo judicial, a liminar foi concedida pelo acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região no Agravo de Instrumento n.º 2005.03.00.006296-7 reformando a decisão de primeira instância, somente para suspender os efeitos da pena de perdimento aplicada:

*"Em que pese o minucioso teor do parecer mencionado, no sentido de infringência das normas vigentes, **a pena de perdimento aplicada merece ser suspensa, a fim de propiciar ao Juízo melhor análise.***

Isso porque, embora aparente a proibição da importação, o perdimento da mercadoria esgotaria o objeto da impetração, prejudicando eventual decisão positiva posterior.

Por outro lado não é caso de se desconstituir liminarmente a pena aplicada, mas, tão somente; suspendê-la até o deslinde judicial da controvérsia.

Finalmente, pendem sérias dúvidas quanto ao manejo do mandado de segurança, como bem ponderado pelo MM. Juiz a quo, bem como quanto à matéria fática e a existência de responsabilidade da recorrente.

*Ante o exposto, defiro parcialmente . o pedido liminar, feito nos autos do agravo, a fim de **suspender a aplicação da pena de perdimento referente ao processo administrativo n.º 10314.007295/2004-05.**" (e-fls. 92/93 - grifei)*

Assim, por meio daquela decisão liminar, as mercadorias permaneceram apreendidas, somente não podendo ser destinadas pelo Poder Público (alienação, incorporação, destruição ou inutilização).

Contudo, em sede de sentença a pena de perdimento aplicada foi considerada descabida em razão da ausência de efetivo dano ao erário, sendo autorizada a liberação das mercadorias após sua reetiquetagem. Nos termos da sentença acostada ao presente processo (e-fls. 122/127):

"Embora a atuação dos agentes fazendários seja atividade vinculada à lei, não se pode deixar de reconhecer ser função do Poder Judiciário a apreciação dos aspectos de razoabilidade e proporcionalidade do procedimento em face do disposto no art. 5º, LIV, da Constituição Federal, cabendo-lhe coibir excessos que se apresentem incompatíveis com os princípios constitucionais.

É que os atos administrativos devem ser lavrados visando uma finalidade pública, vinculada à lei e relacionada com os fins da atividade exercida. Os excessos, da lei ou dos atos expedidos, ensejam revisão judicial.

(...)

No presente caso, a pena de perdimento das mercadorias mostra-se de extrema gravidade, admitindo-se, quando muito, multa infracional, sob responsabilidade objetiva da impetrante.

O produto objeto da importação é de origem argentina, não sendo, na prática, devido o imposto de importação, uma vez que tributado à alíquota zero, diante da procedência Mercosul.

Em informações não se demonstrou qualquer prejuízo fiscal à União federal, cuidando-se a erronia de mero erro de rotulagem, cuja culpa subjetiva não pode ser atribuída à impetrante, que declarou corretamente nos documentos de importação a origem argentina do produto.

(...)

Em que valham os fundamentos legais contidos nas informações, trata-se de importação de fungicida, cuja embalagem erroneamente fala em "indústria brasileira", quando deveria estar impresso nos rótulos "indústria argentina".

Sem dano efetivo ao erário, que à evidência inexistente, a pena de perdimento releva-se desvestida de sustentação ante os princípios de meios e fins que presidem a ordem constitucional.

A mercadoria objeto da presente importação não é proibida, não tendo a Impetrante se validade (sic.) de qualquer artifício ou fraude no pagamento de tributos.

DISPOSITIVO

Em face do exposto, julgo o pedido procedente e CONCEDO a segurança para autorizar à impetrante a liberação das mercadorias descritas nos autos, após reetiquetagem, o que se fará às suas expensas. (e-fls. 124/127 - grifei)

Interposta Apelação pela Fazenda Nacional, ela foi recebida apenas em seu efeito devolutivo. Por conseguinte, as mercadorias foram liberadas em 15/06/2005 (e-fl. 96), em conformidade com a sentença.

Como noticiado no processo em despacho de 11/10/2010 (e-fl. 146), a apelação foi julgada procedente para reformar a sentença em julgamento realizado em 16/09/2010, publicado em 14/10/2010 conforme extrato de andamentos do processo disponível no endereço eletrônico do Tribunal Regional federal da 3ª Região³. Referida decisão entendeu que a pena de perdimento aplicada seria válida:

"DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPORTAÇÃO - AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO PAÍS DE ORIGEM NO RÓTULO ESCRITO EM PORTUGUÊS - PENA DE PERDIMENTO.

1.[Tab]A falsa indicação do país de origem no rótulo ou embalagem de bem importado, redigido na língua portuguesa, gera a pena de perdimento, em razão

³ Disponível em <<http://web.trf3.jus.br/consultas/Internet/ConsultaProcessual/Processo?NumeroProcesso=200561009006885>>. Acesso em 11/08/2017.

da possibilidade de indução a erro quanto à origem e da utilização de artifício doloso para burlar a fiscalização.

2.[Tab]Apelação e Remessa oficial providas." (e-fl. 177 - grifei)

Foram interpostos Embargos de Declaração pela empresa, rejeitados pelo Tribunal, ensejando a interposição de Recursos Extraordinário e Especial. Uma vez que estes Recursos não são dotados de efeito suspensivo, a pena de perdimento passou a ser passível de ser aplicada a partir da publicação do acórdão do TRF que reformou a sentença para autorizar sua aplicação (14/10/2010). Nesse sentido que o procedimento foi reinstaurado na forma determinada pelo despacho exarado nos autos do processo n.º 10314.007295/2004-05 (e-fl. 148):

"Os autos do processo em epígrafe foram remetidos a esta SACAT/ALF/SPO devido ao fato de a autuação ter sido realizada no âmbito de EADI submetida à competência desta Alfândega."

*Contudo, conforme relatado nos despachos de fls. 115, 118 e nos autos do PAJ 10314.001628/2005-6, as mercadorias apreendidas haviam sido liberadas por força de sentença prolatada no curso do Mandado de Segurança n.º 2005.61.00.900688-5. Posteriormente, com a prolação de acórdão em apelação favorável à União, os bens desembaraçados tornaram a ser passíveis de apreensão, sendo esta a situação em que o processo atualmente se encontra, havendo pendência de apreciação de recursos especial e extraordinário interpostos pela interessada. **Considerando que estes recursos, via de regra, são dotados apenas de efeito devolutivo, não subsiste, no momento, qualquer óbice retomada do procedimento de apreensão e perdimento dos bens.***

Dessa forma, considerando a natureza do procedimento a ser adotado por parte da Fiscalização, qual seja, promover a reapreensão dos bens e, na sua impossibilidade, a conversão da pena de perdimento em multa, proponho a remessa dos autos à Inspeção da Receita Federal em São Paulo, para que sejam tomadas as providências cabíveis." (e-fl. 148 - grifei)

Com isso, observa-se que no presente caso a confirmação da ocorrência de infração punível com a pena de perdimento, passível de ser convertida em multa, ocorreu com o julgamento do TRF3 publicado em 14/10/2010. Uma vez que as mercadorias foram liberadas após a sentença, a fiscalização precisou confirmar a sua disponibilidade para perdimento por meio do Termo de Intimação SEPMA n.º 921/2013 (e-fl. 150), respondida pela empresa à e-fl. 154 informado a comercialização das mercadorias.

Uma vez não localizadas as mercadorias, restou configurada a hipótese da conversão da pena de perdimento em multa na forma da lei, sendo instaurado o presente processo administrativo próprio para sua aplicação.

Diante deste panorama fático e normativo, não vislumbro quaisquer irregularidades, devendo ser integralmente mantida a autuação.

Quanto à alegação de decadência da Recorrente, entendo que a ela não cabe provimento, vez que o presente Auto de Infração foi lavrado dentro de 5 (cinco) anos contados da data da confirmação da infração, pela decisão do Poder Judiciário publicada em 14/10/2010. Este prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados da data da infração é indicado no art. 78 da Lei n.º 4.502/1964 e no art. 139 do Decreto-lei n.º 37/1966, que expressam:

Lei n.º 4.502/1964

"Art. 78. O direito de impôr penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

§ 1º O prazo estabelecido neste artigo interrompe-se por qualquer notificação ou exigência administrativa feita ao sujeito passivo, com referência ao imposto que tenham deixado de pagar ou à infração que haja cometido, recomeçado a correr a partir da data em que este procedimento se tenha verificado.

§ 2º Não corre o prazo enquanto o processo de cobrança estiver pendente de decisão, inclusive nos casos de processos fiscais instaurados, ainda em fase de preparo ou de julgamento.

§ 3º A interrupção do prazo mencionado no parágrafo primeiro só poderá ocorrer uma vez." (grifei)

Decreto-lei n.º 37/1966

"Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em **5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)**

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração." (grifei)

Com efeito, como indicado pela Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz no voto proferido no Acórdão 3402-003.443, de 22/11/2016, à luz dos ensinamentos de Luiz Roberto Domingo⁴, o prazo de decadência de uma penalidade aduaneira, assim entendido como o prazo para o exercício do direito potestativo do Estado ao lançamento da penalidade, observa as disposições específicas da legislação aduaneira, e não os mandamentos do Código Tributário Nacional. É o que igualmente firmou a Solução de Consulta Interna n.º 32 - Cosit:

"28. Com base no exposto, conclui-se:

28.1 O prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações é de 5 (cinco) anos, contado da data da infração, por força do art. 78 da Lei nº 4.502, de 1964, e do art. 139 do DecretoLei nº 37, de 1966.

28.2 A natureza administrativo-tributária das multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações permite que a elas se apliquem regras tributárias de constituição e cobrança do respectivo crédito, inclusive o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal), **mas não a regra de contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do art. 173 do CTN, pois a norma aplicável à espécie, pelo critério da especialidade, é o Regulamento Aduaneiro." (grifei)**

Como visto, no presente caso, a pena de perdimento foi aplicada dentro do prazo legal, com a apreensão das mercadorias no Auto de Infração do qual a empresa foi cientificada em 18/10/2004. Aquele ato administrativo interrompeu o prazo de decadência, vez que efetivamente implicou no exercício do direito potestativo do Estado de aplicar a

⁴ Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Regimes Jurídicos Distintos. In: Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF, São Paulo: MP Editora, 2013, pp. 196 e 197.

penalidade. Esta interrupção do prazo está indicada, inclusive, no art. 78, §1º da Lei n.º 4.502/1964, acima transcrito⁵.

Contudo, por determinação judicial, as mercadorias foram liberadas, em decisão posteriormente revista em sede de Apelação que considerou válida a pena de perdimento aplicada. Somente com esta última decisão, publicada em 14/10/2010, que voltou a correr, do início, o prazo de decadência de 5 (cinco) anos previsto na lei.

Isso porque, com a reforma da sentença, deixou de existir o fato impeditivo que limitava o poder da fiscalização de impor a penalidade cabível, sendo aquela decisão o marco inicial para que o fisco desse cumprimento à pena de perdimento na forma decidida pelo E. Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO. REGIME ADUANEIRO. PERDIMENTO DE BEM. REVOGAÇÃO DE LIMINAR. INÉRCIA DA FAZENDA PÚBLICA. SEGURANÇA JURÍDICA. DECADÊNCIA. CONFIGURAÇÃO.

1. Na origem, cuida-se de mandado de segurança em que se suscitou a ilegalidade e abusividade no ato de apreensão e posterior aplicação da pena de perdimento de veículo, visto que o Fisco teria decaído do direito de aplicar a sanção administrativa.

2. As instâncias ordinárias reconheceram os efeitos da decadência visto que, cassada a liminar que teria autorizado o ingresso em território nacional de veículo importado usado, manteve-se inerte órgão administrativo por quase 10 (dez) anos.

3. O decurso do tempo configura pressuposto jurídico de extrema relevância, porquanto conduz à segurança jurídica das relações travadas no âmbito social, do qual não pode isentar-se o estado.

Doutrina e jurisprudência.

4. "Nos termos dos artigos 138 e 139 do Decreto-lei n.º 37/66, é de cinco anos o prazo decadencial para a imposição das penalidades nele previstas" (REsp 643.185/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/3/2007, DJ 29/3/2007, p. 218).

5. Com a revogação da liminar, desaparece o único fato impeditivo que limitava o poder/dever da administração de impor a sanção cabível, estabelecendo, conseqüentemente, marco inicial para que o fisco desse cumprimento à pena de perdimento, sendo que, conforme delineado, manteve-se inerte a Fazenda Pública por aproximadamente 10 (dez) anos, o torna inafastável o instituto da decadência à hipótese dos autos.

Recurso especial improvido." (STJ, REsp 1379708/CE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/02/2015, DJe 12/02/2015 - grifei)

De fato, com a concessão da medida liminar na ação judicial instaurada pelo contribuinte quanto à validade da aplicação da pena de perdimento, seus efeitos foram

⁵ Cumpre mencionar que, por definição no âmbito do Direito Privado, a decadência não é sujeita a interrupção ou suspensão. Contudo, a legislação aduaneira não observou a disciplina orientada no âmbito privado, estabelecendo previsões específicas de interrupção e suspensão do prazo decadencial. É o que apontou a Solução de Consulta Interna n.º 32 da Cosit: "12. O prazo decadencial, por definição, não é sujeito a interrupção ou suspensão, regra geral. Interrompê-lo ou suspendê-lo corresponderia a "fazer o tempo parar", pois um direito potestativo se exaure no momento mesmo de seu exercício. Não se "inicia" o exercício de um direito potestativo: ou se exerce esse direito dentro do prazo legal ou se não o exerce. A legislação, contudo, nem sempre observa os ensinamentos de Chiovenda. O art. 78 da Lei 4.502, de 19647, trata, com efeito, de um direito potestativo do Fisco de impor penalidade pelo descumprimento da lei.

13. Por outro lado, a interrupção ou a suspensão que o dispositivo prevê não produz qualquer efeito sobre o direito potestativo do Fisco de impor a penalidade. É certo que, se a penalidade for imposta dentro do prazo de cinco anos que o art. 78 estabelece, exaure-se aí o direito do Fisco e não se fala mais em prazo decadencial. Sendo necessária ação do Fisco para cobrar a penalidade imposta, há de ser proposta no prazo prescricional."

suspensos, inviabilizando a destinação das mercadorias pela Administração. Com o reconhecimento em sentença da ilegalidade e inconstitucionalidade da pena de perdimento, as mercadorias foram liberadas, estando a Administração ainda impedida de tomar qualquer atitude quanto à pena aplicada anteriormente.

Essa situação somente se alterou com a publicação do acórdão da apelação na ação judicial em 14/10/2010, por meio do qual foi reconhecida a validade da pena de perdimento imposta. Nesta data, passou a correr novamente o prazo de decadência para a verificação da possibilidade de apreensão das mercadorias e a conversão em multa, prazo este anteriormente interrompido pela lavratura do Auto de Infração. E uma vez que a Recorrente foi intimada do Auto de Infração em 25/09/2015 (e-fl. 192), observa-se que não se operou a decadência do direito de lançar.

Insta ainda frisar que ocorreu na hipótese a devida subsunção do fato (possibilidade da conversão da pena de perdimento em multa) à norma (art. 73, Lei n.º 10.833/2003). Uma vez que as mercadorias foram comercializadas, como confirmado pela Recorrente nos autos, restou tipificada a hipótese de conversão da pena de perdimento em multa, com a devida instauração do presente processo administrativo e lavratura do Auto de Infração sob análise.

O que ocorreu na hipótese foi a confirmação pelo Poder Judiciário da possibilidade de aplicação da pena de perdimento e, diante da não localização das mercadorias (comercializadas após a liberação por ordem judicial), a subsunção à hipótese normativa de conversão daquela pena em penalidade pecuniária correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias. Descabida, portanto, a alegação de ausência de tipicidade sustentada pela Recorrente.

Além disso, não há que se falar na aplicação da teoria do fato consumado na hipótese vez que afastada pela própria legislação ao prever a imposição de penalidade pecuniária na exata situação de não localização da mercadoria sujeita a perdimento. Nas palavras da Recorrente, a legislação previu consequência jurídica específica na hipótese de não ser possível restaurar o *status quo ante*, pela impossibilidade de localizar a mercadoria sujeita ao perdimento.

Assim, a autuação foi realizada nos exatos moldes da lei, devendo ser mantida tal como entendeu a decisão recorrida.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

