



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

**Processo n°** 19395.720054/2013-50  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.287 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de setembro de 2016  
**Matéria** MULTAS - Imposto de Importação  
**Recorrente** FARSTAD SHIPPING S.A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 03/03/2009

OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÕES. ADMISSÃO TEMPORÁRIA. UTILIZAÇÃO ECONÔMICA. REVISÃO ADUANEIRA. MULTAS

Despacho de importação com pagamento parcial de tributos. Adoção de valor aduaneiro conforme documento da operação fatura *pro forma* não se caracteriza como valor de transação, porquanto não há operação de compra e venda. Inocorrência da infração prevista na MP n° 2.158-35/ 2001, art. 84, II c/c Lei n° 10.833/03, § 1º, do art. 69.

A não apresentação de documento obrigatório na instrução dos despacho aduaneiro constitui infração punível com a multa prevista na Lei n° 10.833, de 2001, art. 70, II, b, item 1.

Provado que não houve erro nas declarações quanto à informação das mercadorias na unidade de medida estatística (UME), exclui-se a multa do art. 84, II, da MP n° 2.15835, de 2001.

Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, negar provimento ao recurso de ofício e, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a multa por erro de enquadramento na unidade de medida estatística (UME) em relação às adições com NCM 8906.90.00. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowics, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto que deram provimento em maior extensão. O Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto apresentou declaração de voto.

*(assinado digitalmente)*

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

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

Proferiu sustentação oral pela Recorrente, o Dr. Rodrigo de Carvalho Vieira, OAB-RJ nº 133.490.

## **Relatório**

Trata-se os autos de exigência de crédito tributário, no valor total de R\$ 49.056.867,42, decorrente da imposição de multas aduaneiras, pelos seguintes motivos: **(i)** omissão ou informação inexata ou incompleta; **(ii)** quantificação incorreta das mercadorias na unidade de medida estatística (UME); **(iii)** descumprimento de manter em boa guarda os documentos ou de apresentá-los a fiscalização, e **(iv)** pela não apresentação ou não manutenção, em boa guarda e ordem, de documentos ou arquivos, relativamente às declarações de importação (DI's) nºs 091536324-5, 100481085-9, 101199482-0, 101208608-0, 101396239-9, 101412513-0, 101412627-6, 101465274-1, 110493402-9, 111354623-0, 112220369-3, 120109089-1, 120117855-1, 120299142-6, 120411344-2, 120411497-0, 120414136-5, 120425584-0 e 122056015-6, referentes a operação de importação sob o regime aduaneiro de admissão temporária (AT) para utilização econômica, mencionadas no relatório fiscal (fl. 82).

A respectiva ação fiscal foi deflagrada pela IRF/RJO, com vistas à apuração de valores devidos a título de penalidade pecuniária prevista no art. 69 § 1º, da Lei nº 10.833/2003, c/c art.84, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, com regulamentação prevista no art. 711, do Decreto nº 6.759/2009, em razão de prestação de informação de natureza comercial errada em Declarações de Importação, onde se demandou o Regime Aduaneiro Especial de Admissão Temporária para Utilização Econômica.

A FARSTAD SHIPPING S.A, doravante denominada de **FARSTAD**, tinha como nome empresarial anterior BOS NAVEGACAO S/A, que, alias, aparece em 11 de um total de 19 DIs registradas no período fiscalizado, mas com o mesmo número de CNPJ, sendo, portanto, a mesma pessoa jurídica.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, o Acórdão nº 16-54.669, de 29 de janeiro de 2014, prolatada pela 7ª Turma da DRJ em São Paulo I (SP), a seguir transcrito na sua integralidade (fls. 3.574/3.605):

*"(...)As Admissões Temporárias para Utilização Econômica tinham por escopo o cumprimento de contratos de prestação de serviços offshore, quase sempre firmados para exploração de campos de petróleo e gás, conforme se depreende dos contratos apresentados pela fiscalizada. Todavia, nem todos os contratos firmados entre a importadora e terceira pessoa, para tal*

*finalidade explorativa, foram apresentados no bojo da ação fiscal.*

*Mas uma circunstância ficou patente para a fiscalização: as importações efetivamente não traduziam operações de transferência da titularidade da propriedade sobre as mercadorias estrangeiras.*

*Todos os casos em que os contratos requeridos foram apresentados, quanto naqueles em que não o foram, incide a força normativa do art.45, do Decreto Lei nº 37/66, com redação do Decreto Lei nº 2.472/88, regulamentada pelo art.549, do Decreto nº 6759/2009, ou seja, aquilo que foi inserido na Declaração de Importação, mesmo que o importador não apresente os documentos que dão embasamento ao fato narrado, valem para todos os efeitos fiscais.*

*Inicialmente, o escopo da fiscalização presente não era especificamente a valoração aduaneira das mercadorias importadas entre 2009 e 2012, ao amparo do citado Regime Especial, mas a informação comercial erradamente apresentada nas Declarações, quanto ao Método de Valoração Aduaneira.*

*Num segundo momento, em sede de Revisão Aduaneira, houve demanda da IRFRJO para que fosse investigada a correta quantificação na unidade de medida estatística adotada pela RFB, nos termos do art.84 — II, da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, c/c art.69, da Lei nº 10.833/2003, relativamente a todas as Declarações de Importação, independentemente do regime tributário aplicado, no período de 2009 a 2012.*

*Das provas carreadas aos autos do processo administrativo fiscal têm-se:*

*a) Telas extraídas do Siscomex, que comprovam a quantificação errada na unidade que medida estatística adotada pela RFB, correspondente à ficha “mercadoria”, subficha “1”, de cada adição de DI;*

*b) Extratos das DIs de referência, onde se pode constatar tanto o peso líquido informado pelo importador, quanto analisar a quantidade de mercadoria importada, nos casos em que a “unidade” é também a unidade de medida estatística adotada pela RFB (em virtude de algumas DIs contarem com dezenas de adições, mas somente numa, ou em algumas, dessas adições é que existe o erro de quantificação na medida estatística, colacionou-se somente as principais telas da DI);*

*c) Consulta ao sistema Grande Porte Siscomex, confirmando a unidade de medida estatística que foi apresentada pela interface “amigável” do Siscomex ao importador, para que este apresentasse a quantificação correta.*

*Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 15/07/2013 (fls.3268), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 13/08/2013, na forma do artigo 56 do*

*Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, de fls. 3272 à 3307, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.*

*O impugnante alegou que:*

#### **DAS PRELIMINARES.**

**PRELIMINAR DE NULIDADE: À COMPROVAÇÃO DO INGRESSO DAS EMBARCAÇÕES NO PAÍS POR MEIOS PRÓPRIOS - Transcreve o artigo 70 da Lei nº 10.833/03.**

*Segundo a autuação, a comprovação de que as embarcações ingressaram por meios próprios no país visa a afastar a exigência de apresentação de Conhecimento de Carga, dispensado em tais casos, nos termos do artigo 18, §2º, inciso I, da Instrução Normativa SRF 680/2006.*

*A Impugnante destaca que realizou diversas pesquisas em seus arquivos e identificou as Declarações de Importação originárias, bem como as respectivas telas de consultas, por meio das quais se infere que efetivamente foi informado à Receita Federal o ingresso das embarcações “FAR SCOUT”, “FAR SABRE”, “FAR SAILOR”, “FAR SWIFT” e “FAR SENIOR” no país por meios próprios.*

*Neste sentido, a Impugnante aproveita a oportunidade para informar as Declarações de Importação, por meio das quais é possível identificar o ingresso de tais embarcações no país por meios próprios.*

*Ressalte-se que tais informações são suficientes para o afastamento da multa de 5% (cinco por cento) do valor aduaneiro das aludidas embarcações, uma vez que a própria D. Fiscalização reconheceu no auto de infração que a informação “meios próprios” na ficha “transporte” é suficiente para afastar a exigência documental.*

*Ainda que os documentos acima sejam suficientes para a comprovação, a Impugnante apresenta Diários de Bordo e Termos de Vistoria da própria Receita Federal comprovando que as embarcações entraram no Brasil navegando com tripulação própria (docs. 10).*

*Diante do exposto, restando documentalmente comprovada a informação de que as embarcações ingressaram no país por meios próprios, deve ser integralmente ser afastada a multa de 5% (cinco por cento) do valor aduaneiro das aludidas embarcações.*

**PRELIMINAR DE NULIDADE: VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL PARA REJEIÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA**

*Não houve nenhum processo de consulta entre a administração aduaneira à Impugnante para estabelecer qual dos métodos seria o aplicável em caso de importação de bens sob o amparo de regime aduaneiro especial. Houve tão somente uma fiscalização, com uma idéia pré-concebida de que o primeiro método não poderia ser utilizado, solicitando documentos para o Fisco*

*realizar a “correta valoração dos bens admitidos temporariamente”. A fiscalização deve fundamentar o auto de infração não apenas em indícios, devendo também ser apresentados critérios objetivos e perfeitamente demonstrado para que o primeiro método de valoração aplicado pelo importador seja descaracterizado em detrimento ao sexto método.*

*O Conselho de Contribuintes e as Delegacias da Receita Federal entendem que para a rejeição do primeiro método e aplicação de outro deve haver fundamentação por critérios objetivos e perfeitamente demonstráveis.*

*Junta textos da Jurisprudência Administrativa a respeito do assunto: (Conselho de Contribuintes, Acórdão 30334.953, 3a Câmara, Publicado no DOU em:03.06.2008); (Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, 1a Turma, Acórdão nº 0725449 de 05 de Agosto de 2011).*

*Pelas razões expostas, o auto de infração é nulo por não ter seguido as determinações do VAGATT para superação do primeiro método e aplicação dos métodos substitutivos.*

#### *DO MÉRITO. - A PRIMAZIA DO PRIMEIRO MÉTODO*

*O Fisco federal sustenta que o primeiro método de valoração aduaneira não poderia ser utilizado para os casos de importação por admissão temporária, eis que não haveria “operação de venda” a permitir a aplicação do método que prima pelo “valor da transação”.*

*O primeiro método de valoração aduaneira está previsto no artigo 1o do Acordo sobre Implementação do Artigo VII do GATT de 1994 e menciona que o valor aduaneiro de mercadorias importadas será “o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do artigo 8o.*

*O primeiro método (que prima pelo valor da transação) é o valor aduaneiro por excelência, pelo que só pode ser questionado se a documentação apresentada pelo importador for omissa ou carente de credibilidade, o que não se verificou no presente caso.*

*O item 1 da introdução geral do AVA-GATT é enfático em reconhecer que “a base primeira para a valoração aduaneira, em conformidade com este Acordo, é o valor da transação”, tal como definido no artigo 1o”. O referido item vai mais além e menciona que os métodos substitutivos somente podem ser utilizados quando não seja possível a utilização do primeiro método.*

*Se o importador não conseguir comprovar a legitimidade do primeiro método (valor real da transação), apenas nesta hipótese exclusiva aplicam-se, sequencialmente, os outros cinco métodos substitutivos, que nada mais são do que critérios de presunção e/ou de arbitramento.*

*É importante ressaltar que a progressão de um método para o outro só será legítima se impossível a aplicação do antecedente. Trata-se de condição de procedibilidade inafastável, ainda que o valor real da transação, devidamente comprovado pelo importador, seja inferior ao valor apurado por outros métodos, o que não foi o caso na presente autuação, já que o fiscal concordou com o valor aduaneiro declarado pela Impugnante.*

*O método de apuração do real valor da transação, repita-se, é o primeiro método. Não faz sentido falar em aplicação dos demais métodos que são mais abstratos e partem de presunções e arbitramentos em detrimento do primeiro método, que é baseado no preço “efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias”.*

*Ainda, poderão corroborar a valoração pelo método primeiro: (v) contrato de compra e venda internacional; (vi) correspondências trocadas entre importador e exportador; (vii) listas de preço do exportador, com divulgação pública; documentos, todavia, que não são obrigatórios.*

*O método 6 indicado pela fiscalização como método correto é um método residual excepcional, que deve ser utilizado apenas se os demais métodos não forem aptos para aferir o valor aduaneiro dos bens importados.*

*Não cabe a alegação como pretendeu fazer auto de infração de que a importação por admissão temporária não importa em uma “venda” e que, portanto, restaria afastada a aplicação do primeiro método. As “importações” por admissão temporária, de fato, não importam em uma “venda” definitiva, eis que existe a obrigação de reexportação do bem quando terminar o prazo da admissão temporária.*

*Nesse contexto, chega-se a peculiar situação de que o Fisco pretende considerar a operação de importação por admissão temporária como venda para exigência de diversos tributos, mas não pretende considerar como venda para aplicação do primeiro método de valoração aduaneira.*

*Imperioso destacar que as DIs estavam amparadas no regime de admissão temporária para utilização econômica, tendo sido realizado o pagamento dos tributos incidentes na importação de forma proporcional. Isto é, com base no real valor aduaneiro dos bens declarados de acordo com o primeiro método.*

*Assim, resta comprovado que o primeiro método foi o correto para a apuração do valor aduaneiro. Portanto, totalmente desnecessária a utilização de regras que refletem meras presunções, e o que é pior, a sujeição da impugnante a severas multas, por ter supostamente prestado “de forma inexata, incompleta informação de natureza administrativo-tributária, ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado”.*

*A Instrução Normativa SRF nº 17/98, que divulga diversos atos emanados do Comitê Técnico de Valoração aduaneira, expressamente reconhece que o termo “venda” deve ser utilizado em seu conceito mais amplo. O reconhecimento de se utilizar tal conceito amplo é exatamente para permitir que casos concretos*

*como o presente utilizem o primeiro método. A referida Instrução Normativa trata do conceito de venda em dois trechos:*

**COMENTÁRIO 5.1 MERCADORIAS REIMPORTADAS APÓS A EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA PARA ELABORAÇÃO, TRANSFORMAÇÃO OU REPARO**

*(...) “a Opinião Consultiva 1.1 sobre o conceito de ‘venda’ no Acordo estabelece que é possível alcançar uma uniformidade de interpretação e aplicação, tomando-se o conceito de ‘venda’ no seu sentido mais amplo, para ser determinado somente segundo as disposições dos Artigos 1 e 8, aplicados conjuntamente” OPINIÃO CONSULTIVA 1.1 CONCEITO DE “VENDA” CONSTANTE DO ACORDO (...) “a. não obstante, em conformidade com a intenção básica do Acordo de que o valor de transação das mercadorias importadas deve ser usado, tanto quanto possível, para fins de valoração aduaneira, a uniformidade de interpretação e aplicação pode ser atingida tomando o termo “venda” no sentido mais amplo, para ser determinado somente segundo as disposições dos Artigos 1 e 8, considerados em conjunto;”*

*Posteriormente, a própria Instrução Normativa menciona quais seriam as operações que não deveriam ser enquadradas como “venda” e, dentre elas, cita as mercado, as importadas sob contrato de aluguel ou arrendamento mercantil. O fundamento para tanto seria que “as transações que envolvem aluguel ou arrendamento mercantil, por sua própria natureza, não constituem vendas, mesmo se no contrato incluía cláusula de opção de compra das mercadorias”.*

*As referidas operações não deveriam ser consideradas dentro do conceito de “venda” para todos os fins, inclusive para incidência dos tributos aduaneiros. Como, para fins fiscais e exigência dos tributos, a operação é tratada como “venda”, seria contraditório não tratar como venda para fins de aplicação dos métodos de valoração aduaneira.*

*Assim, resta comprovado que o primeiro método foi o correto para a apuração do valor aduaneiro, portanto, totalmente desnecessária a utilização de regras que refletem meras presunções, e o que é pior, a sujeição da Impugnante a severas multas, por ter supostamente prestado “de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado”.*

*Diante de todo o exposto, fica evidente que o método adotado pela Impugnante, em hipótese alguma, foi equivocado, pelo que a autuação deve ser anulada neste ponto.*

**INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL QUANTO AO MÉTODO APLICÁVEL AOS REGIMES ADUANEIROS ESPECIAIS E O DIRECIONAMENTO PARA O PRIMEIRO MÉTODO**

*A legislação aduaneira não é clara com relação ao método de valoração que deve ser aplicado para as operações realizadas através de regime aduaneiro especial, que regra geral não acarreta uma importação definitiva. A legislação não é clara até*

*mesmo com relação aos documentos que devem amparar o valor aduaneiro Declarado.*

*Seguindo-se o raciocínio desenvolvido no auto de infração, nenhum método seria aplicável aos regimes aduaneiros especiais. Isso porque não há previsão legal expressa de adoção de quaisquer dos métodos, que foram desenvolvidos levando-se em consideração importações de compra e venda definitivas.*

*No entanto, é importante ressaltar que, no momento do registro da Declaração de Importação, é obrigatória a escolha de um dos seis métodos de valoração.*

*Ocorre que a legislação atualmente em vigor não é clara sobre qual seria o método aplicável.*

*O AVA-GATT não prevê normas relacionadas à valoração aduaneira de bens que serão importados apenas temporariamente. No entanto, como o artigo 34 da Instrução Normativa SRF nº 327/03 menciona que o valor aduaneiro de mercadoria admitida em regime aduaneiro especial, cuja importação não tenha como funda uma venda para exportação para o País, deverá ser declarado com base em documentos da operação comercial, somente pode-se concluir que a intenção é aproximar-se ao valor da transação, ou seja, ao primeiro método.*

*Se para fins de regimes aduaneiros especiais deve-se considerar o valor aduaneiro com base nos documentos da operação comercial, essa norma está direcionando para adoção do valor da transação.*

*Assim sendo, também pela aproximação entre a previsão do artigo 34 da Instrução Normativa SRF nº 327/03 ao valor da transação, conclui-se que o método de valoração correto para a hipótese confirma-se como sendo o primeiro método.*

*Cita a Solução de Consulta nº 91/2005 que firmou o entendimento de que o primeiro método pode ser utilizado na valoração aduaneira de bem admitido pelo drawback (regime especial) desde que não haja impeditivos. O valor que o importador deverá utilizar é o constante na fatura.*

*O Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que o primeiro método leva em consideração o valor da fatura comercial, isto é, o valor da transação é o constante na fatura comercial, devendo apenas não ser utilizado quando as informações ou documentos do contribuinte não merecerem fé.*

#### *A AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO.*

*Portanto, visando facilitar e tornar mais objetiva e transparente a verificação e apuração do correto valor aduaneiro dos bens, ou seja, para deixar claro, ao alcance de todos, contribuinte e autoridades aduaneiras, quais as regras aplicáveis, foram criados os métodos de valoração aduaneira, os chamados métodos substitutivos. Tais métodos nada mais são do que instrumentos para que se possa chegar ao correto valor aduaneiro de um bem importado.*

*No caso sob análise, como já dito, a fiscalização concordou com os valores aduaneiros informados pela Impugnante. Ou seja, a valoração aduaneira foi cumprida, correta, concluída. Punir o contribuinte exclusivamente por considerar equivocada a indicação quanto ao método de valoração, valoração esta que já foi explicitamente concebida como correta pelo próprio fiscal e que não traz qualquer dano ao Erário revela uma posição totalmente inconsistente e contrária a toda interpretação e prática do Fisco relacionada ao assunto, a nível nacional, e deve ser cancelada.*

*Junta textos da Jurisprudência Administrativa a respeito do assunto: (Acórdão n.º. 0731.350, Sessão de 22.05.2013); (DRJ de Fortaleza/CE, Acórdão 0825.740, DRJ/CE, Sessão de 12.06.2013).*

*Diante do exposto, ainda que se entenda pela existência de eventuais erros na utilização do método de valoração aduaneira, o que admite apenas para fins de argumentação, as multas devem ser afastadas no presente caso em razão da inocorrência de qualquer prejuízo ao controle aduaneiro.*

**QUANTO À MULTA POR SUPOSTO ERRO NA QUANTIFICAÇÃO NA UNIDADE DE MEDIDA ESTATÍSTICA. TODAS AS PEÇAS E EMBARCAÇÕES FORAM CORRETAMENTE IDENTIFICADAS E QUANTIFICADAS NAS RESPECTIVAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO**

*Transcreve passagens do Relatório Fiscal.*

*Estando as mercadorias descritas e identificadas de forma precisa nas Declarações de Importação e tendo ocorrido o despacho aduaneiro com base nas informações ali prestadas, tidas pela autoridade responsável pelo despacho como suficiente para o seu processamento, não há o que se falar sobre erro ou prestação inexata de informação de natureza administrativo-tributária, tampouco penalizar a Impugnante com multa que tem escopo preciso de coibir fraudes na descrição do bem objeto da importação, o que, registre-se, não é o caso.*

*Junta textos da Jurisprudência Administrativa a respeito do assunto: (CARF, Processo nº 11128.001312/9899, Terceiro Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Rei. Luiz Roberto Domingo, Sessão de 05/12/2007, Publicado em 12/03/2008)*

*Dessa forma, restando evidenciado que todas as mercadorias em questão encontram-se descritas detalhadamente nas Declarações de Importação, estando perfeitamente individualizadas, identificadas e quantificadas, deve ser afastada a aplicação da multa por suposto erro na quantificação na unidade de medida estatística.*

**IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DAS MULTAS PELA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA BOA FÉ. DA SEGURANÇA JURÍDICA. DA CONFIANÇA LEGÍTIMA DO**

*ADMINISTRADO.DA VERDADE MATERIAL. DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE.*

*A Impugnante, a todo tempo, agiu com a máxima boa fé, colaborando dentro de todo o possível com a fiscalização. Inclusive, como já dito, apresentou as Faturas Pro Forma que confirmaram o valor aduaneiro utilizado pela Impugnante e as suas DI's indicando a quantificação das peças e embarcações. Ou seja, a Impugnante fez tudo o que poderia ter feito para colaborar com a fiscalização.*

*Junta textos da Jurisprudência Judicial a respeito do assunto: (REsp 699.700/RS, Rei. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 21/06/2005, DJ 03/10/2005 p. 140).*

*Diante da presença da boa fé da Impugnante, comprovada pela apresentação de todos os elementos que comprovam o real preço dos bens importados, e a ausência de dano ao Erário, pela correta valoração e quantificação nas DI's, além da existência de informação nas DI's no sentido de que as embarcações ingressaram no país por meios próprios, devem ser afastadas as multas cominadas.*

*Com efeito, a Administração Pública jamais questionou a utilização do primeiro método de valoração aduaneira, tendo aceitado o método indicado mesmo quando as importações eram submetidas a procedimentos de conferência mais detalhados. Há mais de 10 anos que os importadores vêm utilizando o primeiro método para desembaraço de suas mercadorias, procedimento esse que vem sendo rotineiramente referendado pelo Fisco.*

*Agora, o Fisco resolve rever seus atos e deferimentos sem que tivesse ocorrido qualquer alteração na legislação ou nas informações previamente prestadas pela ora Impugnante. Apenas por interpretar a legislação aduaneira de outra forma pretende-se penalizar sem prévia consulta todas as empresas que importaram mercadorias sob o amparo de regimes especiais e utilizaram o primeiro método.*

*Dessa maneira, torna-se evidente que a penalização da Impugnante por ter elegido método supostamente equivocado para a apuração do valor aduaneiro, viola frontalmente os princípios da boa fé, segurança jurídica e confiança legítima do administrado.*

*Ademais, o auto de infração ora impugnado ainda viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, expressamente referidos no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.*

*Ponderando-se os valores acima, é indiscutível que a excessiva multa no valor de quase R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) que a Fiscalização pretende impor à Impugnante ofende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, devendo, portanto, ser afastada no caso concreto. Não se está diante de qualquer tipo de fraude ou má fé, uma vez que a Impugnante quantificou corretamente em suas DI's as peças e embarcações; cumpriu com o disposto na legislação aduaneira e no AVA-GATT*

*ao apurar o valor aduaneiro dos bens importados (valor com o qual a fiscalização concordou e que, conforme já amplamente demonstrado ao longo da presente Impugnação, está correto); e informou nas Declarações de Importação originárias o ingresso das embarcações no país por meios próprios.*

*As evidências trazidas aos autos demonstram que se a Impugnante cometeu algum equívoco, tal equívoco seria decorrente de mero erro material, insuficiente para causar qualquer dano ao Erário, requisito fundamental para a aplicação das referidas penalidades, fato que demanda a aplicação de penalidade menos gravosa.*

*Por fim, é fundamental que se ressalte que esses princípios são corolários não apenas do sistema jurídico pátrio, mas também, e principalmente, do próprio GATT. Não estamos aqui falando do AVA-GATT, mas do próprio GATT em si.*

#### *INDEVIDA APLICAÇÃO DE MULTAS EM DUPLICIDADE DA MANIFESTA OCORRÊNCIA DE BIS IN IDEM.*

*Vale lembrar que tais multas encontram-se previstas dentre os incisos do caput do artigo 711 do Regulamento Aduaneiro (mais especificamente nos incisos I e II desse artigo), com redação dada pelo artigo 84 da Medida Provisória nº 2.15835/01 e pelo artigo 69, §1º, da Lei nº 10.833/03. Nessa esteira, o §3º do mesmo artigo veda a aplicação conjunta das multas previstas nesses incisos.*

*Transcreve o artigo 711 do Regulamento Aduaneiro.*

*Com efeito, é notório que a manutenção de ambas as penalidades deve ser devidamente afastada por V.Sas., uma vez que caracterizaria a aplicação indevida de 'iui 0 em duplicidade sobre um mesmo fato e com base em uma mesma norma.*

*Acrescenta a seguinte planilha com indicação de algumas das mercadorias sobre as quais a Fiscalização aplicou multas em duplicidade.*

*A aplicação de duas multas em decorrência de uma única conduta da Impugnante configura “bis in idem”, prática repudiada pela doutrina e jurisprudência pátrias, inclusive no próprio âmbito dos Tribunais Administrativos.*

*Junta textos da Jurisprudência Administrativa a respeito do assunto: (Processo nº 10921.000442/200531, Acórdão nº 320100.288, 3a Seção, 1a Turma da 2a Câmara, Sessão de 17 de setembro de 2009).*

*O caput do artigo é claro ao aumentar as hipóteses de aplicação da penalidade prevista na MP 2.15835, mas nunca ser uma nova penalidade a ser aplicada cumulativamente com aquela.*

*Portanto, é descabida a exigência concomitante das multas impostas à Impugnante.*

### CONCLUSÃO E PEDIDO

*Diante do exposto, resta evidente que as multas consubstanciadas no auto de infração ora impugnado não são devidas, uma vez que:*

*(i) a multa equivalente a 5% (cinco por cento) do valor aduaneiro das embarcações “FAR SCOUT”, “FAR SABRE”, “FAR SAILOR”, “FAR SWIFT” e “FAR SENIOR” deve ser afastada, uma vez que foi devidamente informado à Receita Federal o ingresso das mesmas no país por meios próprios, conforme se infere pelas Declarações de Importação e respectivas telas de consultas acostadas à presente impugnação;*

*(ii) o Auto de Infração é nulo por violação ao princípio do devido processo legal para rejeição do primeiro método de valoração aduaneira;*

*(iii) o auto de infração é improcedente porque o primeiro método de valoração aduaneira foi corretamente utilizado, seja por conta do princípio da primazia do primeiro método, seja porque o primeiro método é o que mais se aproxima aos regimes aduaneiros especiais;*

*(iv) não houve qualquer prejuízo ou dano ao Erário, visto que: os valores declarados nas DI's, apurados pelo método supostamente equivocado, estão corretos, fato este corroborado pelo próprio Fisco, e foram recolhidos os tributos incidentes na importação de forma proporcional pelo período em que os bens estavam amparados no regime de admissão para utilização econômica;*

*(v) todas as peças e embarcações encontram-se descritas detalhadamente nas Declarações de Importação, sendo possível aferir sua perfeita individualização, identificação e quantificação;*

*(vi) a autuação ora impugnada viola frontalmente os princípios da boa fé, da segurança jurídica, da razoabilidade e proporcionalidade, da verdade material e da confiança legítima do administrado.*

*Isto posto, a Impugnante requer que o auto de infração decorrente do MPF nº 0715400/01514/12:*

*i) preliminarmente, seja afastada a multa de 5% do valor aduaneiro das embarcações “FAR SCOUT”, “FAR SABRE”, “FAR SAILOR”, “FAR SWIFT” e “FAR SENIOR” por suposta ausência de informação de que teriam ingressado no país por meios próprios;*

*ii) ainda preliminarmente, seja julgado nulo no que tange à multa de 5% do valor do bem por suposto erro no método de valoração aduaneira;*

*iii) julgado integralmente improcedente com relação ao mérito;*

*iv) subsidiariamente, seja julgado parcialmente improcedente, excluindo-se as multas aplicadas em duplicidade.*

*É o relatório.*

A 23ª Turma da DRJ/SP1 julgou a impugnação procedente em parte e cancelou as penalidades decorrentes da falta de apresentação de documentos e do erro na informação sobre a natureza comercial das operações nas DIIs. O referido Acórdão teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Data do fato gerador: 03/03/2009*

*Revisão aduaneira. Admissões temporárias para utilização econômica.*

*Despacho de importação com pagamento parcial de tributos. Adoção de valor aduaneiro conforme documento da operação, fatura pro forma, não se caracteriza como valor de transação, porquanto não há operação de compra e venda. Inocorrência da infração prevista na MP nº 2.158-35/2001, art. 84, II c/c Lei nº 10.833/03, art. 69, § 1º. Constatação de erro nas declarações quanto à informação das mercadorias na unidade de medida estatística. Exigível a multa do art. 84, II, da MP nº 2.158-35/2001. Não apresentação de documento obrigatório na instrução dos despacho aduaneiro constitui infração punível com a multa prevista na Lei nº 10.833/01, art. 70, II, b, item 1.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

### ***Do Recurso de Ofício***

O Presidente da 23ª Turma da DRJ/SP1, recorreu de ofício da decisão, em cumprimento ao que dispõe o art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, tendo em vista que crédito tributário exonerado excede o limite de R\$ 1.000.000,00, definido na Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008.

### ***Do Recurso Voluntário***

A empresa FASTARD, apresentou o Recurso Voluntário contra a decisão da 23ª Turma da DRJ/SP-1, nos termos abaixo sintetizados (fls. 3.626/3.654):

- após síntese dos fatos relacionados com a lide, pugna pela manutenção da decisão recorrida na parte em que lhe foi favorável;

- volta a combater a multa de 1% prevista no art. 84, inciso II, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, decorrente do erro na quantificação na unidade de medida estatística, como também a multa de 5% sobre o valor aduaneiro das embarcações "FAR SCOUT", "FAR SABRE", "FAR SAILOR", "FAR SWIFT" e "FAR SÊNIOR", nos termos do art. 70, inciso II, alínea "b", item 1 da Lei nº 10.833, de 2003, sob a alegação de que a Recorrente não teria comprovado o ingresso das mesmas no país por meios próprios;

- retoma a alegação de que as embarcações efetivamente ingressaram no país por meios próprios. Pede juntada de novos documentos, que comprovariam suas alegações, arrolados à fl. 3.636. Invoca o princípio da verdade material;

- alega que, ao menos quanto às mercadorias importadas classificadas no código NCM **89.06.90.00**, empregou a unidade quilograma líquido, utilizada pela SRF até 17/08/2012. Veja relação das DI abaixo relacionadas:

Ano/DI (DSI)	Data de Registro	NCM	Valor Aduaneiro (R\$)
09/0828431-9	30/06/2009	8906.90.00	17.965,07
10/0481085-9	24/03/2010	8906.90.00	45.615.900,00
10/1065608-4	26/06/2010	8906.90.00	44.730.400,00
10/1199482-0	15/07/2010	8906.90.00	125.829.500,00
10/1208608-0	16/07/2010	8906.90.00	50.499.020,00
10/1268965-6	27/07/2010	8906.90.00	8.777,34
10/1396239-9	13/08/2010	8906.90.00	79.483.500,00
10/1412513-0	16/08/2010	8906.90.00	127.308.580,00
10/1412627-6	16/08/2010	8906.90.00	50.710.660,00
10/1465274-1	24/08/2010	8906.90.00	44.520.410,00
10/1825491-0	15/10/2010	8906.90.00	118.857.720,00
10/1825579-8	15/10/2010	8906.90.00	47.344.440,00
10/1887668-7	25/10/2010	8906.90.00	42.749.410,00
10/2011690-2	11/11/2010	8906.90.00	76.365.000,00
11/0249119-7	09/02/2011	8906.90.00	82.034.640,00
11/0493402-9	18/03/2011	8906.90.00	75.033.000,00
11/1175210-0	27/06/2011	8906.90.00	8.760,00
11/1231824-2	05/07/2011	8906.90.00	1.308,15
11/1977960-1	18/10/2011	8906.90.00	45.351.360,00
11/2220369-3	23/11/2011	8906.90.00	68.270.580,00
12/0299142-6	15/02/2012	8906.90.00	123.374.749,03
12/0411344-2	05/03/2012	8906.90.00	50.083.840,00
12/0411497-0	05/03/2012	8906.90.00	44.252.160,00
12/0414136-5	06/03/2012	8906.90.00	34.834.900,00
12/0425584-0	07/03/2012	8906.90.00	46.055.240,00
12/0818061-6	04/05/2012	8906.90.00	55.915.080,00
12/0818658-4	04/05/2012	8906.90.00	49.404.420,00
12-0878162-8	14/05/2012	8906.90.00	140.707.144,32
12/1235160-0	05/07/2012	8906.90.00	52.902.080,00

- entende que, estando as mercadorias descritas e identificadas de forma precisa nas Declarações de Importação e tendo ocorrido o despacho aduaneiro com base nas informações ali prestadas, tidas pela autoridade responsável pelo despacho como suficientes para o seu processamento, não há o que se falar sobre erro ou prestação inexata de informação de natureza administrativo tributária, tampouco penalizar a Recorrente com multa que tem escopo preciso de coibir fraudes na descrição do bem objeto da importação;

- Informa que ao indicar um código NCM na adição de uma Declaração de Importação no Siscomex, o tipo de "Unidade de Medida Estatística - UME" é imediata e automaticamente indicado pelo próprio sistema, ficando a cargo do importador ou seu representante legal a complementação da informação para lançar em campo próprio a "Unidade" imposta e, logo após, inserir o peso líquido da mercadoria amparada e despachada pela adição da DI;

- alerta que, nos casos das DI's objeto do lançamento, não houve qualquer alerta no que tange à Unidade de Medida Estatística (UME), o que evidencia que as informações prestadas pela Recorrente foram corretas, na medida em que não houve qualquer mensagem de alerta indicando eventual erro na utilização da UME;

- refere jurisprudência que entende amparar sua tese. Retoma o brado pelos princípios da boa fé da segurança jurídica, da confiança legítima do administrado, da verdade

material, da proporcionalidade e da razoabilidade. Acusa a ocorrência de aplicação de multas em duplicidade.

Ao final, pede provimento de seu recurso voluntário.

Posto isto, os autos, então, foram remetidos a este CARF, que ao ser apreciado pelo Colegiado, decidiu pela conversão do julgamento em Diligência, conforme Resolução nº 3402-000-720, de 28/01/2015 (fls. 3.783/3.793), nos seguintes termos:

*"(...) Assim, diante da aparente contradição entre dados do próprio SISCOMEX, voto pela conversão em diligência, para que a unidade local verifique conclusivamente quais as unidades de medida estatística aplicáveis às NCM constantes de cada uma das DI relacionadas às fls. 103 a 109, à época de seu registro.*

*Afinal de contas, a aparente divergência detectada em relação à NCM 8906.90.00 pode estar ocorrendo também em relação às demais mercadorias.*

*Deverão ser anexadas ao processo telas de consulta das NCM extraídas do SISCOMEX, tendo como data de referência a data do registro das respectivas declarações de importação.*

*Ao final dos trabalhos, deve ser emitido relatório de diligência, no qual os resultados devem ser consolidados em planilha semelhante à que figura às fls. 103 a 109, acrescentando-se coluna que indique de forma individualizada quais as unidades de medida estatística encontradas em resposta às consultas efetuadas no SISCOMEX.*

*Caso a Autoridade diligenciante encontre o motivo para a divergência entre os dados automaticamente preenchidos na ficha "mercadorias" do SISCOMEX e nas consultas à Tabela do sistema (destaque-se, se comprovada tal divergência), deve acrescentar a justificativa técnica correspondente.*

*Do relatório de diligência deve ser dada ciência à recorrente, para que apresente sua manifestação (especificamente em relação à matéria constante do relatório) em 30 dias, na forma do art. 35, parágrafo único, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011".*

Conforme o Despacho de fl. 3.795, os autos foram movimentados à IRF do Rio de Janeiro - RJ (Unidade de origem), que em cumprimento ao determinado na Resolução acima, elaborou o "Relatório de Diligência", oferecendo à Recorrente oportunidade de pronunciar-se sobre as conclusões (fls. 4.110/4.111).

Após tomar ciência do Relatório elaborado pelo Fisco, em 18/12/2015, a Recorrente apresentou sua manifestação, conforme documento de fls. 4.131/3.134.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra – Relator

### *1. Da admissibilidade e análise dos recursos*

#### *1.1- DO RECURSO DE OFÍCIO*

A decisão recorrida cancelou integralmente a aplicação das multas cominadas no Decreto Lei nº 37, de 1966, art. 107, inc. IV, alínea 'b', no montante de R\$ 65.000,00, e a multa contida na MP nº 2.158-35, de 2001, art 84, inc. II, c/c Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º, no valor de R\$ 11.648.494,57.

Exonerado o sujeito passivo em valores superiores ao definido na Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, conheço do Recurso de Ofício.

Assim, entendo estar escorreito o entendimento emanado pela decisão recorrida, no que concerne aos créditos tributários exonerados. Veja-se:

a) da **multa no valor de R\$ 65.000,00** - conforme o Relatório Fiscal (fls. 82/111), a fiscalização constatou, nas DI's em referência, prestação incorreta de informações de natureza comercial e que, após intimada, nem todos os documentos foram apresentados, especialmente quanto aos Conhecimentos de Carga (fls. 90/99), sendo, por isso, exigível a multa prevista no art. 107, IV, 'b', do Decreto-lei nº 37/66, multa no valor de R\$ 65.000,00.

Sobre o cancelamento da citada multa, uma vez que restou comprovado nos autos que esse montante fora pago pela Recorrente antes mesmo do protocolo da Impugnação, ocasião em que limitou-se a apresentar o respectivo comprovante de pagamento mediante DARF (em sua Impugnação, concordou, com aplicação da referida multa). Veja-se reprodução do trecho do Acórdão recorrido:

*"Por outro lado, destaca-se, na impugnação, à fl. 3.274, que a autuada reconheceu que sua conduta, no curso da fiscalização, caracterizou embaraço à fiscalização, porque efetivamente alguns documentos não foram apresentados e informa já ter efetuado o pagamento, juntando cópia do DARF (doc. 4) à fl. 3.468.*

*Dessa forma, com a devida vênia manifesta-se a divergência em relação a r. voto do relator, (...); diverge-se, também, quanto à exigência da multa de que trata o Decreto-lei nº 37/66, art. 107, IV, b, no valor de R\$ 65.000,00 pela não apresentação de documentos, a qual a autuada concordou e recolheu anteriormente à impugnação, conforme cópia do DARF (fl. 3468)".*

Entendo, portanto, correto o cancelamento da cobrança dessa multa.

b) da **multa aplicada, no valor de R\$ 11.648.494,57** - tal penalidade prevista no art. 69, §1º, da Lei nº 10.833/2003, c/c art. 84, da MP nº 2.15835/ 2001 (art. 711, do Decreto nº 6.759/2009), em razão de prestação de informação de natureza comercial errada nas DI's em referência, qual seja, utilização do 1º Método de Valoração Aduaneira, verifica-se

que não corresponde à realidade da operação de importação, porque na Admissão Temporária não há transferência de titularidade da propriedade da mercadoria.

No que se refere à multa de 1% (um por cento) do valor aduaneiro das peças para embarcações, decorrente do erro na indicação do primeiro método de valoração aduaneira (valor da transação), também entendo que o acórdão recorrido decidiu acertadamente.

Como relatado, trata-se de DI's para Admissão Temporária de partes e peças de embarcações, para utilização econômica, que "(...) tinham por escopo o cumprimento de contrato de prestação de serviços offshore, quase sempre firmados para exploração de campos de petróleo e gás,...", conforme salienta a fiscalização à fl. 82, e não traduziam operações de transferência de titularidade da propriedade sobre as mercadorias estrangeiras. Este foi o fato que ensejou a multa por informação inexata de natureza comercial.

A DRJ, no voto vencedor, assim se manifestou sobre este assunto:

*"(...) Sob o aspecto estritamente fático, não parece tratar-se de informação inexata descrita no dispositivo legal citado, porque a indicação, ainda que equivocada do método de valoração, não se caracteriza como informação administrativo/tributária, cambial ou comercial e sequer afetou nos procedimentos de controle aduaneiro apropriado, no caso, a admissão temporária de mercadorias para o fim de cumprimento de contrato de prestação offshore na pesquisa e exploração de petróleo e gás.*

*Sob a ótica jurídica da titularidade da propriedade das mercadorias importadas temporariamente, a suposta informação inexata, além de não se revestir da condição de informação necessária ao controle aduaneiro, não significou em absoluto informação da natureza jurídica da operação de comércio exterior, sendo apenas indicativo de que o valor que se adotou para efeito de calcular os tributos, como exigido pela legislação aduaneira, corresponde ao seu valor econômico, cuja melhor expressão é o seu preço, caso houvesse negócio de compra e venda. (...).*

*E, diga-se, por mero preciosismo, que após cumprimento dos termos e condições de admissão temporária, especialmente em se tratando de utilização econômica para cumprimento de prestação de serviços offshore e, tendo em conta inexistência de prejuízo ao controle aduaneiro ou dano ao erário público, salienta-se a inoportunidade do procedimento fiscal de caráter revisional, especialmente questionando o valor aduaneiro para hipóteses de regime aduaneiro com suspensão de tributos.*

*Considerando, então, o teor da disposição legal contida no art. 69 da Lei nº 10.833/2003. em sua parte final "...acessória à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado", fica claro que, mantido o valor declarado, em decorrência do que comprovada a inexistência de prejuízo ao Erário e a determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriada, não se verifica a tipicidade para efeito de aplicação da respectiva penalidade".*

Como pode ser visto nos trechos acima, concluiu-se, de forma acertada, pela ausência de qualquer conduta que justificasse a aplicação da penalidade prevista no artigo 84, inciso II, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 c/c artigos 69 da Lei nº 10.833/03, a qual exige que o contribuinte tenha prestado de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Desta forma, após atestar que nos casos de Admissão Temporária para utilização econômica os tributos devidos foram pagos proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no país e que os procedimentos foram adotados em conformidade com os ditames legais, reconheceu-se a **inexistência de qualquer prejuízo ao controle aduaneiro e de dano ao Erário**, ou mesmo de intenção de o provocar, perfazendo-se, assim, suporte fático-jurídico suficiente a se fazerem aplicar os temperamentos de interpretação da norma tributária antes referidos.

Deste modo, em atenção ao Recurso de Ofício previsto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972 e forte no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto, permite-se reiterar os termos e fundamentos da decisão recorrida.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso de Ofício.

## ***1.2- RECURSO VOLUNTÁRIO***

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 3.626 a 3.654, merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão recorrido.

## ***2.- QUANTO AO MÉRITO***

### ***2.1 - Da multa de 1% prevista no artigo 84, inciso II, da MP nº 2.158-35, de 2001***

Alega a Recorrente em seu recurso que, foram equivocadamente mantida a multa de 1% (um por cento) prevista no artigo 84, inciso II, da MP nº 2.158-35/01, decorrente do suposto erro na quantificação na Unidade de Medida Estatística (UME).

Pois bem. Verificando os autos, percebe-se, especificamente no que se refere ao tema da unidade de medida estatística, que existe uma aparente incompatibilidade entre os dados extraídos do sistema SISCOMEX - Importação.

No "capítulo 2.3" do Relatório Fiscal (fl. 102), intitulado "DO ERRO DE QUANTIFICAÇÃO NA UNIDADE DE MEDIDA ESTATÍSTICA - UME", às fls. 102/111, o Fisco esmerou-se em detalhar os erros cometidos pelo importador na informação das quantidades importadas na unidade estatística (UME), definida pela RFB.

A quantificação na UME padronizada no SISCOMEX, busca evitar que o importador, ao utilizar diferentes medidas/unidades para a comercialização de suas mercadorias, acabe por dificultar ou burlar controles aduaneiros. Há diversas mercadorias que, por exemplo, tecidos, que podem ser comercializadas "por metro", "por rolo", "por quilo", "por peça". Se cada importador pudesse adotar na DI a unidade na qual comercializa a mercadoria, seria muito mais complexo o controle, por exemplo, de preços médios/parâmetros, que influenciam no tratamento aduaneiro/tributário, inclusive no que se refere à seletividade para verificação das mercadorias. Se um importador de lápis, por exemplo, registrasse uma DI indicando 1 na coluna referente à unidade de medida estatística, e "uma dúzia de lápis" na

descrição da mercadoria, estaria fazendo com que parecesse, aos olhos do sistema, que pagou doze vezes menos dos lápis.

Por isso o SISCOMEX possui unidades padronizadas de medida estatística, e nela baseia os referidos controles.

Como essa infração se tornou frequente no final da década de 90, época em que a Aduana centrava atenções no controle de valor aduaneiro, foi instituída na MP nº 2.158-35, de 2001, art. 84, inc. II) multa específica de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, pela quantificação incorreta na UME estabelecida pela RFB.

No presente caso, a lista de mercadorias para as quais foi quantificada incorretamente a mercadoria na UME, consta às fls. 103 a 109, e inclui declarações registradas de 2009 (DI nº 09/02590914) a 2012 (DI nº 12/09580359).

Quando de sua Impugnação, a Recorrente se defende genericamente deste fato afirmando que (fl. 3.293):

*“66. Ora, estando as mercadorias descritas e identificadas de forma precisa nas Declarações de Importação e tendo ocorrido o despacho aduaneiro com base nas informações ali prestadas, tidas pela autoridade responsável pelo despacho como suficientes para o seu processamento, não há o que se falar sobre erro ou prestação inexata de informação da natureza administrativo-tributária, tampouco penalizar a Impugnante com multa que tem escopo preciso de coibir fraudes na descrição do bem, objeto da importação, o que, registre-se, não é o caso.”*

Apresenta jurisprudência relacionada a classificação fiscal (tema diverso) às fls. 3.293 a 3.294, sustentando que o fato de as mercadorias estarem descritas detalhadamente na DI, individualizadas, identificadas e quantificadas, afasta esse tipo de penalidade.

O posicionamento da Recorrente é rechaçado na DRJ, que esclarece que *“não se trata de erro de descrição, pois se o fosse a capitulação seria outra”* (fl. 3.595), mas de incorreta quantificação na unidade de medida estatística - UME, estabelecida pelo Fisco.

No entanto, no recurso voluntário, passa a afirmar que a UME indicada pelo SISCOMEX não seria a indicada pela Fiscalização como a “supostamente correta”.

A título ilustrativo, cita a NCM 8906.90.00 (referente a mercadoria que sozinha corresponde a 95% do valor da autuação), afirmando que **até o dia 16/08/2012**, a unidade de medida estatística a ser informada era o **“quilograma líquido”**, unidade que foi adotada pela Recorrente. E que somente **a partir de 17/08/2012** passou a ser **“unidade”** (que foi a unidade de medida estatística considerada correta pela Fiscalização).

As telas extraídas do SISCOMEX foram apresentadas à fl. 3.730, pela Recorrente, ficando claro as alterações nas datas apontadas acima - campo 'unidade de medida'.

Veja-se abaixo exemplos:

SISCOMEX - TABELAS DO SISTEMA 13/12/2013 18:27:08  
 SERPRO RESPOSTA A CONSULTA A TABELA PAG - 1

NCM DATA REFERENCIA: 16/08/2012

CODIGO : 89069000  
 DESCRICAO : OUTS. EMBARC. INC. BARC. SALVA-VIDAS EXC. B. REMO  
 DESCR. SECEX : OUTRAS EMBARCACOES, INCL. BARCO SALVA-VIDAS  
 UNIDADE MEDIDA : 10 => QUILOGRAMA LIQUIDO  
 CUCI : 79329 => Other vessels (including warships and lifeboats of  
 CGCE : 700 => OUTROS BENS NAO ESPECIFICADOS EM OUTRA PARTE  
 CUODE : 853 => OUTROS EQUIPAMENTOS FIXOS  
 SCN :  
 CODIGO PPE : 3990 => DEMAIS PRODUTOS MANUFATURADOS  
 CODIGO PPI : 3990 => DEMAIS PRODUTOS MANUFATURADOS  
 SIEXP :  
 FATOR AGREGADO : 03 => PRODUTOS MANUFATURADOS  
 SIIMP : 79 => OUTROS EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE, SUAS PARTES E PECAS  
 DT INI VIG NCM : 20120101  
 DT FIM VIG NCM : 99991231

PF3 -MENU ANTERIOR PF6 -FIM DE SESSAO ENTER -CONTINUA

SISCOMEX - TABELAS DO SISTEMA 13/12/2013 18:27:55  
 SERPRO RESPOSTA A CONSULTA A TABELA PAG - 1

NCM DATA REFERENCIA: 17/08/2012

CODIGO : 89069000  
 DESCRICAO : OUTS. EMBARC. INC. BARC. SALVA-VIDAS EXC. B. REMO  
 DESCR. SECEX : OUTRAS EMBARCACOES, INCL. BARCO SALVA-VIDAS  
 UNIDADE MEDIDA : 11 => UNIDADE  
 CUCI : 79329 => Other vessels (including warships and lifeboats of  
 CGCE : 700 => OUTROS BENS NAO ESPECIFICADOS EM OUTRA PARTE  
 CUODE : 853 => OUTROS EQUIPAMENTOS FIXOS  
 SCN :  
 CODIGO PPE : 3990 => DEMAIS PRODUTOS MANUFATURADOS  
 CODIGO PPI : 3990 => DEMAIS PRODUTOS MANUFATURADOS  
 SIEXP :  
 FATOR AGREGADO : 03 => PRODUTOS MANUFATURADOS  
 SIIMP : 79 => OUTROS EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE, SUAS PARTES E PECAS  
 DT INI VIG NCM : 20120101  
 DT FIM VIG NCM : 99991231

PF3 -MENU ANTERIOR PF6 -FIM DE SESSAO ENTER -CONTINUA

Como todas as declarações de importação da empresa que constam da autuação por quantificação incorreta na unidade de medida estatística com a referida NCM foram registradas antes de 17/08/2012, não haveria incorreções, como destacado à fl. 3.639:

*"47. Com efeito, há de ser destacado que todas as DI's relacionadas ao NCM 89.06.90.00 foram registradas em data anterior a 17.08.2012, ou seja, quando ainda esta prevista a utilização de "quilograma líquido" como unidade de medida estatística (doc. 09). Veja-se, abaixo, breve planilha com essas informações consolidadas":*

Ano/DI (DSI)	Data de Registro	NCM	Valor Aduaneiro (R\$)
09/0828431-9	30/06/2009	8906.90.00	17.965,07
10/0481085-9	24/03/2010	8906.90.00	45.615.900,00
10/1065608-4	26/06/2010	8906.90.00	44.730.400,00
10/1199482-0	15/07/2010	8906.90.00	125.829.500,00
10/1208608-0	16/07/2010	8906.90.00	50.499.020,00
10/1268965-6	27/07/2010	8906.90.00	8.777,34
10/1396239-9	13/08/2010	8906.90.00	79.483.500,00
10/1412513-0	16/08/2010	8906.90.00	127.308.580,00
10/1412627-6	16/08/2010	8906.90.00	50.710.660,00
10/1465274-1	24/08/2010	8906.90.00	44.520.410,00
10/1825491-0	15/10/2010	8906.90.00	118.857.720,00
10/1825579-8	15/10/2010	8906.90.00	47.344.440,00
10/1887668-7	25/10/2010	8906.90.00	42.749.410,00
10/2011690-2	11/11/2010	8906.90.00	76.365.000,00
11/0249119-7	09/02/2011	8906.90.00	82.034.640,00
11/0493402-9	18/03/2011	8906.90.00	75.033.000,00
11/1175210-0	27/06/2011	8906.90.00	8.760,00
11/1231824-2	05/07/2011	8906.90.00	1.308,15
11/1977960-1	18/10/2011	8906.90.00	45.351.360,00
11/2220369-3	23/11/2011	8906.90.00	68.270.580,00
12/0299142-6	15/02/2012	8906.90.00	123.374.749,03
12/0411344-2	05/03/2012	8906.90.00	50.083.840,00
12/0411497-0	05/03/2012	8906.90.00	44.252.160,00
12/0414136-5	06/03/2012	8906.90.00	34.834.900,00
12/0425584-0	07/03/2012	8906.90.00	46.055.240,00
12/0818061-6	04/05/2012	8906.90.00	55.915.080,00
12/0818658-4	04/05/2012	8906.90.00	49.404.420,00
12-0878162-8	14/05/2012	8906.90.00	140.707.144,32
12/1235160-0	05/07/2012	8906.90.00	52.902.080,00

Total R\$ 1.722.270.543,91"

Retornando-se ao Relatório Fiscal, verifica-se que são apresentados como prova para a incorreção de quantificação na UME, telas extraídas do SISCOMEX (fl. 111):

*"(...) Das provas carreadas aos autos do processo administrativo fiscal têm-se:*

*Telas extraídas do Siscomex, que comprovam a quantificação errada na unidade de medida estatística adotada pela RFB, correspondente à ficha "mercadoria", subficha "I", de cada adição de DI; Extratos das DIs de referência, onde se pode constatar tanto o peso líquido informado pelo importador, quanto analisar a quantidade de mercadoria importada, nos casos em que a "unidade" é também a unidade de medida estatística adotada pela RFB (em virtude de algumas DIs contarem com dezenas de adições, mas somente numa, ou em algumas, dessas adições é que existe o erro de quantificação na medida estatística, colacionou-se somente as principais telas da DI).*

*Consulta ao sistema Grande Porte Siscomex, confirmando a unidade de medida estatística que foi apresentada pela interface "amigável" do Siscomex ao importador, para que este apresentasse a quantificação correta".*

Os extratos (item "b") são de menor importância nesse aspecto, pois não se visualiza em 100% dos casos (como reconhece o próprio Fisco, a incorreção). As consultas ao grande porte apresentadas (item "c") também são de pouca relevância, visto que a autuação é

para diversas declarações de importação de 2009 a 2012 (listadas às fls. 103/109), e a Fiscalização apenas anexa telas (fls. 1.907/2.034) de consulta sobre a **UME**, tendo como referência a **data de 12/07/2013**.

Verifica-se à fl. 2.017 onde é apresentada a tela de consulta ao sistema Siscomex em relação à NCM em discussão (8906.90.00), em que a data de referência da pesquisa no sistema é 12/07/2013:

```

SISCOMEX - TABELAS DO SISTEMA                                12/07/2013 10:59:27
SERPRO                                RESPOSTA A CONSULTA A TABELA                                PAG - 1
-----
NCM                                    DATA REFERENCIA: 12/07/2013

      CODIGO : 89069000
      DESCRICAO : OUTS.EMBARC.INC.BARC.SALVA-VIDAS EXC.B.REMO
      DESCR.SECEX : OUTRAS EMBARCACOES, INCL.BARCO SALVA-VIDAS
UNIDADE MEDIDA : 11 => UNIDADE
      CUCI : 79329 => Other vessels (including warships and lifeboats ot
      CGCE : 700 => OUTROS BENS NAO ESPECIFICADOS EM OUTRA PARTE
      CUODE : 853 => OUTROS EQUIPAMENTOS FIXOS
      SCN :
      CODIGO PPE : 3990 => DEMAIS PRODUTOS MANUFATURADOS
      CODIGO PPI : 3990 => DEMAIS PRODUTOS MANUFATURADOS
      SIEXP : 000099
FATOR AGREGADO : 03 => PRODUTOS MANUFATURADOS
      SIIMP : 79 => OUTROS EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE,SUAS PARTES E PECAS
DT INI VIG NCM : 20120101
DT FIM VIG NCM : 99991231

```

Percebe-se, já de início, que a tela é idêntica às anexadas pela recorrente (estas com as datas de referência de 16/08/2012 e 17/08/2012). Ainda que o fisco desejasse utilizar na autuação a data de início de vigência de 01/01/2012, constante na parte inferior da tela, tal indicação seria insuficiente para todas as DI de período anterior.

Contudo, a **prova** indicada na alínea “a” do Relatório Fiscal (fls. 1.571/1.906) parece contradizer a tese da Recorrente sobre a UME **vigente na data do registro das DI em relação à NCM 8906.90.00**.

Veja-se, por exemplo, a tela de fl. 1.629:

NCM	8906.90.00
NCM	8906.90.00
Denominação NCM: OUTS. EMBARC. INC. BARC. SALVA-VIDAS EXC. B. REMO	
Peso Líquido:	5.720.170.00000 Kg
Quantidade na Medida Estatística:	5.720.170.00000
Unidade de Medida Estatística:	UNIDADE
Condição: Material usado	

  

Destaque NCM da Anúncia	
1	930
2	930

  

Documentos Vinculados	

Na tela acima percebe-se que a UME para a NCM 8906.90.00 na DI no 12/08781628 (adição 001), previamente preenchida pelo próprio SISCOMEX, é “UNIDADE”. O extrato da DI nº 12/0878162-8 (adição 001) consta às fls. 764/772, sendo a data de registro 14/05/2012.

No entanto, de acordo com as telas apresentadas pela recorrente, a UME seria “QUILOGRAMA LÍQUIDO”, inexistindo a incorreção apontada pelo fisco. A recorrente apresenta ainda extratos de consulta às tabelas para as datas de todas as DI autuadas com a NCM 8906.90.00 (fls. 3.732/3.761). E a tela de consulta com data de referência 14/05/2012, data de registro da DI no 12/08781628 (fl. 3.759), aponta como UME a “QUILOGRAMA LÍQUIDO”. Veja-se tela abaixo:

SISCOMEX - TABELAS DO SISTEMA 17/07/2014 18:10:59  
SERPRO RESPOSTA A CONSULTA A TABELA PAG - 1

---

NCM DATA REFERENCIA: 14/05/2012

CODIGO : 89069000  
DESCRICAÇÃO : OUTS. EMBARC. INC. BARC. SALVA-VIDAS EXC. B. REMO  
DESCR. SECEX : OUTRAS EMBARCACOES, INCL. BARCO SALVA-VIDAS  
UNIDADE MEDIDA : 10 => QUILOGRAMA LIQUIDO  
CUCI : 79329 => Other vessels (including warships and lifeboats of  
CGCE : 700 => OUTROS BENS NAO ESPECIFICADOS EM OUTRA PARTE  
CUODE : 853 => OUTROS EQUIPAMENTOS FIXOS  
SCN :  
CODIGO PPE : 3990 => DEMAIS PRODUTOS MANUFATURADOS  
CODIGO PPI : 3990 => DEMAIS PRODUTOS MANUFATURADOS  
SIEXP :  
FATOR AGREGADO : 03 => PRODUTOS MANUFATURADOS  
SIIMP : 79 => OUTROS EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE, SUAS PARTES E PECAS  
DT INI VIG NCM : 20120101  
DT FIM VIG NCM : 99991231

Repisando-se, em sessão realizada em 28/01/2015, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, determinou a conversão do feito em diligência

por considerar que, em relação às multas por erro na quantificação dos bens na unidade de medida estatística, haveria aparente incompatibilidade entre os dados do SISCOMEX apresentados pela Fiscalização e pela Recorrente.

Assim, diante da aparente contradição entre dados do próprio sistema SISCOMEX, foi solicitado ao Fisco (quando da Resolução, fls. 3.783/3.793), para que verifique conclusivamente quais as UME aplicáveis às NCM constantes de cada uma das DI relacionadas às fls. 103/109, que estava obrigado à época de seu registro.

A IRF do Rio de Janeiro, em seu Relatório de Diligência de fls. 4.110/4.111, efetuou as apurações necessárias nos sistemas SISCOMEX e DW-ADUANEIRO, que resultou nas informações de caráter conclusivas (grifei e indiquei as folhas dos anexos citados):

1) *Foram juntadas no Anexo 1 (fls.3.796/4.086) as telas de consulta das NCM extraídas do TABELAS do SISCOMEX, tendo como data de referência a data do registro de cada uma das DI autuadas;*

2) *No Anexo 2 (fls.4.087/4.097) consta a planilha com dados consolidados, semelhante a de fls. 103/109, tendo sido acrescentadas duas colunas em azul, uma com a Unidade de Medida Estatística (UME) extraída do SISCOMEX e outra com o nº da NCM correspondente àquela adição, de forma a ficar **bem evidente que só foram encontradas divergências nas adições com o nº de NCM 8906.90.00** (destacadas em amarelo);*

3) *Quanto a estas divergências relativas à NCM 8906.90.00, isto ocorreu porque o Auditor extraiu informações do SISCOMEX IMPORTAÇÃO - módulo CONSULTA, o qual apresenta a UME atualizada, ou seja, a vigente atualmente e não a da época do registro da DI.*

*E, infelizmente, dentre as autuações efetuadas houve uma única NCM, das mais de 100 envolvidas no lançamento, que teve sua UME alterada de QUILOGRAMA LÍQUIDO para UNIDADE em 17/08/2012, data posterior ao registro das DI autuadas, mas anterior à fiscalização. Tal nuance poderia ter sido percebida quando da pesquisa ao TABELAS do SISCOMEX (fls. 1.907/2.034), se esta tivesse sido efetuada com a data de referência igual à do registro de cada DI. No entanto esta data de referência não foi substituída permanecendo a do dia da pesquisa, em 2013, o que inviabilizou a percepção da mudança ocorrida em tal NCM, visto que o resultado apresentado no TABELAS coincidiu com o do da CONSULTA. Destarte, esta sequência de acontecimentos redundou numa autuação em parte equivocada.*

*No Anexo 3 (fls. 4.098/4.109) incluímos uma planilha, com dados extraídos do DW, que traz um resumo das UME de cada NCM constante da tabela de fls. 103/109 abrangendo os anos de 2009 a 2013, anos dos registros das DI lançadas (2009 a 2012) e o ano da fiscalização (2013), na qual fica bem demonstrado **que apenas a NCM 8906.90.00 sofreu alteração da sua UME entre a data do registro das DI e a autuação.***

*As indicações de UME contidas neste Anexo 3 complementam as do Anexo 1, visto que muitas cópias de tela do Anexo 1 trouxeram como resultado da pesquisa “NÃO HÁ INFORMAÇÕES PARA PERÍODO INFORMADO”. Isto ocorre porque o banco de dados do TABELAS do SISCOMEX limita seu universo de pesquisa aos últimos 5 anos, incluindo o ano vigente. Portanto, agora em 2015 só é possível resgatar dados a partir de 2011.*

*Corroborando este fato temos as telas juntadas pelo interessado no documento 09 de seu recurso voluntário (fls. 3.730/3.760), na qual a pesquisa fora feita em 2014 e o ano de 2009 veio igualmente sem informação ( fls. 3.731), já as demais telas, referentes aos anos 2010, 2011 e 2012 apresentaram conteúdo (fls. 3.732/3.760).*

*Concluída a diligência, estamos encaminhando, via DTE, este relatório ao interessado, o qual poderá se manifestar no prazo de 30 dias a partir da data da ciência conforme o art. 35, parágrafo único do Decreto nº 7.574/2011.*

Por outro giro, a Recorrente quando de sua manifestação da Diligência sobre este tópico, após ter tomado ciência da Informação do Fisco, desta forma se posicionou:

**"(...) CONCLUSÃO**

4. *O referido Relatório é claro ao confirmar, integralmente, as alegações da Recorrente no sentido de que, AO MENOS EM RELAÇÃO À UNIDADE DE MEDIDA ESTATÍSTICA DOS BENS CLASSIFICADOS NO CÓDIGO NCM 89.06.90.00 A AUTUAÇÃO ESTÁ MANIFESTAMENTE EQUIVOCADA!*

5. *Isso porque a diligência comprovou que À ÉPOCA DO REGISTRO DAS DI'S ELENCADAS NO RELATÓRIO FISCAL QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO A UNIDADE DE MEDIDA ESTATÍSTICA INDICADA PELO SISTEMA SISCOMEX NÃO ERA A INDICADA PELA FISCALIZAÇÃO COMO "SUPOSTAMENTE CORRETA", E SIM A ADOTADA PELA ORA RECORRENTE.*

9. *Ante o exposto, diante do irreparável resultado apontado pelo Relatório de Diligência, o qual confirma as suas razões recursais, a Recorrente reitera os termos de seu recurso voluntário, razão pela qual, respeitosamente, requer a V.Sas.:*

*i) seja o seu recurso voluntário julgado integralmente procedente para fins de afastar as multas de (i) 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro dos bens por suposto erro na utilização da unidade de medida estatística (...)"*.

Pois bem. A lista de mercadorias para as quais foi quantificada incorretamente a mercadoria na UME, consta do Relatório Fiscal às fls. 103/109, e inclui declarações registradas somente do ano de 2009 (primeira, DI nº 09/0259091-4) ao ano de 2012 (última, DI nº 12/0958035-9), dentre as quais, estão as adições com a NCM 8906.90.00.

Como foi informado pelo Fisco no Relatório de Diligência e nas Planilhas de fls. 4.098/4.109, até o dia **16.08.2012**, a UME a ser informada para bens classificados no **código NCM 8906.90.00** era "quilograma líquido", unidade corretamente adotada pela Recorrente, e que somente a partir de **17.08.2012** a UME relacionada ao código NCM 8906.90.00 deixou de ser "quilograma líquido" e passou a ser "unidade" (unidade considerada pela Fiscalização), conforme telas de consulta do SISCOMEX, anexadas aos autos e que doravante foi adotada pela Recorrente.

Conforme consta dos autos, todas as declarações de importação da empresa, que constam da **autuação por quantificação incorreta na UME**, com a NCM 8906.90.00, foram registradas antes de 17/08/2012, não haveria de fato incorreção, como destaca o próprio Fisco no Relatório de Diligência às fls. 4.110/4.111 e da Planilha de fls. 4.098/4.109, :(trecho abaixo reproduzido)

2) *No Anexo 2 (fls.4.087/4.097) consta a planilha com dados consolidados, semelhante a de fls. 103/109, tendo sido acrescidas duas colunas em azul, uma com a Unidade de Medida Estatística (UME) extraída do SISCOMEX e outra com o nº da NCM correspondente àquela adição, de forma a ficar **bem evidente que só foram encontradas divergências nas adições com o nº de NCM 8906.90.00** (destacadas em amarelo);*

3) *Quanto a estas divergências relativas à NCM 8906.90.00, isto ocorreu porque o Auditor extraiu informações do SISCOMEX IMPORTAÇÃO - módulo CONSULTA, o qual apresenta a UME atualizada, ou seja, a vigente atualmente e não a da época do registro da DI (...).*

*"No Anexo 3 (fls. 4.098/4.109) incluímos uma planilha, com dados extraídos do DW, que traz um resumo das UME de cada NCM constante da tabela de fls. 103/109 abrangendo os anos de 2009 a 2013, anos dos registros das DI lançadas (2009 a 2012) e o ano da fiscalização (2013), na qual fica bem demonstrado que apenas a NCM 8906.90.00 sofreu alteração da sua UME entre a data do registro das DI e a autuação.*

Repisando-se, há de ser destacado que as DI's relacionadas ao NCM 8906.90.00, foram todas registradas em data anterior a 17.08.2012, ou seja, quando ainda estava prevista a utilização de "quilograma líquido" como unidade de medida estatística.

Dessa maneira, resta incontroverso que em relação a unidade de medida estatística adotada para as adições de NCM 8906.90.00, não houve nenhum erro da Recorrente ao realizar o enquadramento da unidade de medida estatística (UME), fato que, sem dúvida alguma, demonstra o total descabimento dessa penalidade, uma vez que não há divergência no que se refere a NCM 8906.90.00.

No entanto, fica mantida a penalidade quanto as outras NCM autuadas, por não haver demonstração inequívocas nos autos dos erros apontados pelo Fisco.

## **2.2- Da multa de 5% (cinco por cento) sobre o valor aduaneiro das embarcações.**

Aduz que foi equivocadamente mantida a multa de 5% (cinco por cento) sobre o valor aduaneiro das seguintes embarcações: "FAR SCOUT", "FAR SABRE", "FAR SAILOR", "FAR SWIFT" e "FAR SÊNIOR", nos termos do artigo 70, inciso II, alínea "b", item 1, da Lei nº 10.833/03, sob a alegação de que a Recorrente não teria comprovado o ingresso das mesmas no país por meios próprios.

O dispositivo legal invocado pela Fiscalização foi o art. 70 da Lei nº 10.833, de 2003, que tem a seguinte redação:

*"Art. 70. O descumprimento pelo importador, exportador ou adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, da obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, ou da obrigação de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos, implicará: (...)*

*II - se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras:*

*(...)*

*b) a aplicação cumulativa das multas de:*

*1. 5% (cinco por cento) do valor aduaneiro das mercadorias importadas;"*

Segundo o Fisco, a comprovação de que as embarcações ingressaram no país **por meios próprios**, visa afastar a exigência de apresentação de Conhecimento de Carga, dispensado em tais casos, nos termos do artigo 18, §2º, inciso I, alínea b, item 1 da Instrução Normativa SRF nº 680, de 2006.

Informa o Fisco no Relatório Fiscal que (...) *"nessas outras DIs, três estavam com informação "meios próprios" na Ficha "transporte" o que sana a questão acerca desses casos específicos, ficando, igualmente, inseridas no disposto no artigo 18, §2º, I, 'b', da*

*Instrução Normativa RFB nº 680/2006. Entretanto, duas delas constavam a informação "entrada ficta", na ficha 'transporte', sem nenhuma outra referência que pudesse viabilizar um rastreamento de Declarações e verificar, se fosse o caso, se aquelas mercadorias entraram no Brasil por 'meios próprios'" e também nada havia no campo 'informações complementares'.*

Desta forma, como na Ficha “transporte”, dessas DIs, indica a situação “**entrada ficta**”, o que indica exigência do Conhecimento de Carga, e que tal condição 'entrada ficta' não se encontra contemplada expressamente pelo dispositivo normativo da citada IN RFB nº 680, de 2006.

Por isso, a decisão *a quo* deixou consignado que assiste razão ao Fisco, quando o interessado não logrou êxito em demonstrar a primeira DI registrada para as 5 embarcações relacionadas no quadro de fls. 3.587/3.588 (menção no quadro da Ficha que se tratava de 'entrada ficta'), infringindo, portanto, o art. 70, II, 'b', '1' da Lei nº 10.833, de 2003, de 5% (cinco por cento) do valor aduaneiro das mercadorias importadas.

*Agora, em seu recurso, alega a Recorrente que "(...) Ora, se a Recorrente apresentou as DI's originárias que demonstram que o ingresso das embarcações no país se deu por meios próprios (momento em que ocorreu a efetiva entrada física), é um tanto quanto óbvio que nas DI's registradas a posteriori seria consignada somente a entrada ficta dessas embarcações, decorrentes de importações fictícias realizadas apenas para atender à legislação aplicável aos regimes aduaneiros especiais. É somente por essa razão (inexistência de saída e reingresso físico das embarcações) que fora consignada a situação "entrada ficta".*

*"No entanto, a Recorrente pede vênica para trazer aos autos do presente processo administrativo alguns documentos complementares aos já apresentados, na medida em que se mostram imprescindíveis para a comprovação de que as embarcações em comento, efetivamente, ingressaram no país por meios próprios, senão vejamos:*

Alega que é imprescindível que prevaleça, o princípio da verdade material, informador do processo administrativo fiscal, e segundo o qual a autoridade administrativa deve considerar os fatos tributários como na realidade aconteceram, sem exigir formalidades processuais extravagantes.

Analizando o seu recurso, pode-se verificar nas informações trazidas à fl. 3.636 (texto recortado abaixo) que as informações possui referência a documentos complementares - cópias apensados às fls. 3.690/3.730, que alega restar comprovado o ingresso no País das referidas embarcações: o quadro demonstra o nome da Embarcação, o número da primeira DI, tipo e nº do documento anexado aos autos. Veja-se as descrições:

*"E-mails enviados em 27.12.2008 pelo Capitão da embarcação, a respeito de sua previsão de chegada no Rio de Janeiro/BR;*

*"IMO Crew List" (datado de 04.01.2009), com informações sobre tripulantes, porto de destino (Niterói - Rio de Janeiro) e últimos portos de saída;*

*Questionário enviado pelo agente marítimo no Rio de Janeiro, requerendo informações sobre a embarcação antes do atracamento;*

*"IMO General Declaration" (datado de 05.01.2009), contendo informações sobre a embarcação, inclusive o porto de destino (Niterói -Rio de Janeiro);*

*"ISPS Pre-Arrival Information Pro-Forma", contendo informações sobre a embarcação, inclusive de que seria a primeira visita ao Brasil;*

*Certificado Internacional de Segurança da embarcação;*

*Certificado de Classificação da embarcação; e h)Carteira de Identificação do Capitão da embarcação, Sr. KeithWrichtson.*

*E-mails enviados em 28.08.2007 pelo Capitão da embarcação, Sr. Jose Saraiva, a respeito de sua previsão de chegada no Brasil.*

*"Termo de Responsabilidade da Empresa de Navegação" (datado de 13.10.2009) contendo informações sobre a empresa de navegação, a embarcação, o agente consignatário e o comandante do navio;*

*"Passe de entrada", emitido pelo Departamento de Polícia Federal em 13.10.2009;*

*"IMO Crew List" (datado de 13.10.2009) com informações sobre tripulantes e últimos portos de saída; Lista de Tripulantes;*

*Questionário requerendo informações sobre a embarcação antes do atracamento no Rio de Janeiro; e "Declaração Marítima de Saúde" emitida pela ANVISA em 01.10.2009, informando, dentre outras coisas, que o local de entrega foi o porto do Rio de Janeiro.*

*"Certificado de Livre Prática" emitido pela Divisão Nacional de Vigilância Sanitária, subordinada ao Ministério da Saúde, datado de 27.09.1997, informando que a embarcação era procedente de Brest/França, com escala em Salvador e em trânsito para o porto do Rio de Janeiro;*

*"Passe de entrada", emitido pelo Departamento de Polícia Federal em Macaé (datado de 29.09.1997), contendo informações sobre o local de procedência da embarcação, escalas e tripulantes; e "Termo de Visita Aduaneira" emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil em Macaé (datado de 29.09.1997), contendo, dentre outras coisas, informações sobre a espécie da embarcação (Rebocador) e as escalas realizadas.*

*"Certificado de Livre Prática" emitida pela ANVISA em 04.09.2002;*

*"Passe de saída" (datado de 04.09.2002) emitido pelo Diretoria de Portos e Costas ("DPC") por meio da Agência da Capitania dos Portos em Cabo Frio/RJ, autorizando a saída da embarcação para empreender viagem até o porto de Macaé/Rio de Janeiro.*

*"Passe de Embarcação" emitido pelo Serviço de Controle Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal (datado de 04.09.2002), autorizando a saída da embarcação de Arraial do Cabo/Rio de Janeiro para Macaé/Rio de Janeiro;*

*"Passe de Entrada" emitido pelo Departamento de Polícia Federal em Campo, datado de 04.09.2002, contendo informações sobre o local de procedência da embarcação e escalas, atestando que a embarcação ficaria fundeada na Baía de Campos, com 9 (nove) tripulantes;*

*Lista de Tripulantes (datada de 04.09.2002); e Lista de últimos portos de escala (datado de 04.09.2002).*

Considerando-se o princípio da verdade material invocado, informador do PAF, é fato que a apresentação posterior de documentos é plenamente possível a fim de que se comprovem os fatos alegados pelo contribuinte após a impugnação e até o momento do julgamento, principalmente nos casos em que a quantidade de documentos a serem levantados seja significativa ou naqueles em que a documentação comprobatória seja antiga.

No caso, as cópias desses documentos ora juntados - e-mail enviados pelo Capitão do Barco, informações prestadas pelo agente marítimo, lista de tripulantes, etc (fls. 3.690/3.730), apesar de aparentar ser referente às referidas embarcações e DI, não assume o condão de descaracterizar as conclusões contundentes apontadas pelo Fisco em seu Relatório.

No referido Relatório Fiscal às fls. 97/98, o Fisco assim asseverou: "(...) *Como havia sido apresentado uma tabela, em arquivo magnético, contendo números de DDEs e REs vinculadas (Despachos de Exportação) às 5 Embarcações citadas ("FAR SCOUT", "FAR SABRE", "FAR SAILOR", "FAR SWIFT" e "FAR SÊNIOR"), resolveu-se buscar informações nessas **Declarações de Exportação**, para aferir se havia indicação da DI de entrada original no Brasil e se essa DI citava um transporte "por meios próprios. Essa nova aferição, contudo, não demonstrou qual a DI original de entrada no Brasil. Uma vez que tais DIs (indicadas nos DDEs) faziam menção a outras **Declarações de Importação**. Para estas últimas, mais uma vez, buscaram-se as informações sobre o transporte no SISCOMEX. No quadro abaixo, vê-se um resumo das conclusões (...)*".

Analisando-se o quadro elaborado, no campo observação consta a seguinte informação: para a Embarcação FAR SCOUT (DDE 2120187077/1 de DI nº 09/1712278-4), nº da DI citada na DDE 09/1536324-5, indica em Observações que: *"A DI indicada nos 'complementares' da DI citada na DDE não indica outra DI anterior e o transporte foi 'entrada ficta'".*

Para a embarcação FAR SAILOR, consta a seguinte observação: *"As DIs indicadas nos 'complementares' da DI citada na DDE não corresponde a nenhuma embarcação. Portanto, não há prova de entrada 'por meios próprios'".*

Já para a embarcação FAR SENIOR, consta a seguinte observação: *"As DI indicadas no 'complementares' da /DI citada na DDE não corresponde a nenhuma embarcação. Portanto, não há prova de entrada 'por meios próprios'".*

Desta forma, a Recorrente, na época da fiscalização, não conseguiu provar qual foi a DI original de entrada no Brasil, para cada uma das 5 Embarcações citadas. A fiscalização, apesar das buscas realizadas no SISCOMEX também não conseguiu se chegar a quais seriam essas DIs. Assim, considerando as informação prestadas pelo Fisco (baseada em dados e informação coletados nos sistemas da RFB), que houve a "entrada ficta" consignada na ficha "transporte", fica evidenciado que não é situação contemplada como caso de não exigência do Conhecimento de Carga pela IN RFB nº 680, de 2006. Portanto, correto o Fisco em definir que a FASTARD, esteja sujeita à penalidade em questão, uma vez caracterizado a não apresentação ou não manutenção, em boa guarda e ordem, de documentos ou arquivos.

Assim, entendo que deve ser mantido a multa relativa a obrigatoriedade de guarda e apresentação de documentos obrigatórios, quando solicitados pelo Fisco, previsto na Lei nº 10.833/2003, art. 70, II, b, item I (multa de 5% do valor aduaneiro).

### ***3- Da exigência das multas por violação aos princípios da Boa Fé, da Segurança Jurídica, da Proporcionalidade e da Razoabilidade.***

Alega a Recorrente que colaborou dentro de todo o possível com a fiscalização. Inclusive, como já dito, apresentou as suas DI's indicando a quantificação das peças e embarcações. Entende que se o contribuinte agiu de boa-fé, mesmo havendo erro fiscal - o que não ocorreu no presente caso - a multa poderá ser afastada, considerando que sua hermenêutica admite temperamentos, permitindo a aplicação da equidade e da interpretação da lei tributária segundo o princípio do in dúbio pro contribuinte. Ademais, o auto de infração ora impugnado ainda viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, expressamente referidos no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Pois bem. A atividade administrativa do lançamento é obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, consoante disposição expressa do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Portanto, a autoridade fiscal não pode eximir-se de cumprir seu dever legal de aplicar a multa no exato quantum previsto em lei, sendo-lhe vedado dispensar ou reduzir penalidades sem previsão legal. É o que dispõe o art. 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional (CTN).

A exclusão ou redução de multas, em se constituindo uma situação excepcional, eis que dispensa a prática, por parte da autoridade administrativa, de uma atividade vinculada e obrigatória, deve ser feita tão somente nas hipóteses expressamente previstas na legislação, sem o que equivaleria aventar que a atividade ora exercida seria uma atividade discricionária quando, ao contrário, se trata de atividade vinculada.

No que tange aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, a lei em comento não confere âmbito de discricionariedade à autoridade administrativa no tocante à dosimetria da punição, sendo suficiente que se caracterize a situação descrita na lei para que haja a aplicação da penalidade no percentual único previsto. Assim, a matéria em pauta não comporta alegação de ofensa ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

#### **4- Da alegada aplicação de MULTAS em duplicidade - BIS IN IDEM.**

Aduz que, ainda que se considere adequada a imposição das multas mencionadas acima, relativas a suposta (i) quantificação incorreta de bens na unidade de medida estatística e (ii) omissão ou prestação de informação inexata ou incompleta, a Recorrente destaca que, em relação a alguns dos bens envolvidos - curiosamente os de maior valor aduaneiro - foram equivocadamente aplicadas ambas as penalidades, contrariando as disposições do próprio Regulamento Aduaneiro. Tratam-se, justamente, dos mesmos dispositivos legais que deram a redação dos incisos do caput do artigo 711 do Regulamento Aduaneiro, sobre os quais o §3º do mesmo artigo veda a aplicação conjunta.

No que tange a causa de pedir, deve-se lembrar tratar-se de um mesmo fato, do qual se extrai a consequência jurídica. Logo, não se trata de indicar mais de um dispositivo legal, para sua descaracterização. O *bis in idem* estará configurado se o fato permanece o mesmo, independentemente da roupagem legal que eventualmente ganhar em um segundo processo, reiterar-se, aborlativo do mesmo fato.

No caso em discussão não se trata de *bis in idem*, portanto. A fiscalização identificou fatos distintos, quais sejam, (i) adoção incorreta do método de valoração aduaneira e (ii) declaração incorreta de unidade de medida estatística (UME), cada qual com tipificação própria, artigo 69 da Lei 10.833/03 e artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158/35 .

#### **5- Conclusão**

Posto isto, conheço dos recursos apresentados, para:

(i) NEGAR provimento ao Recurso de Ofício, e

(ii) DAR PARCIAL provimento ao Recurso Voluntário, da seguinte forma:

a) excluir a penalidade, uma vez que não houve nenhum erro da Recorrente ao realizar o enquadramento da unidade de medida estatística (UME), em relação à UME adotada para as adições de NCM 8906.90.00. Mantida a penalidade quanto as demais NCM autuadas, conforme disposto no 'item 2.1' deste voto, e

b) MANTER a multa relativa a guarda e apresentação de documentos prevista na Lei nº 10.833/2003, art. 70, II, b, item I., conforme **item '2.2'**.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Relator

## Declaração de Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

Versa a autuação acerca da aplicação das seguintes multas, devidamente descritas pelo ilustre relator:

*I - Multa proporcional, prevista no artigo 70, inciso II, alínea "b", item I, da Lei nº 10.833/2003 e reproduzida no artigo 710 do Decreto nº 6.759/2009, no montante de 5% do valor aduaneiro dos bens importados, por não ter mantido em boa guarda e ordem, nem apresentado à D. Fiscalização documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras em questão;*

*II - Multa regulamentar de 1% prevista no artigo 84, inciso II, da MP nº 2.158-35, de 2001, (art. 711, II do RA/2009) em razão da quantificação incorreta na unidade de medida estatística.*

Vejamos então os dispositivos que fundamentam as multas aplicadas:

*Decreto nº 6.759/2009*

*Art.18. O importador, o exportador ou o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem têm a obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, e de apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos*

*Art.710. Aplica-se a multa de cinco por cento do valor aduaneiro das mercadorias importadas, no caso de descumprimento de obrigação referida no caput do art. 18, se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras.*

*Art.711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, §1º):*

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

*II-quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; ou*

*III-quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro 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.*

Todas as multas tem em comum o fato de incidirem sobre a **importação de mercadorias**, como o próprio *caput* dos dispositivos refere expressa e literalmente. Ocorre, todavia, que as autuações se deram sobre operações em regime aduaneiro especial de admissão temporária para utilização econômica.

A questão, portanto, é investigar se a relação entre o conceito de **bem** e de **mercadoria** para determinar se é possível a subsunção das operações realizadas pela Recorrente às hipóteses de sanções que o auditor procurou aplicar ao caso.

O conceito de mercadoria é haurido da melhor doutrina tributária de longuíssima data, no que se pode afirmar haver um consenso acerca do significado desse termo e do sentido que assume inclusive constitucionalmente, visto ter sido utilizado na elaboração de uma competência tributária atribuída aos Estados.

Vejamos a lição de Roque Antônio Carrazza:

*Não é qualquer bem móvel que é mercadoria, mas tão somente o bem móvel corpóreo (bem material) que se submete à mercancia. Podemos, pois, dizer que **toda mercadoria é bem móvel, mas nem todo bem móvel é mercadoria**. Só o bem móvel que se destina à prática de operações mercantis é que assume a qualidade de mercadoria.*

(...)

*Daí que **a existência de uma mercadoria não está na natureza do bem móvel, mas na sua destinação**. Se o bem móvel for objeto de comércio - vale dizer, se ele se destinar à venda a outro comerciante ou ao consumidor final -, então, sim, ele é juridicamente uma mercadoria. (CARRAZZA, Roque. ICMS, 17ªed. São Paulo: Malheiros, 2015. P.50) [grifos nossos]*

Esse conceito é corroborado pela lição do decano entre os tributaristas, e emérito estudioso do imposto sobre a circulação de mercadorias, Alcides Jorge Costa:

*A nosso ver, (...) **mercadoria é toda coisa móvel corpórea produzida para ser colocada em circulação, ou recebida para ter curso no processo de circulação**. (...)*

*Mercadoria é toda coisa móvel corpórea; esta parte da definição dispensa explicações. Quando a definição dada fala em "produzida para ser posta em circulação" e "recebida para ter curso no processo de circulação", põe em destaque um elemento subjetivo, o do destino a ser dado à mercadoria; também a noção de mercadoria comumente aceita no direito*

*comercial contém um elemento subjetivo. (COSTA, Alcides Jorge. ICM na Constituição e na Lei Complementar. São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1978. P.99) [grifo nosso*

Poderíamos enunciar algumas dezenas de tributaristas que fazem coro a essa definição - pode-se se dizer ser uma das poucas coisas tratadas como unanimidade nesse campo de estudo - mas tais menções seriam despidiendas frente a autoridades dos autores já citados.

Mais do que meramente doutrinária, a definição recebeu expressa guarida das Cortes Superiores, especialmente no RE 461.968/SP, julgado pelo Pleno do STF e de relatoria do Min. Eros Grau, onde se discutia a incidência de ICMS sobre as aeronaves que ingressavam no país no regime de *leasing*, sem possibilidade de aquisição posterior, onde a Corte entendeu por unanimidade, que os **bens** que não se integrariam ao mercado nacional, ou seja, que não estariam destinados à mercancia, não poderiam sofrer incidência daquele imposto.

Esta linha jurisprudencial do STF inclusive motivou uma reação política legislativa, com a alteração no art.155, §2º, IX, *a* da Constituição através da Emenda Constitucional 33/2001, para inclusão dos *bens*, expressamente, na competência estadual:

*IX - incidirá também:*

*a) sobre a **entrada de bem ou mercadoria** importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;)*

Nessa mesma toada, o RE nº 203.075-9, também julgado pelo Pleno do STF, de relatoria do Min. Maurício Corrêa, consignou expressamente que:

*Com efeito, são hipóteses de incidência do ICMS a operação relativa à circulação e à importação de mercadorias, ainda quando se trate de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento. No ponto, o termo operação exsurge na acepção de ato mercantil; o vocábulo circulação é empregado no sentido jurídico de mudança de titularidade e não de simples movimentação física do bem, e à **expressão mercadoria é atribuída a designação genérica de coisa móvel que possa ser objeto de comércio por quem exerce mercancia com frequência e habitualidade.** (grifo nosso)*

Raciocínio esse de resto corroborado, no mesmo acórdão, pelo entendimento do Min. Marco Aurélio:

*Costume dizer que o Estado tudo pode. O Estado legisla, o Estado executa a lei, o Estado julga a aplicação da lei. Que o faça bem e, em se tratando de tributo, que se atenha ao figurino constitucional. Este figurino, para mim – e não posso atribuir ao legislador constituinte a inserção, na Carta, de termos inúteis – revela, em face do que se contém na alínea ‘a’, inciso IX do §2º do art.155 da Carta de 1988, a **necessidade de ter-se, na importação, para que haja a transferência, como que em passo***

*de mágica, da obrigação tributária do vendedor para o comprador, como quer a alínea 'a' – a na ponta, destarte, importando o bem, alguém que esteja estabelecido no âmbito da mercancia.*

Isso deixa claro que constitucionalmente há uma diferença expressamente adotada pelo legislador constituinte entre bem e mercadoria, no sentido de que o primeiro corresponde a um gênero do qual o segundo é espécie, tendo por diferença específica caracterizadora o elemento subjetivo da destinação à mercancia, ou seja, seu emprego em operações de venda ou revenda.

Não restam dúvidas que tal distinção foi consagrada nas regras de competência tributária, o que reforça a preponderância ao sentido técnico das expressões utilizadas nas regras constitucionais tributárias, e imediatamente evoca a aplicação do art. 109 do Código Tributário Nacional:

*Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

É dizer, a legislação não poderia, por exemplo, alterar a definição de mercadoria adotada pelo constituinte para determinação das competências tributárias, para lhe dar sentido mais amplo, de modo que a única leitura compatível com a Constituição e com o CTN é aquela que adote o sentido próprio de mercadoria, exposto anteriormente.

No caso em tela, é inequívoco e francamente reconhecido pela fiscalização que a importação no regime praticado não tem a intenção de internalizar bens para sua comercialização, mas para sua utilização nas atividade de pesquisa e lavra das jazidas de petróleo e gás natural, com posterior exportação dos mesmos. Isso foi consignado inclusive na decisão *a quo*, *verbis*:

*"(...)As Admissões Temporárias para Utilização Econômica tinham por escopo o cumprimento de contratos de prestação de serviços offshore, quase sempre firmados para exploração de campos de petróleo e gás, conforme se depreende dos contratos apresentados pela fiscalizada. Todavia, nem todos os contratos firmados entre a importadora e terceira pessoa, para tal finalidade explorativa, foram apresentados no bojo da ação fiscal.*

***Mas uma circunstância ficou patente para a fiscalização: as importações efetivamente não traduziam operações de transferência da titularidade da propriedade sobre as mercadorias estrangeiras.***

*Todos os casos em que os contratos requeridos foram apresentados, quanto naqueles em que não o foram, incide a força normativa do art.45, do Decreto Lei nº 37/66, com redação do Decreto Lei nº 2.472/88, regulamentada pelo art.549, do Decreto nº 6759/2009, ou seja, aquilo que foi inserido na Declaração de Importação, mesmo que o importador não apresente os documentos que dão embasamento ao fato narrado, valem para todos os efeitos fiscais.*

É dizer, em momento algum o bem que entrou em território nacional foi incorporado ao Mercado Nacional, tampouco ingresso com finalidade de mercancia, essencial à configuração de mercadoria - o que implica dizer que **se trata de bem corpóreo**, quanto a que não discrepa o entendimento do ilustre relator.

Ao tipificar as infrações imputadas à Recorrente, o legislador optou por apenas aqueles que pratiquem ***importação de mercadorias***, ou seja, escolheu como escopo da norma sancionatória apenas a espécie, e não o gênero inteiro de bens corpóreos. Desse modo, não sendo destinado à mercancia, não há que qualificar-se como se mercadoria fosse, havendo no caso **atipicidade** das condutas realizadas.

Ainda que, *ad argumentandum*, se considerasse a possibilidade remota de uma exegese que interpretasse *ampliativamente* o conceito de mercadoria para abranger bens corpóreos em geral, estar-se-ia violando decorrência básica do princípio da legalidade aplicado ao direito punitivo, de que as normas sancionatórias devem ser interpretadas literal ou restritivamente.

Além disso, estaria também violando regra específica do CTN acerca da interpretação da lei tributária que define infrações, veiculado no art.112, I, daquele diploma:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, **interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:***

**I - à capitulação legal do fato;**

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.*

É dizer, em caso de improvável dúvida acerca do conceito de mercadoria, há que se adotar o seu conceito restrito (bem destinado à mercancia), em desfavor de um conceito amplo que abrangesse quaisquer bens corpóreos, haja vista que se trata da interpretação mais favorável ao contribuinte.

O requisito de *dúvida* exigido no *caput* do art.112 do CTN resta objetivamente satisfeito pela demonstração acima de que o termo *mercadoria* é distinguido de *bens*: i) na literalidade da Constituição, com a alteração realizada pela Emenda Constitucional 33/2001; ii) na jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal; e iii) na uníssona doutrina tributária pátria.

Por si só, tal ilação é suficiente para afastar a cobrança das multas discutidas no Recurso Voluntário, comprovados os requisitos de incidência do art.112.

Ante o exposto, *voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para afastar as multas aplicadas.*

É como voto.

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

