



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

Processo n° 10283.721682/2014-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.278 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2018
Matéria II/IPI/MULTA - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente MAQUIPEL - COMÉRCIO DE MÁQUINAS E PEÇAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 06/12/2010 a 14/05/2013

ZONA FRANCA DE MANAUS. MERCADORIA ADMITIDA. SAÍDA PARA AMAZÔNIA LEGAL. DESPACHO DE INTERNAÇÃO. EXIGÊNCIA DOS IMPOSTOS INCIDENTES NA OPERAÇÃO IMPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

1. As mercadorias estrangeiras importadas para a Zona Franca de Manaus, quando desta saírem para outros pontos do Território Nacional, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos exigíveis sobre a operação de importação.

2. A remessa da ZFM para a Amazônia Ocidental de mercadoria não incluída na pauta de mercadorias isentas de que trata o art. 2º, parágrafo único, do Decreto-lei 356/1968, está sujeita a despacho de internação, processado com amparo na Declaração de Controle de Internação (DCI), e ao pagamento dos impostos exigíveis sobre a operação de importação.

SAÍDA DE MERCADORIA DA ZFM SEM AUTORIZAÇÃO LEGAL. INFRAÇÃO EQUIPARA A CONTRABANDO. FALTA DE SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA. APLICAÇÃO DA MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

Por não se subsumir a hipótese infracional descrita no art. 105, I, do Decreto-lei 37/1966, a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria não se aplica no caso de saída de mercadorias da ZFM sem a autorização da autoridade aduaneira competente.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a cobrança da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, vencidos os Conselheiros Jorge Lima Abud e Paulo Guilherme Déroulède, que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Marcos Roberto da Silva, Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Raphael Madeira Abad, Jorge Lima Abud, Renato Vieira de Ávila e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Por bem descrever os fatos adota-se o relatório contido no acórdão recorrido, que seque transcrito:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 22/08/2014, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados na importação, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, além de multa equivalente ao valor aduaneiro, no valor de R\$ 1.632.789,09, em virtude dos fatos a seguir escritos.

O procedimento fiscal que originou presente Auto de Infração, baseia-se no Mandado de Procedimento Fiscal nº 0227600-2014-00585-7. O escopo do procedimento abrangeu as internações de motores para embarcações (NCM 8408.10.90), compreendendo o período de Janeiro/2010 a Dezembro/2013.

Foram identificadas as seguintes condutas:

- Internação de mercadorias da Zona Franca de Manaus - ZFM para o restante do território aduaneiro sem o registro das respectivas Declarações para Controle de Internação - DCI;*
- Falta de recolhimento do Imposto de Importação - II devido na internação de produtos da Zona Franca de Manaus - ZFM, importados com benefícios fiscais do Decreto nº 288, de 1967; e*
- Falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devido na internação de produtos da Zona Franca de Manaus - ZFM, importados com benefícios fiscais do Decreto nº 288, de 1967.*

Cientificado do auto de infração, via Aviso de Recebimento, em 29/08/2014 (fls. 136), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 25/09/2014, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011, de fls. 215 à 231, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante alegou que:

⊙ *AS ACUSAÇÕES DO AUTO DE INFRAÇÃO*

O auto DE INFRAÇÃO relata que a empresa internou mercadorias estrangeiras importadas - motores marítimos de centro e de popa - com os incentivos fiscais da Zona Franca, de Manaus, Decreto Lei nº 288/67 para o restante do território aduaneiro sem Declaração para Controle de Internação, bem como não recolheu o Imposto de Importação o IPI correspondentes, a que estava obrigada. E que por essa razão, está configurado o contrabando devendo ser aplicada a pena de perdimento nas mercadorias.

No entanto, como as mesmas não foram encontradas é de ser aplicada a multa de valor igual às mercadorias internadas.

Em apertada síntese são estes os fatos que permitem concluir os pontos do litígio que se instaura agora com a apresentação desta impugnação, quais sejam:

I. Os motores marítimos de centro e de popa, seus acessórios e pertences estão ao abrigo dos incentivos do Decreto Lei nº 356/68 ou dependem de inclusão em portaria interministerial?

II. O fato de não ter havido Declaração de Controle de Internação, por si só, mesmo que os objetivos da lei tenham sido atingidos, implica em exigir os impostos nos termos do art. 6º do DL nº 288/67 e ainda aplicar multa de valor igual ao da mercadoria?

III. Estaria tipificado o crime de contrabando?

São estes os pontos da controvérsia que serão, a seguir, atacados para demonstrar que não existe qualquer razão para a lavratura do auto de infração que além de ser contrária a boa interpretação da lei, entra em colisão com os mais elementares princípios de Justiça e os objetivos maiores da lei.

⊙ *RESGATE HISTÓRICO DA ZONA FRANCA DE MANAUS E SUA LEGISLAÇÃO*

Faz uma retrospectiva histórica do surgimento dos incentivos fiscais da ZONA FRANCA DE MANAUS e mais tarde da AMAZÔNIA OCIDENTAL.

Ora, como se viu acima, o objetivo da Zona Franca de Manaus era "criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento" e óbvio que para isso o transporte de pessoas e de cargas era fundamental.

Ocorreu, no entanto, que nos idos de 1967, nos primeiros meses da Zona Franca de Manaus, as empresas de Manaus importaram motores marítimos de centro e de popa objetivando atender o interior que fica além dos limites da Zona Franca, dentro do Amazonas, mas com base no art. 60, do Decreto Lei nº 288/67, o

entendimento das autoridades aduaneiras à época era que teriam que ser pagos os Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados. Portanto, estava prejudicado o objetivo do Decreto Lei nº 288/67, qual seja o de permitir o desenvolvimento de vez que o transporte regional estava excluído. Basta ver que dentro dos limites da Zona Franca não existem rios navegáveis que se comuniquem com os municípios do interior.

Esse fato gerou perplexidade na sociedade local com imediato questionamento ao governo central, pois não fazia nenhum sentido manter uma restrição que inviabilizava o objetivo da lei.

Para resolver essa incoerência em 15 de agosto de 1968 foi editado o Decreto Lei nº 356/68.

Esse Decreto Lei desatou o nó e estendeu os incentivos fiscais, em relação aos produtos listados, a toda a Amazônia Ocidental.

◉ **RESPOSTAS AOS PONTOS DO LITÍGIO.**

I - Os motores marítimos de centro e de popa, seus acessórios e pertences estão ao abrigo dos incentivos do Decreto Lei nº 356/68 ou dependem de inclusão em portaria interministerial?

Este ponto é crucial para o deslinde do litígio, pois se prevalecer o argumento do fisco de que uma portaria pode alterar a lei, a decisão será uma. No entanto, caso prevaleça o entendimento da empresa de que na hierarquia das normas a lei está acima de uma portaria, a decisão será outra.

Transcreve o artigo 2º do Decreto Lei nº 356/68.

Da leitura do citado artigo resulta evidente que os incisos de I a IV são específicos e os de V a VII são genéricos. O parágrafo único, então, pode servir para ampliar a pauta, jamais para restringir, e/ou para detalhar os incisos que são genéricos. Os itens definidos em lei possuem razões históricas, geoeconômicas e geopolíticas e não podem ser alterados por portaria.

Isto, ilustres julgadores, é elementar.

Trata-se da Pirâmide de Hans Kelsen que um estudante do 1º período do curso de Direito conhece muito bem, sendo lamentável que um agente do fisco que age em nome do Estado brasileiro não conheça a hierarquia das normas jurídicas.

Uma portaria jamais pode restringir uma lei!

Portanto, trata-se do óbvio ululante que os motores de centro e de popa estão ao abrigo do art. 2º, I, do Decreto Lei nº 356/68 e como tal incabível a pretensão do fisco de exigir os Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados.

O fato de não ter havido Declaração de Controle de Internação, por si só, mesmo que os objetivos da lei tenham sido atingidos, implica em exigir os impostos nos termos do art. 6º do DL nº 288/67 e ainda aplicar multa de valor igual ao da mercadoria?

Não.

Em primeiro lugar, porque as autoridades aduaneiras sabem muito bem que os motores marítimos de centro e de popa não tem aplicação dentro dos limites da Zona Franca de Manaus conforme sobejamente demonstrado anteriormente.

Eles são importados para serem aplicados em cascos de madeira/ou de ferro que vão fazer a interligação da Zona Franca de Manaus e a Amazônia Ocidental exatamente porque dentro dos limites da Zona Franca esse motores não tem utilidade.

É, reitera-se, o óbvio ululante.

Ora, então, a importação já foi feita com base no Decreto Lei 356/68. Era de conhecimento do fisco desde a importação que os motores se destinavam a isso, a fazer o transporte da ZFM para a Amazônia Ocidental e vice versa.

E nem se alegue, o art. 6º do Decreto lei nº 288/67.

Transcreve o artigo 6º do Decreto lei nº 288/67.

E por pelo menos três razões:

A primeira, porque não se trata de comercialização. O motor não foi vendido para ser comercializado. Ele foi vendido para ser aplicado em um barco que sai da ZFM para a Amazônia Ocidental e volta da Amazônia Ocidental para a ZFM, absolutamente dentro do espírito dos dois Decretos lei, o 288/67 e o 356/68;

A segunda, porque não é para qualquer ponto do território nacional, é para a Amazônia Ocidental, área para a qual foram estendidos os incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus através do DL nº 356/68; e

A terceira, porque é sabido das autoridades desde o todo e sempre pelas razões elencadas e que são históricas que os motores marítimos são importados para serem aplicados em barcos que entram e saem na Zona Franca de Manaus e na Amazônia Ocidental.

Portanto, incabível a exigência dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados.

E pelas mesmas razões é incabível a pretensão de aplicar pena de perdimento nas mercadorias e na sua ausência, aplicar multa de valor às mercadorias.

Estaria tipificado o crime de contrabando?

Obviamente que não. A pretensão do fisco de tipificar uma operação legal é legítima que vem ao encontro dos anseios da sociedade brasileira, qual seja o de integrar e preservar a Amazônia, como contrabando chega às raias do absurdo.

Por tudo o que já foi explicitado, também quanto a isso, é absolutamente descabido a pretensão do fisco.

⊙ *OS PEDIDOS*

Á vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 279/296), em que, por unanimidade, a impugnação foi julgada improcedente e o crédito tributário mantido, com base nos fundamentos resumidos no enunciado da ementa que segue transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 06/12/2010

Internação de produtos da Zona Franca de Manaus sem o registro de Declaração para Controle de Internaçon (DCI).

Falta do recolhimento dos impostos incidentes além da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro em substituição da pena de perdimento, por configurar contrabando.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No dia 7/12/2015, a autuada foi cientificada da decisão. Inconformada, em 30/12/2015, apresentou o recurso voluntário de fls. 299/325, em que reafirmou as razões de defesa apresentadas na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A lide cinge-se à cobrança de tributos devidos na operação de importação e aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro em decorrência da internaçon irregular para localidades situados nos Estados integrantes da Amazônia Ocidental do produto importado pela recorrente para ZFM, com os benefícios do Decreto-lei 288/1967, classificado no código NCM 8408.10.90 e descritos nas respectivas DI como “outros motores diesel/semidiesel, para embarcação”.

No caso em tela, não existe controvérsia sobre os seguintes fatos relevantes: a) a internaçon para o restante do território aduaneiro do produto importado para a ZFM, sem o registro das respectivas Declarações para Controle de Internaçon (DCI); b) o produto importado/internado não se encontra relacionado na pauta de produtos e bens a serem comercializados com os benefícios da isenção instituídos no Decreto-lei 356/1968 (isenção de bens destinados à localidades da Amazônia Ocidental), estabelecida na Portaria Interministerial

300/1996; e c) o produto foi revendido para pessoas físicas e jurídicas de diversas cidades do Estado do Amazonas (Anexo II - fl. 34), que faz parte da área da Amazônia Ocidental, definida no § 4 do art. 1º do Decreto-lei 291/1967.

Em relação aos pontos conversos, o primeiro que precisa ser esclarecido diz respeito ao benefício pleiteado/aplicado na operação importação do produto na ZFM. Segundo a recorrente, as importações do citado produto foram feitas ao amparo dos incentivos fiscais do Decreto-lei 356/1968, posto que consignado nas respectivas DI que a operação de importação fora feita com amparo no citado diploma legal.

De fato, embora a recorrente tenha registrado tal informação nos dados complementares das DI de nºs 10/1926552-5, 10/2134429-1 e 10/2317384-2 (fls. 343/354, todas as DI objeto da autuação, coligidas aos autos pela fiscalização (fls. 57/130), são de admissão na ZFM, que comprova que o produto foi importado com os benefícios do Decreto-lei 288/1967 e não do Decreto-lei 356/1968.

Além disso, ainda que importada para ZFM com os benefícios do Decreto-lei 356/1968, por força dos arts. 1º a 3º da Instrução Normativa SRF 242/2002, na saída para fora da ZFM, independentemente, de incluído ou não da pauta da Portaria Interministerial 300/1996, o produto importado admitido na ZFM necessita de prévia autorização da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), condicionada à prévia (i) apresentação das mercadorias em recintos alfandegados ou em outros locais previamente autorizados pelo Inspetor da Alfândega do Porto de Manaus, e (ii) ao registro da Declaração para Controle de Internação (DCI) para processamento do correspondente despacho de internação de cada operação de saída de mercadorias da ZFM, conforme a respectiva Nota Fiscal. Porém, conforme previsto no art. 3º¹, § 2º, II, da citada IN, se produto estiver incluído na pauta de que trata o art. 2º, parágrafo único do Decreto-lei 356, o processamento do despacho de internação para as localidades da Amazônia Legal fica dispensado da primeira exigência.

Com base nesses breves esclarecimentos, tem-se como certo que todos os produtos importados para ZFM com os benefícios do Decreto-lei 288/1967 ou Decreto-lei 356/1968, quando comercializados para as localidades situadas na área da Amazônia Ocidental ficam sujeitas a despacho de internação a ser processado na forma estabelecida na Instrução Normativa SRF 242/2002.

Nesse contexto, tem-se por irrelevante, para o deslinde da presente controvérsia, a forma como tais motores foram utilizados pelos adquirentes, ou seja, deles terem sido acoplados ou não a barcos em Manaus que, no momento seguinte, passaram a fazer linhas entre a capital e o interior, conforme alegado pela recorrente.

¹ "Art. 3º A DCI a que se refere o inciso II do art. 2º consiste na prestação das informações constantes do Anexo I a esta Instrução Normativa e será registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

§ 1º O registro da DCI, no procedimento ordinário de internação, somente será realizado após a confirmação, no Siscomex, da presença da carga no recinto, mediante a prestação das seguintes informações, pelo depositário:

I - código do recinto alfandegado ou autorizado;

II - número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) e da inscrição estadual do estabelecimento internador; e

III - número e série da Nota Fiscal correspondente.

§ 2º Serão dispensadas as exigências previstas no inciso I do § 1º do art. 2º e no § 1º deste artigo para as remessas destinadas à Amazônia Ocidental, quando se tratar de mercadoria:

I - industrializada na ZFM; ou

II - estrangeira, incluída na pauta de que trata o art. 2º, parágrafo único, do Decreto-lei nº 356, de 15 de agosto de 1968."

Ressalte-se ainda que, por se tratar de análise de norma sobre isenção de tributos, por força do que determina o art. 111, II, do CTN, aqui será adotado o método de interpretação literal (restritivo) e em vez do método lógico e histórico defendido pela recorrente.

Com base nesses relevantes esclarecimentos e conclusões, passa-se analisar as questões de fundo da lide.

A primeira questão relevante consiste em saber se o motor a diesel para embarcação importado pela recorrente está ou não contemplado com a isenção estabelecida no art. 2º, I, do Decreto-lei 356/1968, que segue transcrito:

Art. 2º - As isenções fiscais previstas neste Decreto-Lei aplicar-se-ão aos bens de produção e de consumo e aos gêneros de primeira necessidade, de origem estrangeira, a seguir enumerados: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975)

*I - **motores marítimos de centro e de popa**, seus acessórios e pertences, bem como outros utensílios empregados na atividade pesqueira, exceto explosivos e produtos utilizados em sua fabricação;(Incluído pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975)*

II - máquinas, implementos e insumos utilizados na agricultura, na pecuária e nas atividades afins;(Incluído pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975)

III - máquinas para construção rodoviária;(Incluído pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975)

IV - máquinas, motores e acessórios para instalação industrial;(Incluído pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975)

V - materiais de construção;(Incluído pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975)

VI - produtos alimentares; e(Incluído pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975)

VII - medicamentos.(Incluído pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975)

*Parágrafo único. Através de portaria interministerial, os Ministros Chefe da Secretaria de Planejamento da Presidência da República, da Fazenda e do Interior **fixarão, periodicamente, a pauta das mercadorias a serem comercializadas com os benefícios instituídos neste Decreto-Lei, levando em conta, inclusive, a capacidade de produção das unidades industriais localizadas na Amazônia Ocidental.** (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.435, de 1975) - grifos não originais*

Induvidosamente, está-se diante de norma tributária de eficácia limitada, ou seja, a sua plena eficácia depende da edição de uma outra norma integrativa, no caso, de portaria interministerial dos citados ministros, que fixará a pauta dos produtos beneficiados com a referida isenção, que “levando em conta, inclusive, a capacidade de produção das unidades industriais localizadas na Amazônia Ocidental.”

Na data em que a recorrente realizou as importações do citado tipo de motor, encontrava-se e ainda se encontra vigente a Portaria Interministerial 300/1996², que no seu anexo único relacionou por NCM os produtos contemplados com a isenção em apreço.

Em consulta ao referido anexo, verifica-se que foram relacionados apenas os “MOTORES DE PISTÃO, ALTERNATIVO OU ROTATIVO, DE IGNIÇÃO POR CENTELHA (FAÍSCA) (MOTORES DE EXPLOSÃO)” da posição 84.07 da NCM, incluindo os motores para propulsão de embarcações de centro e de popa da subposição 8407.2 da NCM.

Com esse breve esclarecimento, resta demonstrada a improcedência da alegação da recorrente de que a simples referência a “motores marítimos de centro e de popa” no inciso I do art. 2º do Decreto-lei 356/1968 contemplaria todos os motores desse tipo, independentemente, de estarem ou não relacionados na citada Portaria.

Esse equivocado entendimento, além de contrariar a melhor interpretação das normas jurídicas incompletas e sobre isenção, conflita com a própria determinação contida no art. 2º do Decreto-lei 356/1968, que, embora tenha empregado expressões genéricas sobre determinados tipos de produtos (a exemplo, “motores marítimos de centro e de popa”, para embarcações), como diretriz geral para a fixação da pauta dos produtos, inequivocamente, condicionou a fruição do referido benefício isencional apenas para o produto integrante da referida pauta.

Dado esse contorno normativo, a inclusão de produto na referida pauta trata-se de decisão meritória reservada pelo preceito legal em referência, em caráter exclusivo, aos citados ministros, que levarão em conta a conveniência e oportunidade do ato e, dentre outros critérios, a proteção à indústria nacional, uma vez que foi estabelecido como parâmetro “a capacidade de produção das unidades industriais localizadas na Amazônia Ocidental” no próprio preceito legal.

No caso dos motores para propulsão de embarcações, se as autoridades competentes decidiram incluir os motores da posição 84.07 da NCM, mas não incluir os motores da posição 84.08 da NCM, não cabe ao intérprete ou aplicador das referidas normas substituir o poder discricionário atribuído aos ministros.

Nesse contexto, também se revela de todo impertinente qualquer discussão sobre a hierarquia das normas jurídicas, porque desse assunto não se trata o caso em tela. Enfatiza-se, novamente, o assunto pertinente diz respeito a aplicação de norma tributária incompleta e sobre isenção, que deve ser interpretada levando em conta o disposto no direito positivo e os ensinamentos doutrinários consolidados sobre os citados assuntos.

Por essas razões, fica demonstrado que, como os motores importados pela recorrente, com os benefícios do Decreto-lei 288/1967, foram comercializados para pessoas fora da ZFM, a recorrente estava obrigada a realizar o despacho de internação do produto, na forma e segundo os procedimentos estabelecidos na Instrução Normativa SRF 242/2002, assim

² Disponível em: <http://www.suframa.gov.br/download/legislacao/outros_inst_legais/pi-300-96.pdf>. Acesso em 16 jan. 2018.

como recolher os tributos devidos na operação importação, conforme determina o *caput* do art. 37³ do Decreto-lei 1.455/1976, que segue transcrito:

*Art. 37. As mercadorias estrangeiras importadas para a Zona Franca de Manaus, **quando desta saírem para outros pontos do Território Nacional, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos exigíveis sobre importações do exterior.** (Redação dada pela Lei nº 8.387, de 30.12.1991)*

Parágrafo único. Excetuam-se do disposto neste artigo as hipóteses de:

a) bagagem de passageiros;

b) aplicação do disposto pelo artigo 7º do Decreto-lei número 288, de 28 de fevereiro de 1967, com a redação do artigo 1º do Decreto-lei número 1.435, de 16 de dezembro de 1975;

*c) **aplicação das disposições do Decreto-lei número 356, de 15 de agosto de 1968.** (grifo não originais)*

O referido preceito legal, encontra-se regulamentado no art. 509 do Decreto 6.759/2009 - Regulamento Aduaneiro de 2009 (RA/2009) -, que tem o seguinte teor, *in verbis*:

*Art. 509. As mercadorias estrangeiras importadas para a Zona Franca de Manaus, **quando desta saírem para outros pontos do território aduaneiro, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos exigíveis sobre importações do exterior** (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 37, *caput*, com a redação dada pela Lei nº 8.387, de 1991, art. 3º).*

*Parágrafo único. Excetuam-se do disposto no *caput*, relativamente ao pagamento dos impostos, as seguintes hipóteses, observado o disposto nos arts. 511, 512 e 516 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 37, parágrafo único):*

I - bagagem de viajante;

II - internação de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus com insumos estrangeiros;

*III - **saída, para a Amazônia Ocidental, de produtos compreendidos na pauta a que se refere o art. 516;** e*

IV - saída de mercadorias para as áreas de livre comércio localizadas na Amazônia Ocidental.” (grifo não originais)

No caso, como o tipo de motores importados e comercializados pela recorrente, para localidades da Amazônia Ocidental, não está relacionado no anexo único da Portaria Interministerial 300/1996, inequivocamente, na saída da ZFM, os impostos incidentes sobre a operação de importação passaram a ser devidos. E como não foram recolhidos pela recorrente, a fiscalização agiu com acerto ao proceder a cobrança e lançamento do II e do IPI devidos, por meio dos correspondentes autos de infração.

³ "Art. 37. As mercadorias estrangeiras importadas para a Zona Franca de Manaus, quando desta saírem para outros pontos do Território Nacional, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos exigíveis sobre importações do exterior. (Redação dada pela Lei nº 8.387, de 30.12.1991)"

A recorrente ainda alegou que era inaplicável a pena de perdimento ou a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, sob o argumento de que o crime de contrabando não fora configurado.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (TVF), a conduta imputada a recorrente, sancionada com a pena perdimento, ou multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, foi a ausência de autorização da autoridade aduaneira para a saída do produto da ZFM, conforme se extrai do excerto que segue transcrito:

No caso de não apresentação da DCI individual, no procedimento ordinário de internação, a saída da mercadoria é considerada contrabando e está sujeita à pena de perdimento por não ter autorização da Autoridade Aduaneira para saída da ZFM.

A equiparação da saída de mercadorias da ZFM sem a autorização da autoridade aduaneira a contrabando encontra-se estabelecida no art. 39 do Decreto-lei 288/1967, a seguir transcrito:

Art 39. Será considerado contrabando a saída de mercadorias da Zona Franca sem a autorização legal expedida pelas autoridades competentes.

Na data dos fatos, o crime de contrabando encontrava-se tipificado na primeira parte do caput do art. 334 do Código Penal, a seguir transcrito:

*Art. 334 **Importar ou exportar mercadoria proibida** ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria:*

Pena - reclusão, de um a quatro anos.

§ 1º - Incorre na mesma pena quem: (Redação dada pela Lei nº 4.729, de 14.7.1965)

[...]

*b) **prática fato assimilado, em lei especial, a contrabando** ou descaminho; (Redação dada pela Lei nº 4.729, de 14.7.1965)*

[...] (grifos não originais)

Na esfera do direito penal, por força do disposto na alínea “b” do § 1º do art. 334 do Código Penal, a saída de mercadoria da ZFM sem a autorização autoridade aduaneira é sancionada com pena de reclusão, de um a quatro anos, consoante estabelecido no *caput* do transcrito art. 334.

E na esfera do direito aduaneiro, a pena a ser aplicada a conduta de importar mercadoria proibida encontra-se estabelecida no art. 26 do Decreto-lei 1.455/1976, a seguir transcrito:

Art 26. As mercadorias de importação proibida na forma da legislação específica em vigor serão apreendidas, liminarmente, em nome e ordem do Ministro da Fazenda.

Parágrafo único. Independentemente do curso de processo criminal, as mercadorias a que se refere este artigo poderão ser alienadas ou destinadas na forma deste Decreto-lei.

Diferentemente do art. 334, § 1º, “b”, do Código Penal, o citado art. 26 não estendeu a pena de apreensão liminar em nome e ordem do Ministro da Fazenda as situações equiparadas assimiladas, em lei especial, à importação de mercadorias proibida.

No caso, a autoridade fiscal enquadrou a conduta imputada à recorrente no inciso I do art. 689 do RA/2009, que tem o seguinte teor:

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

***I - em operação de carga ou já carregada em qualquer veículo, ou dele descarregada ou em descarga**, sem ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou sem o cumprimento de outra formalidade essencial estabelecida em texto normativo;*

[...]

§ 1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

[...] (grifos não originais)

A matriz legal do referido preceito regulamentar é o art. 105, I, do Decreto-lei 37/1966, combinado como o disposto no art. 23, IV, § 1º, do Decreto-lei 1.455/1976. A toda evidência, a conduta imputada à recorrente não se subsume a conduta descrita nos referidos preceitos legais. O citado art. 105, I, do Decreto-lei 37/1966 refere-se a mercadoria em “operação de carga ou já carregada em qualquer veículo, ou dele descarregada ou em descarga”, situação completamente diferente da conduta imputada à recorrente.

Dessa forma, por não se enquadrar na hipótese infracional descrita no citado preceito legal, a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria aplicada à recorrente deve ser cancelada.

Por todo o exposto, vota-se pelo provimento parcial do recurso, para afastar a cobrança da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Processo nº 10283.721682/2014-26
Acórdão n.º **3302-005.278**

S3-C3T2
Fl. 389
