



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10814.723014/2015-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-012.594 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de dezembro de 2021  
**Recorrente** AMERICAN AIRLINES INC  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Data do fato gerador: 27/04/2015

Procedimento fiscalizatório de rotina das cargas, constatou-se que parte da carga não estava manifestada no MANTRA ou no manifesto de carga existente à bordo.

Tipificada a conduta infracional cuja sanção é a pena de perdimento. Incidência dos tributos aduaneiro, além da multa proporcional ao valor aduaneiro, para a mercadoria que ingressar no país e seja passível de perdimento, quando não localizada, consumida ou revendida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinicius Guimaraes - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes (Presidente em Exercício), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Larissa Nunes Girard, o conselheiro(a) Gilson Macedo Rosenberg Filho, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Vinicius Guimaraes.

**Relatório**

Por bem demonstrar os fatos ocorridos até o presente momento, adoto como parte de meu relato o relatório do acórdão n.º 16-071.162, da 23ª Turma da DRJ/SPO, de 25 de fevereiro de 2016:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 06/05/2015, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do V.A.) e multa regulamentar, no valor de R\$ 152.644,95 em virtude dos fatos a seguir descritos.

Em 09/02/2014, em procedimento fiscalizatório de rotina das cargas constantes do voo AAL 951/JFK, procedente de Nova Iorque/EUA, constatou-se que parte da carga não estava manifestada no MANTRA (Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento) ou no manifesto de carga existente à bordo.

Em 14/02/2014, o contribuinte acima identificado tomou ciência do Termo de Retenção Evig n.º 16/2014. A carga objeto do presente auto de infração estava amparada pelo conhecimento aéreo AWB 00x22894771, house 9930 e foi armazenada pelo DSIC n.º 89114007556.

No dia 27 de fevereiro de 2014, a empresa consignatária Willy Instrumentos de Medição e Controle Ltda., CNPJ 07.645.541/0001-16, interpôs pedido de liminar em Mandado de Segurança a fim de obter a liberação das mercadorias retidas.

O juiz federal Máximo Palazzolo, nos autos do processo n.º 0001524-95.2014.403.6119, da 6ª Vara da Justiça Federal em Guarulhos, estado de São Paulo, oficiou a Receita Federal do Brasil na Alfândega do Aeroporto Internacional de Guarulhos para prestação de informações em 10 dias. Em 29 de abril de 2014, proferiu decisão denegando a segurança e mantendo a retenção efetuada pela Receita Federal, a fim de dar continuidade ao processo de perdimento.

Em 24 de junho de 2014, a desembargadora federal Marli Ferreira deferiu o pedido de efeito suspensivo no processo em pauta, e determinou a continuidade do processo de importação das mercadorias.

Tais mercadorias foram desembarçadas e entregues ao importador no dia 29/10/2014 (extrato MANTRA Anexo).

Em 30/09/2014, o juiz Márcio Ferro Gatapani denegou a segurança e confirmou a retenção efetuada pela Receita Federal do Brasil, sendo esta oficiada pela secretaria da 6ª Vara do fórum Guarulhos em 12/01/2015.

As mercadorias apreendidas e posteriormente liberadas por via judicial foram integralmente revendidas, conforme atesta a resposta da empresa adquirente das mesmas à Intimação Evig 85/2014.

A resposta da empresa Sunnyvale à esta intimação, bem como as cópias das notas fiscais correspondentes, declaração de Importação registrada junto à esta unidade da Receita Federal do Brasil, bem como a procuração da empresa encontra-se anexada ao presente processo. Cópia destas notas foi entregue à empresa transportadora através de mídia eletrônica (pen drive).

Desse modo, lavrou-se o presente auto de infração de substituição do perdimento em multa, lavrado em nome da companhia transportadora das mercadorias objeto da conversão, American Airlines, Inc., CNPJ 36212637/0005-12, em valor igual a cem por cento das mercadorias apreendidas e posteriormente liberadas.

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 07/05/2015 (fls. 2), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 25/05/2015, na forma do artigo 56 do

Decreto nº 7.574/2011, de fls. 113 à 115, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante alegou que:

A impugnante foi surpreendida no dia 06/05/2015 com a notificação de lançamento em questão, por meio da qual exige-se a título de multa o montante de R\$ 50.238,47 ( Cinquenta mil duzentos e trinta e oito reais e quarenta e sete centavos ), sob o fundamento de que tal encargo se dá para resguardar os interesses da Fazenda Nacional, conforme mencionado pela própria Receita Federal, em razão de ter operado o levantamento de retenção de mercadoria.

Este levantamento se deu em estrito CUMPRIMENTO de decisão judicial exaradas nos mandados de segurança impetrados em face de ato do Auditor da Receita Federal que promoveu a retenção da carga, as quais estavam sendo transportadas por meio da operação de importação de rotina de voo promovido pela ora impugnante.

O mandado de segurança impetrado abordou justamente a violação pelo órgão ao contido nas supramencionadas legislações.

Verifica-se ainda por meio desta cobrança que a Receita Federal pretende o vedado “BIS IN IDEM”, considerando o fato de que, ao terem sido liberadas as mercadorias, a importadora RECOLHEU TODOS OS TRIBUTOS atinentes ao legítimo processo de importação, consoante atestam os inclusos documentos que demonstram através da DI 1417146887 e o cumprimento de todos os procedimentos necessários para a continuidade do processo de importação da mercadoria apreendida indevidamente.

Ora, o órgão pretende que a impugnante recolha valor que já restou pago pela empresa importadora, quando do prosseguimento do despacho aduaneiro, determinado pela MM. Desembargadora federal Marli Ferreira.

Destarte, não há qualquer fundamento para a lavratura do auto de infração que ora se impugna, devendo ser procedido o cancelamento dele.

Esses, em resumo, os fatos.

#### ⊙ DA IMPUGNAÇÃO

Como se denota da exposição dos fatos, a presente impugnação versa acerca da cobrança no valor de R\$ 150.644,95 ( Cento e cinquenta mil seiscentos e quarenta e quatro reais e noventa e cinco centavos ) atinente à liberação do processo de importação da carga que estava sendo transportada pelo voo promovido pela impugnante e que gerou a paralisação de tal processo.

Tal cobrança advém do levantamento da retenção procedida de forma equivocada pela Receita Federal.

A conduta da Receita Federal afrontou sobremaneira o Regulamento Aduaneiro e a própria Instrução Normativa da Receita Federal que rege o procedimento de importação, abrangendo o sistema MANTRA.

Não há de se falar em cobrança para que seja procedido ressarcimento ao erário, porquanto quando da LIBERAÇÃO DO PROCESSO DE IMPORTAÇÃO TODOS OS IMPOSTOS FORAM DEVIDAMENTE RECOLHIDOS pelo importador.

Assim foi impetrado mandado de segurança, o qual o importador teve o fito de determinar a remoção dos empecilhos gerados pela autoridade Coatora no procedimento de importação, garantindo a tutela do seu direito líquido e certo.

Agora a Receita federal pretende cobrar valor referente ao levantamento da retenção, SENDO QUE A IMPORTADORA RECOLHEU TODOS OS TRIBUTOS QUANDO DO PROSSEGUIMENTO DO DESPACHO ADUANEIRO, portanto constata-se nitidamente que a Receita Federal está comentendo o vedado BIS IN IDEM ao proceder a cobrança de tributos em desfavor da ora impugnante, inserindo um novo fato gerador para o equivoco cometido.

A Receita Federal teve de conferir regular prosseguimento ao despacho aduaneiro em virtude de DECISÃO JUDICIAL, razão pela qual não pode cobrar da impugnante valores sob o fundamento de que eles se dão para ressarcir o erário ou multa após a discussão do mérito judicialmente.

#### ⊙ CONCLUSÃO

Como acima explicitado, não há dúvida que: a presente autuação foi feita sem minuciosa investigação e análise dos fatos ocorridos;

Posto isso, é a presente para requerer se digne V. Sa. mandar CANCELAR o Auto de Infração 10814.723014/2015-79, objeto da presente impugnação, a fim de que a Impugnante não seja punida indevidamente e decorrente da inexistente irregularidade.

É o Relatório.

A decisão da qual foi retirado o relato acima, julgou, por maioria de voto, parcialmente procedente a impugnação da contribuinte, recebendo a s seguinte ementa:

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

Data do fato gerador: 27/04/2015

Procedimento fiscalizatório de rotina das cargas, constatou-se que parte da carga não estava manifestada no MANTRA ou no manifesto de carga existente à bordo.

Tipificada a conduta infracional cuja sanção é a pena de perdimento. Incidência dos tributos aduaneiro, além da multa proporcional ao valor aduaneiro, para a mercadoria que ingressar no país e seja passível de perdimento, quando não localizada, consumida ou revendida.

Em outra carga, a falta foi de 17 volumes e não 20 como admitido pelo fiscal autuante. Portanto, a multa regulamentar deve ser reduzida para R\$ 1.700,00.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com a decisão mencionada acima, a contribuinte interpôs recurso voluntário onde, em síntese, apresenta as mesas teses trazidas em sua impugnação.

Passo seguinte o processo foi remetido ao E. CARF para julgamento e distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, motivo pelo qual passa a ser analisado.

### **I - Alegações sobre princípios constitucionais**

A recorrente traz em seu recurso, a exemplo do que outrora fizera em sua impugnação, supostas agressões à Constituição, invocando os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, na tentativa de infirmar as infrações trazidas pelo auto de infração e mantidas pela decisão recorrida.

Como decidido pelo colegiado a quo, não cabe, no processo administrativo fiscal de constituição de crédito tributário, a apreciação de argumentos de violação de princípios constitucionais, tendentes ao afastamento de lei ou decreto. A arguição de inconstitucionalidade de atos normativos deve ser formulada perante o Poder Judiciário, em vista da competência constitucional prevista nos artigos 97 e 102 da Carta Magna, sendo vedado a este conselho conhecer desta alegação, conforme artigo 59 do Decreto n.º 7.574/2011, exceto nas hipóteses previstas no artigo 62 Anexo II do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015.

Neste sentido, foi publicada a Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desta forma, afastam-se as alegações da recorrente quanto a necessidade de observância dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

### **II – Inexistência da relação entre o dispositivo citado e o quadro fático**

Para a recorrente os dispositivos utilizados na autuação para a imposição da penalidade, não se enquadram com os fatos ocorrido uma vez que não seria possível a penalidade tendo em vista a existência de decisão judicial que impediria a tomada de qualquer medida voltada a aplicação de perdimento das mercadorias.

Entretanto, entendo que a confusão aqui sobre o que realmente esta sendo imputado à recorrente pelo auto de infração é feita pela própria contribuinte.

O presente processo tem por objeto a conversão da pena de perdimento em multa pela não localização ou consumo das mercadorias lançadas em manifesto de carga, nos exatos termos estabelecidos pela legislação aduaneira:

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

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

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

Em que pese a existência de decisão judicial que determinou a liberação da mercadoria retida, conforme alega a recorrente, temos que esclarecer que o mandado de segurança não foi impetrado pela recorrente, razão pela qual seus efeitos já não lhe seriam aproveitados, mas não é só isso, a decisão judicial é clara ao se referir a pena de perdimento e não a impossibilidade de conversão da pena de perdimento em multa, como é o caso dos autos.

De outra banda temos que o auto de infração, ao contrário do alegado pela recorrente, foi lavrado pela impossibilidade de apreensão das mercadorias exatamente pelo seu consumo ou revendidas pela importadora, conforme restou claramente descrito no auto de infração:

As mercadorias apreendidas e posteriormente liberadas por via judicial foram integralmente consumidas, conforme atesta a resposta da empresa adquirente das mesmas à Intimação Evig 86/2014, em 27/04/2015. A resposta da empresa Willy à esta intimação, bem como as cópias das notas fiscais correspondentes, bem como um print da Declaração de Importação registrada junto à esta unidade da RFB estão anexadas ao presente auto. Os dois manômetros faltantes nas notas foram para a área de teste de engenharia e já foram descartados. Cópia destas notas foi entregue à empresa transportadora através de mídia eletrônica (pen drive).

Desse modo, em cumprimento ao disposto no dispositivo legal acima, e para resguardar os interesses da Fazenda Nacional, lavramos o presente auto de infração de conversão do perdimento em multa, lavrado em nome da companhia transportadora das mercadorias objeto da conversão, American Airlines, Inc., CNPJ 36212637/0005-12, em valor igual a cem por cento das mercadorias apreendidas e posteriormente liberadas. A multa foi calculada de acordo com os valores constantes da Declaração de Importação anexa a este auto.

Assim, mais uma vez afasta-se a pretensão da recorrente de ver aplicada a nulidade ao auto de infração, não havendo a alegada falta de motivação do ato trazida pelo recurso.

### III – Mérito

A presente demanda tem por objeto auto de infração lavrado em face da recorrente, pelos seguintes fundamentos:

Aos nove dias do mês de fevereiro de 2014, em procedimento de rotina de fiscalização aduaneira no voo AAL0951/JFK, da empresa American Airlines Inc., proveniente de Nova Iorque, e estando a aeronave prefixo N717AN, termo de entrada n.º 14/004474-4, estacionada na posição 1-03 deste aeroporto, constatamos que parte da carga não estava manifestada no MANTRA (Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento) ou no manifesto de carga existente à bordo.

Em 14/02/2014, o contribuinte acima identificado tomou ciência do Termo de Retenção Evig n.º 16/2014. A carga objeto do presente auto de infração estava amparada pelo conhecimento aéreo AWB 00124835624 - 400129474 e foi armazenada pelo DSIC n.º 891-1400-7486, retro mencionado.

A não manifestação de carga em questão constituiu-se em infração ao disposto no art.42, "caput" do Decreto 6759/09 (Regulamento Aduaneiro):

"Art. 42. O responsável pelo veículo apresentará à autoridade aduaneira, na forma e no momento estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil! o

manifesto de carga, com cópia dos conhecimentos correspondentes, e a lista de sobressalentes e provisões de bordo (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 39, caput)."

Segundo se extrai do auto de infração a autoridade aduaneira, ciente da decisão judicial que determinou o desembaraço das mercadorias, solicitou à importadora informações da localização dos produtos, obtendo a seguinte informação:

As mercadorias apreendidas e posteriormente liberadas por via judicial foram integralmente revendidas, conforme atesta a resposta da empresa adquirente das mesmas à Intimação Evig 85/2014. A resposta da empresa Sunnyvale à esta intimação, bem como as cópias das notas fiscais correspondentes, declaração de Importação registrada junto à esta unidade da RFB, bem como a procuração da empresa encontra-se anexada ao presente processo. Cópia destas notas foi entregue à empresa transportadora através de mídia eletrônica (pen drive).

Desse modo, em cumprimento ao disposto no dispositivo legal acima, e para resguardar os interesses da Fazenda Nacional, lavramos o presente auto de infração de conversão do perdimento em multa, lavrado em nome da companhia transportadora das mercadorias objeto da conversão, American Airlines, Inc., CNPJ 36212637/0005-12, em valor igual a cem por cento das mercadorias apreendidas e posteriormente liberadas. A multa foi calculada de acordo com os valores constantes da Declaração de Importação anexa a este auto.

Pois bem. Considerando a informação prestada pela importadora, que revelou a comercialização das mercadorias desembaraçadas, bem como entender não se aplicar ao presente caso a decisão judicial utilizada pela recorrente para dar guarida aos seus argumentos, acertadamente promoveu a autoridade aduaneira a lavratura do auto de infração, com fulcro no art. 73, §2º, da Lei 10.873/03.

De acordo com a legislação aduaneira, toda mercadoria procedente do exterior, destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em regulamento (art.44, do Decreto-Lei n.º 37/1966).

Nos termos do art. 545, do Decreto n.º 6.759/2009, tem-se por iniciado o despacho de importação na data do registro da declaração de importação.

Entretanto, alguns procedimentos preliminares antecedem o início do despacho, destacando-se, por pertinente ao presente caso, a manifestação da carga.

De acordo com o art. 39, do Decreto-Lei n.º 37/1966:

"Art. 39 - A mercadoria procedente do exterior e transportada por qualquer via será registrada em manifesto ou outras declarações de efeito equivalente, para apresentação à autoridade aduaneira, como dispuser o regulamento."

Nas importações realizadas por via aérea, a manifestação da carga dá-se pelo registro da informação no Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento — Mantra, conforme disciplinado na Instrução Normativa SRF n.º 102, de 20 de dezembro de 1994.

Assim, compete ao transportador aéreo informar no sistema Mantra as cargas procedentes do exterior, antes da chegada do veículo em aeroporto internacional.

As mercadorias transportadas devem estar amparadas, ainda, em documento denominado conhecimento de carga ou conhecimento de transporte. Trata-se de título extraído após a celebração de um contrato de transporte, emitido pelo transportador, que prova o recebimento da mercadoria e a obrigação de entregá-la no lugar de destino, constituindo prova de posse ou propriedade da mercadoria (art. 554, do Decreto n.º 6.759/2006).

O conhecimento de transporte aéreo recebe a denominação AWB. No caso, a mercadoria da impetrante estava amparada pelo conhecimento de transporte AWB 00124835624 - 400129474.

A exigência de manifesto de carga foi regulamentada pelo Decreto n.º 6.957/2009, nos seguintes dispositivos:

"Art. 41. A mercadoria procedente do exterior, transportada por qualquer via, será registrada em manifesto de carga ou em outras declarações de efeito equivalente (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 39, caput).

Art. 42. O responsável pelo veículo apresentará à autoridade aduaneira, na forma e no momento estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o manifesto de carga, com cópia dos conhecimentos correspondentes, e a lista de sobressalentes e provisões de bordo (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 39, caput).

§ 1º Se for o caso, o responsável pelo veículo apresentará, em complemento aos documentos a que se refere o *caput*, relação das unidades de carga vazias existentes a bordo, declaração de acréscimo de volume ou mercadoria em relação ao manifesto e outras declarações ou documentos de seu interesse.

§ 2º C) conhecimento de carga deverá identificar a unidade de carga em que a mercadoria por ele amparada esteja contida.

Art. 43. Para cada ponto de descarga no território aduaneiro, o veículo deverá trazer tantos manifestos quantos forem os locais, no exterior, em que tiver recebido carga.

Parágrafo único. A não-apresentação de manifesto ou declaração de efeito equivalente, em relação a qualquer ponto de escala no exterior, será considerada declaração negativa de carga.

Art. 44 O manifesto de carga conterá:

I - a identificação do veículo e sua nacionalidade;

II o local de embarque e o de destino das cargas;

III - o número de cada conhecimento; IV - a quantidade, a espécie, as marcas, o número e o peso dos volumes;

V - a natureza das mercadorias;

VI - o consignatário de cada partida;

VII - a data do seu encerramento; e

VIII - o nome e a assinatura do responsável pelo veículo.

Art. 45. A carga eventualmente embarcada após o encerramento do manifesto será incluída em manifesto complementar, que deverá conter as mesmas informações previstas no art. 44.

Art. 46. Para efeitos fiscais, qualquer correção no conhecimento de carga deverá ser feita por carta de correção dirigida pelo emitente do conhecimento à autoridade aduaneira do local de descarga, a qual, se aceita, implicará correção do manifesto.

§ 1º A carta de correção deverá estar acompanhada do conhecimento objeto da correção e ser apresentada antes do início do despacho aduaneiro.

§ 2º A carta de correção apresentada após o início do despacho aduaneiro, até o desembarço da mercadoria, poderá ainda ser apreciada, a critério da autoridade aduaneira, e não implica denúncia espontânea.

§ 3º O cumprimento do disposto nos §§ 1º e 2º não elide o exame de mérito do pleito, para fins de aceitação da carta de correção pela autoridade aduaneira.

Art. 47. No caso de divergência entre o manifesto e o conhecimento, prevalecerá este, podendo a correção daquele ser feita de ofício.

Art. 48. Se objeto de conhecimento regularmente emitido, a omissão de volume em manifesto de carga poderá ser suprida mediante a apresentação da mercadoria sob declaração escrita do responsável pelo veículo, anteriormente ao conhecimento da irregularidade pela autoridade aduaneira. Art. 49. Para efeitos fiscais, não serão consideradas, no manifesto, ressalvas que visem a excluir a responsabilidade do transportador por extravios ou acréscimos.

Art. 50. É obrigatória a assinatura do emitente nas averbações, nas ressalvas, nas emendas ou nas entrelinhas lançadas nos conhecimentos e manifestos.

Art. 51. A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá estabelecer normas sobre a tradução do manifesto de carga e de outras declarações de efeito equivalente, escritos em idioma estrangeiro.

Art. 52. A competência para autorizar descarga de mercadoria em local diverso do indicado no manifesto é da autoridade aduaneira do novo destino, que comunicará o fato à unidade com jurisdição sobre o local para onde a mercadoria estava manifestada.

Art. 53. O manifesto será submetido à conferência final para apuração da responsabilidade por eventuais diferenças quanto a extravio ou a acréscimo de mercadoria (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 39, § 1º).

Art. 57. Os volumes transportados por via aérea serão identificados por etiqueta própria, que conterá o nome da empresa transportadora, o número do conhecimento de carga aéreo, a quantidade e a numeração dos volumes neste compreendidos, os aeroportos de procedência e de destino e o nome do consignatário."

Observa-se da legislação de regência que o transportador de carga procedente do exterior possui o dever inafastável de apresentar o manifesto de carga à autoridade alfandegária.

A alegação de que o manifesto não constitui documento de apresentação obrigatória não se sustenta diante do teor inequívoco do art. 39, do Decreto-Lei n.º 37/1966, acima transcrito, não sendo possível afastar a aplicação de lei positiva, salvo diante de vício de inconstitucionalidade, que não se verifica na espécie, uma vez que a norma está em perfeita harmonia com o art. 237, da Constituição de 1988. De fato, o manifesto de carga municia a autoridade alfandegária de informações de extrema relevância para a fiscalização e o controle do comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais.

A lei admite que o manifesto seja substituído por documento equivalente, mas por documento equivalente não pode ser entendido aquele que, a critério do transportador, seja suficiente como tal, e sim o que é previsto e regulamentado em ato normativo da autoridade aduaneira. Cite-se, por exemplo, a previsão do art. 1º, § 30, da Instrução Normativa SRF n.º 102, de 20 de dezembro de 1994, que estabelece que, nos casos de inatividade do Sistema Mantra, o controle de cargas terá por base a Folha de Controle de Carga de que trata a Instrução Normativa SRF n.º 63/1984.

O conhecimento de transporte evidentemente não substitui o manifesto de carga. Trata-se de documentos inconfundíveis, destinados ao atendimento de finalidades distintas: aquele é um título que materializa o contrato de transporte, prestando-se como prova da posse e propriedade da mercadoria; a manifestação de carga é a ciência à autoridade fazendária de que ocorre transporte de mercadoria oriunda do exterior. Ademais, nos termos do art. 42, do Decreto n.º 6.759/2009, manifesto e conhecimento de carga devem ser apresentados à autoridade aduaneira em conjunto, não existindo a faculdade de apresentar um pelo outro.

O transportador deve portar o manifesto de carga no momento em que ingressa no território aduaneiro, a fim de apresentá-lo à autoridade fazendária, sendo que eventual omissão poderá ser suprida mediante a apresentação da mercadoria sob declaração escrita do responsável pelo veículo, anteriormente ao conhecimento da irregularidade pela autoridade aduaneira (art. 48, do Decreto n.º 6.759/2009), vale dizer, iniciada a fiscalização, não mais há espaço para a correção de erros constantes do manifesto.

Por outro lado, o art. 40, § 30, II, da Instrução Normativa SRF n.º 102/1994, faculta a inclusão das informações no Mantra em até duas horas após o registro de chegada da aeronave:

"Art. 4º. A carga procedente do exterior será informada, no MANTRA, pelo transportador ou desconsolidador de carga, previamente à chegada do veículo transportador, mediante registro:

I - da identificação de cada carga e do veículo;

II - do tratamento imediato a ser dado à carga no aeroporto de chegada;

III - da localização da carga, quando for o caso, no aeroporto de chegada;

IV - do recinto alfandegado, no caso de armazenamento de carga; e

V - da indicação, quando for o caso, de que se trata de embarque total, parcial ou final.

(.--)

§ 3º As informações sobre carga poderão ser complementadas através de terminal de computador ligado ao Sistema:

I - até o registro de chegada do veículo transportador, nos casos em que tenham sido Prestadas mediante transferência direta de arquivos de dados; e

II - até duas horas após o registro de chegada do veículo, nos casos em que tenham sido prestadas através de terminal de computador."

Entretanto, não se pode entender que o § 3º confere ampla faculdade ao transportador, a ponto de permitir que cargas não manifestadas sejam declaradas tardiamente. O

que o dispositivo tem em vista não é a informação sobre a existência da carga, que constitui o núcleo do manifesto, e sim as informações acessórias exigidas nos termos do caput do mesmo artigo.

Acaso, por urna interpretação ampla da faculdade concedida pelo § 3º, a manifestação tardia da carga fosse aceita indiscriminadamente, o transporte de carga não manifestada estaria livre de qualquer cominação específica por parte da autoridade fazendária, pois, se e quando constatada a irregularidade, ela seria facilmente corrigida pelo transportador a tempo de evitar a imposição de penalidades.

Não é preciso muito esforço para perceber que essa situação deixaria o comércio exterior exposto aos mais diversos expedientes fraudulentos, prejudicando sobremaneira os interesses fazendários nacionais.

De todo modo, verifica-se, no caso em exame, que o transportador não só não manifestara a carga previamente ao ingresso no território nacional, como deixou de manifestá-la no prazo de duas horas contado do pouso da aeronave, fazendo-o de forma intempestiva, desatendendo ao disposto no art. 40, § 30, II, da Instrução Normativa SRF n.º 102/1994. Assim, não foi capaz de aproveitar-se da faculdade conferida pelo ato normativo, mesmo considerada a interpretação mais ampla da norma em questão.

A irregularidade verificada no caso não é passível de correção segundo a legislação de regência, sujeitando a mercadoria desacompanhada do manifesto à pena de perdimento (art. 105, IV, do Decreto-Lei no 37/1966, e art. 23, § 1º, do Decreto-Lei n.º 1.455/1976, incluído pelo art. 59, da Lei n.º 10.637/2002).

A aplicação da penalidade tem por escopo a salvaguarda dos interesses fazendários nacionais, desempenhando importante função preventiva geral. Considerado, pois, o relevante valor assegurado pela norma punitiva, a sua aplicação não pode ser considerada desproporcional. Ademais, sem o risco da punição, a conduta infratora viria a ser estimulada.

Nem se diga que não pode ser penalizada por infração a que não deu causa, não convence, em primeiro lugar, porque incorreu em culpa in eligendo ao contratar transportador incapaz de respeitar normas aduaneiras básicas. Além disso, a interposição de empresa transportadora não pode constituir salvaguarda para irregularidades praticadas. No mais, quem suportará os efeitos patrimoniais da penalidade, em última análise, é o transportador, na medida em que for demandado por perdas e danos, em ação regressiva.

Registre-se, a propósito, que não são infungíveis os bens constritos peia autoridade impetrada, de modo que o seu perdimento não impedirá a impetrante de adquirir novos bens em substituição, submetendo-os a regular processo de importação.

Por derradeiro, o impetrante sustenta que deve ser relevada a penalidade de multa OU perdimento, porquanto comprovada a ausência de dolo ou dano ao erário. Sem razão, contudo.

A legislação aduaneira não prevê que apenas as infrações cometidas dolosamente estão sujeitas a cominações. Na realidade, as disposições do Decreto n.º 37/1966 indicam claramente a possibilidade de aplicação das penalidades nele cominadas independentemente da

aferição do elemento subjetivo do infrator, e mesmo quando a infração seja involuntária, nos exatos termos do art. 94, verbis:

"Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los."

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

Portanto, a boa-fé ou a ausência de dolo do transportador não descaracteriza a infração e tampouco impede a aplicação de penalidades.

A falta de manifesto de carga constitui infração gravíssima, uma vez que subtrai do conhecimento da autoridade alfandegária o ingresso de mercadoria importada, deixando sem controle o comércio exterior. Por isso, a infração acarreta a aplicação da pena de perdimento da mercadoria.

A gravidade da infração impede, nos termos da lei, o afastamento da penalidade de perdimento mesmo no caso denúncia espontânea. Com efeito, assim dispõe o art. 102, § 2º, do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pela Lei n.º 12.350/2010: "A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento."

Outrossim, a gravidade da infração vem acompanhada, nos termos da lei (art. 23, IV, do Decreto-Lei n.º 1.455/1976), da presunção de dano ao erário. No caso, a mercadoria poderia ter ingressado irregularmente, sem o pagamento de tributos, se não tivesse sido fiscalizada pela autoridade alfandegária.

Come podemos observar dos excertos acima, as teses trazidas pela recorrente em seu recurso, que foram as mesmas utilizadas pelo importador na ação judicial para a liberação do desembaraço aduaneiro das mercadorias, não se sustentam quando cotejadas com a legislação aduaneira.

As ações perpetradas pela recorrente amoldam-se ao tipo infracional descrito, sendo correta a aplicação da penalidade descrita no auto de infração.

Desta feita, não devem ser aceitas as alegações da recorrente.

## **V – Conclusão**

Destarte, por todo o acima exposto, voto por conhecer em parte do recurso, e na parte conhecida afastar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.