



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11050.720832/2019-95
ACÓRDÃO	3003-002.700 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 19/02/2019

DANO AO ERÁRIO. MERCADORIA ESTRANGEIRA EM CIRCULAÇÃO COMERCIAL SEM PROVA DE SUA IMPORTAÇÃO REGULAR.

Considera-se dando ao Erário a circulação comercial de mercadoria estrangeira procedente do exterior sem prova de sua importação regular, infração punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada ou tiver sido consumida ou revendida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 103-012.738, de 21/06/2023**, proferido pela 7ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, que por unanimidade de votos, decidiu julgar improcedente a Impugnação, mantendo-se o crédito tributário.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Da Autuação

Trata o presente processo de impugnação contra o Auto de Infração de fls. 02-11 por meio do qual foi formalizada a exigência da multa prevista no art. 23, inciso V, § 2º e 3º, do Decreto lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pelas Leis no 10.637, de 2002, e nº 12.350, de 2010, no valor de R\$ 2.877.344,61.

De acordo com Relatório de Fiscalização, a empresa em epígrafe registrou, em 19/02/2019, a Declaração de Importação (DI) nº 19/0320407-2, na modalidade despacho antecipado com entrega antecipada da mercadoria, parametrizada em canal vermelho às 15h45min da referida data.

Conforme determinam o artigo 553 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, e o artigo 18 da Instrução Normativa SRF nº 680, de 02 de outubro de 2006, os seguintes documentos instrutivos da declaração de importação foram anexados digitalmente no Portal Siscomex (dossiê nº 20190003473655-7): Fatura Comercial; Anexo único da IN 1.282/2012 - Comunicação de Descarga Continuando a leitura da TEC só podemos classificá-lo na NCM 1302.19.99. Direta de Granel; Conhecimento de Carga; Laudo de descarga; Certificado de Descarga 016/19; Guia para liberação de mercadorias estrangeiras sem comprovação do recolhimento do ICMS - GLME; Certificado de Origem.

A DI foi submetida a análise e, por se tratar de canal vermelho, em que se exige verificação documental e física da mercadoria, foi solicitada a anexação do termo de retirada de amostras para elaboração de laudo técnico por perito credenciado junto à Receita Federal do Brasil, em interrupção do despacho registrada em 19/03/2019.

Ainda em conformidade com o relato fiscal:

“Em 26/07/2019, foi anexado termo de retirada de amostra, sem a indicação dos números das amostras. Constatou-se que não houve retirada efetiva de amostras. Na impossibilidade de conferir a mercadoria, foi interrompida a DI com exigência fiscal de informar o destino dado à mercadoria, com comprovação documental por meio de notas fiscais, comprovante de uso no processo de fabricação etc.

Tendo em vista a demora no cumprimento da exigência, o despacho foi novamente interrompido em 27/08/2019 com a seguinte exigência:

De acordo com art. 34 do Decreto 7.574 de 2011 no prazo de 20 dias informar qual o destino dado à mercadoria, tendo em vista tratar-se de canal vermelho para o qual não houve recolhimento de amostras, nem

execução de perícia e laudo pericial. Comprovar documentalmente o destino dado a mercadoria (NF, comprovante de uso no processo de fabricação, etc.). [...]

Em 12/09/2019 a DI foi retificada para anexar documento de ordem de produção e planilha eletrônica com numeração das notas fiscais de venda da mercadoria no mercado interno. A primeira nota fiscal eletrônica listada é a de número 000094181 de 26/02/2019 e a última é a de número 000098572 de 06/04/2019. Assim ficou provado documentalmente o uso e/ou venda no mercado interno da mercadoria importada.

A autoridade aduaneira transcreve os artigos 17 e 29 da Instrução Normativa nº 680, de 2006; o art. 23, §§ 1º e 3º e inciso IV, do Decreto-lei 1.455, de 1976; art. 105, inciso X, do Decreto-lei 37, de 1966, e art. 73 da Lei nº 10.865, de 2003.

Por fim, a agente fiscal conclui:

A mercadoria da DI 19/0320407-2 foi entregue antecipadamente sem cumprimento das exigências do canal vermelho, quais sejam a retirada de amostra para elaboração de laudo por perito credenciado de modo a permitir a correta identificação da mercadoria importada. Apesar do incumprimento da obrigação, a mercadoria foi colocada em circulação no mercado interno, de acordo com declaração juntada à DI em resposta à exigência fiscal. Diante do exposto, não resta dúvida da aplicação da multa em substituição ao perdimento da mercadoria, mediante a lavratura de auto de infração, uma vez que esta foi utilizada ou revendida, conforme documentos anexados ao despacho pelo próprio importador.

Da Impugnação

De acordo com os documentos de fls. 30-33, o sujeito passivo foi cientificado do Auto de Infração em 11/10/2019, tendo apresentado a impugnação de fls. 35-64, em 08/11/2019, na qual expõe as seguintes razões de defesa, em síntese:

- 1) a mercadoria da DI nº 19/0320407-2 chegou no porto de destino, atracou no terminal, iniciou operação descarga autorizado pelo órgão aduaneiro e, sendo granel, normalmente a entrega ao importador ocorre antes do desembaraço da mercadoria, condicionada apenas a apresentação de dossiê no portal Siscomex;
- 2) no dia 19/02/2019, a DI foi registrada e, no dia seguinte, em 20/02/2019, foi emitido o Anexo Único da IN nº 1282/2012, no qual constou a determinação de coleta de amostra pela RFB havendo também a respectiva indicação de engenheiro(a) responsável;
- 3) segundo o art. 32, § 7º, da IN nº 1800/2018, o engenheiro responsável terá 2 dias úteis, contados da atracação do navio, para fazer a coleta das amostras solicitadas e apresentar laudo pericial, porém, tais amostras jamais foram coletadas pela engenheira responsável e o despacho das mercadorias seguiu normalmente, sendo juntados pela Impugnante, ao dossiê, a retificação da DI e

demais documentos aptos a liberar a mercadoria para consumo e, ato contínuo, a mercadoria foi colocada em circulação no mercado interno;

4) em 19/03/2019, ou seja, após a liberação da mercadoria para uso, a Impugnante foi intimada a anexar termo de retirada de amostras, porém, como a engenheira jamais compareceu para tal procedimento, não havia termo a anexar;

5) na modalidade de Despacho Antecipado, que autoriza a descarga direta do granel, disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1282 de 16 julho de 2012, as mercadorias somente serão descarregadas do navio para veículo ou recinto não alfandegado se iniciado o processo administrativo (autorização do Anexo Único - comunicado descarga direta) e, com o término do trabalho da descarga do navio, a liberação da mercadoria fica condicionada à apresentação, em dossiê no Portal Siscomex, de laudo de apuração de quantidade, quando solicitada a retirada da amostra para exames laboratoriais, e demais documentos de instrução do desembaraço;

6) a mercadoria chegou no porto destino, atracou no terminal, iniciou operação de descarga autorizada pela Receita Federal, sendo entregue ao importador antes do desembaraço, condicionado apenas à apresentação do dossiê no Portal Siscomex;

7) na segunda fase do procedimento administrativo do desembaraço, inicia-se a análise de todos os documentos de instrução do despacho, exigidos pelo Regulamento Aduaneiro e instruções normativas, já devidamente apresentados no Portal Siscomex;

8) nesta modalidade de despacho antecipado com descarga direta, desde a chegada do navio até a entrega para importador, os procedimentos são céleres, extremamente ágeis, em que os envolvidos na operação (importador, Receita Federal e perito nomeado) não poderão deixar de realizar qualquer ato essencial ao sucesso da operação/procedimento;

9) de acordo com a IN nº 1282/2012 e a Portaria ALF/RGE nº 54/2013, a autorização da descarga direta é condicionada a apresentação dos documentos obrigatórios, sendo requisito para o início da atividade do operador portuário e início da descarga da mercadoria a apresentação do Anexo Único - Comunicado Descarga Direta - autorizado pela RFB;

10) é liberada automaticamente a mercadoria descarregada ao importador e, inclusive, o seu uso, antes do desembaraço aduaneiro, mediante a protocolização do laudo de quantificação emitido pelo técnico responsável, somados aos documentos de instrução de desembaraço aduaneiro;

11) a coleta de amostra para análise laboratorial para descarga do granel não é condição obrigatória e sim uma faculdade discricionária do Agente Fiscal que pode, quando julgar necessário, solicitar amostras para melhor identificar a mercadoria importada;

12) a citada portaria estabelece que a coleta de amostra de mercadoria importada, será conduzida pela fiscalização aduaneira, ficando a seu encargo a nomeação do perito para realização do laudo, seguindo procedimento de coleta, prazo de guarda, destinação de amostra e emissão de laudo técnico resultante de exame laboratorial, conforme procedimento estabelecido na IN RFB nº 1.063/2010;

13) devido ao trâmite, célere e ágil do procedimento da descarga direta, após cumpridas todas as etapas anteriores, sem que houvesse qualquer exigência no Siscomex, a Impugnante considerou tratar-se de procedimento de granel com descarga direta antecipada antes do desembarço e, dessa forma, foi apresentado apenas o laudo de quantificação da mercadoria, bem como feita a retificação da DI para adequar a quantidade apurada no laudo de arqueação e, no dia 22/02/2019, as mercadorias estavam liberadas para consumo;

14) quase um mês depois, no dia 19/03/2019, a Auditora-Fiscal coloca em tela, a exigência fiscal para apresentação do Termo de Retirada de Amostra, porém, até presente momento, entre a chegada da mercadoria e liberação de consumo, a Impugnante não foi contatada pela engenheira designada pela RFB para retirada da amostra;

15) a designação do engenheiro para realização do exame laboratorial fica ao encargo do agente fiscal responsável, como estabelecido na Portaria ALF/RGE nº 74/2013, que disciplina a quantificação e emissão de certificados e laudos periciais de mercadoria a granel importada e exportada e outras providências;

16) toda e qualquer ação para a coleta das amostras é da iniciativa da fiscalização junto ao seu colaborador credenciado (perito) o qual, após ser nomeado, incumbe a realização do ofício, a ser concluído no prazo designado pelo Auditor-Fiscal responsável, conforme Instrução normativa nº 1800/2018;

17) para fazer jus a modalidade do despacho antecipado, ao importador, cabia anexar ao dossiê o laudo quantitativo e a retificação da DI, de modo que, cumpridas tais exigências, a mercadoria foi liberada;

18) até o dia 19/03/2019, não se sabia que havia sido nomeado engenheiro para retirada de amostra, porque em nenhum momento a Impugnante fora contatada pelo engenheiro para realização do seu ofício e, além disso, a responsabilidade por esta atividade não pode ser direcionada para o importador, conforme IN RFB 1063/2019 e portaria ALF/RGE 56/2017, de modo que a Impugnante não praticou qualquer infração, menos ainda uma tão gravosa a ponto de lhe ser aplicada a pena de perdimento;

19) a coleta de amostras é uma faculdade do agente fiscal, totalmente dispensada na maior parte dos casos, sendo que a Impugnante importa mais de 80% da sua matéria-prima e raramente é submetida a coleta de amostras, pois sempre anexa toda a documentação pertinente ao dossiê, desde Invoice, BL, LI, Certificado de Origem, e depois retificação da DI e Laudo de Quantificação;

20) não houve pagamento de tributo a menor, tampouco qualquer indício de fraude por parte da Impugnante, que sempre zela pela máxima correção nos seus procedimentos aduaneiros, indagando-se onde está o dano ao Erário;

21) além da ausência de tipicidade, milita em favor da Impugnante a presunção de boa-fé, pois agiu prontamente para solucionar o equívoco, fornecendo toda a documentação solicitada pela agente fiscal, jamais dificultando qualquer ação por parte da fiscalização;

22) tratando-se de carga a granel, é possível o despacho antecipado com liberação automática para uso, mediante inserção dos documentos cabíveis no dossiê, junto ao Portal Siscomex, sendo que a Impugnante apresentou toda a documentação pertinente ao despacho e desembaraço aduaneiro, tendo quitado todos os tributos devidos;

23) considerando-se a atitude da empresa importadora, que não se furtou de se submeter à fiscalização pela autoridade aduaneira, vem a calhar a aplicação do princípio da proporcionalidade, mencionando-se ainda o da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência;

24) o ato administrativo constitui-se mediante a observância de certos requisitos diretamente ligados à sua existência e validade como a forma, finalidade, competência (sujeito), motivo e objeto, conforme disposto na Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965;

25) a finalidade pública da declaração de vontade da Administração dirigida a punir o contribuinte é a de desestimular a prática de condutas censuradas ou constranger ao cumprimento das obrigações;

26) conforme ensina a doutrina, o ato será ilegal, por desvio de poder, seja infringida a finalidade legal do ato (em sentido estrito), seja desatendido o seu fim de interesse público (sentido amplo), identificando-se no caso o desvio de finalidade pública em sentido amplo do ato punitivo emanado do auto de infração;

27) além de vulnerar o princípio da proporcionalidade, a penalidade imposta desatende o interesse público e a orientação que advém da Constituição Federal, pois os cidadãos não devem ser punidos exacerbadamente por supostas infrações, ferindo, assim, os seus direitos subjetivos;

28) as sanções devem guardar uma relação de proporcionalidade com a gravidade da infração, sob pena de ausência da finalidade adequada ou mesmo a falta de juridicidade do ato, conforme a jurisprudência e doutrina, de acordo com as quais a interpretação da lei deve se dar sob o manto da proporcionalidade e razoabilidade, ainda mais em matéria de sanção;

29) tais princípios conferem ao julgador meios eficazes à solução dos conflitos de interesse, de forma a proporcionar uma melhor escolha do preceito legal que deve ser atenuado, utilizando-se como parâmetro a razoabilidade, a fim de

controlar e limitar o excesso, garantindo, assim, que se atinja o equilíbrio nas relações jurídicas atinentes ao caso concreto;

30) o dispositivo aplicado exige a configuração de dano ao Erário, porém, uma vez não configurado qualquer prejuízo ao Erário, a aplicação da penalidade revela-se por demais invasiva ao patrimônio e aos direitos da Impugnante;

31) o dano ao Erário não se configura apenas com a sonegação de tributos, mas devem estar presentes também a má-fé e o ânimo de burlar a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior para possibilitar a aplicação da pena de perdimento;

32) consoante a jurisprudência, meras irregularidades formais, que podem ser constatadas de plano pela fiscalização, não são aptas a causar dano ao Erário, de modo que não justificam a aplicação da pena de perdimento;

33) precedentes judiciais explicitam a imprescindibilidade da ausência de boa-fé do importador para a aplicação da multa em exame;

34) o Regulamento Aduaneiro aplica o princípio da proporcionalidade no art. 712;

35) a mercadoria importada é tributada com alíquota zero das Contribuições de PIS/PASEP E COFINS e tem ICMS diferido;

36) inexistente prejuízo ao Erário no caso em tela, de sorte que, independentemente da coleta de amostra, não haveria qualquer vantagem econômica para a empresa ou dano ao Erário na conduta indicada como motivo para a aplicação da penalidade;

37) cita-se o no Ato Declaratório Normativo nº 12/1997;

38) ausente a adequação da conduta perpetrada pela Impugnante ao tipo administrativo apontado pela fiscalização, bem ainda demonstrada a boa-fé do importador, deve ser afastada a multa, por não ser aplicável ao caso dos autos;

39) caso assim não se entenda, há que ser considerado o excesso da Fiscalização que aplicou a pena de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, em substituição à pena de perdimento, para a prática de apenas uma infração aduaneira, que se deu por fato totalmente alheio ao controle da Impugnante;

40) por fim, requer seja acolhida a presente impugnação para cancelar totalmente a penalidade aplicada.

Decisão da DRJ

Analizando as razões de defesa, a 7ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, assim ementou a sua decisão:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 19/02/2019

DANO AO ERÁRIO. MERCADORIA ESTRANGEIRA EM CIRCULAÇÃO COMERCIAL SEM PROVA DE SUA IMPORTAÇÃO REGULAR.

Considera-se dando ao Erário a circulação comercial de mercadoria estrangeira procedente do exterior sem prova de sua importação regular, infração punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada ou tiver sido consumida ou revendida.

DANO AO ERÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL JURE ET DE JURE.

A configuração da infração prevista no inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, independe da demonstração de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições. O dano ao erário não se configura unicamente pela falta ou insuficiência de pagamento de tributos, mas também pelo prejuízo ao controle aduaneiro das operações de importação e exportação (Súmula CARF nº 160).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 19/02/2019

PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. REDUÇÃO DE MULTA SEM PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

O emprego dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não autoriza o julgador administrativo a dispensar ou reduzir multas estabelecidas na lei em valor ou percentual único, sem que haja expressa previsão legal para graduação da penalidade dentro de uma faixa variável de valor. A autoridade administrativa não pode usurpar a competência do legislador para substituir o juízo de proporcionalidade por ele exercido, com o fim de alterar o valor da multa definido na lei, o que somente pode ser revisto pelo próprio Poder Legislativo ou, em caso de inconstitucionalidade, pelo Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual reprisa os argumentos postos em sua defesa inicial, no sentido de demonstrar a ausência de adequação típica da conduta perpetrada pela recorrente ao tipo administrativo previsto nos arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03, bem ainda demonstrada a sua boa-fé, pugna pelo afastamento da multa imputada, por entender não ser aplicável ao caso dos autos.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 30/06/2023 (fl.130) e protocolou Recurso Voluntário em 19/07/2023 (fl.131) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente, e por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em não havendo preliminares, passo de plano ao mérito do recurso.

II – Do mérito:

Como relatado cima, trata-se de Auto de Infração, lavrado para aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada ou tiver sido consumida ou revendida, em conformidade com o art. 23, §§ 1º e 3º e inciso IV, do Decreto-lei 1.455, de 7 de abril de 1976. A infração foi capitulada no art. 105, inciso X, do Decreto-lei 37/1966, referente à mercadoria estrangeira exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no país, sem a prova de sua importação regular.

No caso, por se tratar de canal vermelho, exigindo verificação documental e física da mercadoria, foi solicitada a anexação do termo de retirada de amostras para elaboração de laudo técnico por perito credenciado junto à RFB, para o qual não houve recolhimento de amostras, nem execução de perícia e laudo pericial.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, a informação que *“a mercadoria da DI 19/0320407-2 foi entregue antecipadamente sem cumprimento das exigências do canal vermelho, quais sejam a retirada de amostra para elaboração de laudo por perito credenciado de modo a permitir a correta identificação da mercadoria importada. Apesar do incumprimento da obrigação, a mercadoria foi colocada em circulação no mercado interno, de acordo com declaração juntada à DI em resposta à exigência fiscal.*

Em sua defesa, a recorrente tese sobre a as considerações sobre os fatos ocorridos:

Com efeito, a mercadoria da DI 19/0320407-2 chegou no porto destino, atracou no terminal, iniciou operação descarga autorizado pela receita e, sendo granel, normalmente a entrega ao importador ocorre antes do desembarço da mercadoria, condicionada apenas a apresentação de dossiê no portal Siscomex.

No caso em comento, no dia **19/02/2019** a DI foi registrada e, no dia seguinte, em 20/02/19, foi emitido o Anexo Único da IN nº 1282/12, no qual constou a necessidade de coleta de amostra, senão vejamos:

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

ANEXO ÚNICO
(Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 1.282, de 16 de julho de 2012)

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		
Comunicação de Descarga Direta de Granel		
1. IMPORTADOR		
Destinação da Importação (RFB) 19/0320407-2	Título (Banco – razão social) YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A - DOSSIE: 20190003473655-7	CNPJ 92.560.604/0013-16
2. MERCADORIA		
Descrição UREIA GRANULADA, A GRANEL		Código de Importação no Siscomex (Código de Embarque) 211905035087581
Tipo de Granel ☒ Sólido ☐ Líquido ☐ Gasoso		Quantidade 2.750.000,000 QUILOGRAMA LÍQUIDO
3. OPERAÇÃO DE DESCARGA		
Local de desembarque de emergência (se houver) PUGET SOUND – ESPERADO DIA 15/02/2019 – ESCALA: 19000059995 – TERMINAL YARA BRASIL		
4. LOCAL DE PERMANÊNCIA DA MERCADORIA APÓS A DESCARGA E/OU SAÍDA DO RECINTO ALTADEGADO		
Endereço do local no momento da embarcação de transbordo INSTALAÇÕES PRÓPRIAS: 92.660.604/0013-16, 92.660.604/0161-86, 92.660.604/0148-09, 92.660.604/0141-32, 92.660.604/0002-63 e 91.067.963/0003-09		
5. DECLARAÇÃO E TERMO DE COMPROMISSO DO IMPORTADOR		
1. Declaro conhecer os prazos e condições para utilização dos procedimentos previstos na IN RFB nº 1282, de 2012, atestando que não fui notificado, até o presente momento, de nenhum descumprimento, nos termos do disposto no § 1º do art. 8º.		
2. Declaro que o CE mercante informado não possui bloqueio no Siscomex Cargo.		
6. REPRESENTANTE LEGAL DO IMPORTADOR		
Nome LUCIANO LUNA CHAVES	CPF 830.085.510-68	Assinatura
7. RFB – RECEPÇÃO DA COMUNICAÇÃO		
Observações		Assinatura do Recebedor ANDREA THAINA DO AMARAL 20.FEV.2019 Carimbo: 20.FEV.2019
8. RFB: sobre a COLETA de AMOSTRA		9. RFB: sobre a QUANTIFICAÇÃO
☐ Dispensada	☐ Dispensada	Carimbo com data e assinatura do perito
☒ Necessária	☐ Necessária	
Perito designado:	Método de quantificação:	
	Perito designado:	

Com efeito, após a determinação de coleta de amostra pela RFB houve também a respectiva indicação de engenheiro(a) responsável:

DATA: 20 de fevereiro de 2019 PE 004/19	19/02/19 DATA DO REGISTRO ALF - RIO GRANDE LOCAL DO REGISTRO
SOLICITANTE: SEDAD	
Matr.: SEDAD / EAD 1 ANDREA THAINA DO AMARAL	
Atividade no Porto do Rio Grande	
ESPECIFICAÇÃO DA MERCADORIA, DECLARADA COMO: UREIA GRANULADA, A GRANEL	
Peso Líquido: 2.750.000,00 Kg Líquido	
JUSTIFICATIVA DO PEDIDO E FORMULAÇÃO DOS QUESITOS	
VERIFICAR SE A MERCADORIA IMPORTADA ESTÁ CORRETAMENTE DESCRITA	
QUESITOS:	
Solicito a retirada de 3 (três) amostras, de acordo com Art. 3º - Cap. I da IN 1063/10, e posterior apresentação de LAUDO PERICIAL.	
Informar as condições de guarda do produto.	
Apresentar Ficha de Emergência do produto. Informar, se possível, a Data de Validade da mercadoria.	
DESIGNAÇÃO, SUBSTITUIÇÃO	
DESIGNO PARA PERÍCIA TÉCNICA REQUERIDA O ASSISTENTE	
MARIA HELENA F. FIGAS - 3232-3751, 99102-8025	
 RAFAEL DE OLIVEIRA KIKLING Auditor Fiscal de RFB Mat. 101/0013 ALFIRGE/SADAD	

Segundo o art. 32, § 7º da IN nº 1800/18, o engenheiro (a) responsável terá 2 dias úteis, contados da atracação do navio, para fazer a coleta das amostras solicitadas e apresentar laudo pericial.

No entanto, tais amostras jamais foram coletadas pela engenheira responsável e o despacho das mercadorias seguiu normalmente, sendo juntados pela

Impugnante a retificação da DI e demais documentos aptos a liberar a mercadoria para consumo ao Dossiê nº 201900034736557.

No entanto, em 19/03/2019, a Impugnante foi surpreendida com a seguinte exigência no Portal Siscomex:



Ou seja, após a liberação da mercadoria para uso, a Impugnante foi intimada a anexar termo de retirada de amostras. Porém, como a engenheira jamais compareceu para tal procedimento, não havia termo a anexar.

Ato contínuo, a mercadoria foi colocada em circulação no mercado interno e, por isso, a Fiscalização aplicou a multa correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria, em substituição ao perdimento da mercadoria, mediante a lavratura de auto de infração, uma vez que esta foi utilizada ou revendida pela Impugnante.

A seguir a recorrente pugna pela improcedência da autuação, sob os seguintes fundamentos:

(...)

As mercadorias (granel) somente serão descarregadas do navio para veículos ou recinto não alfandegados se iniciado o processo administrativo (Autorização do Anexo Único do comunicado descarga direta) e, com término do trabalho da descarga do navio, a liberação da mercadoria (granel) fica condicionada a apresentação no dossiê no Portal Siscomex de laudo de apuração de quantidade e quando solicitado a retirada da amostra para exames laboratoriais e demais documentos de instrução do desembaraço.

Dessa forma, a mercadoria chegou no porto destino, atracou no terminal, iniciou operação descarga autorizado pela receita sendo entregue ao importador antes do desembaraço da mercadoria condicionada apenas apresentação no Dossiê nº 201900034736557 no Portal Siscomex.

Na segunda fase do procedimento administrativo do desembaraço, inicia-se a análise de todos os documentos de instrução de desembaraço exigidos pelo Regulamento Aduaneiro e instruções normativas já devidamente apresentados no Portal Siscomex.

Portanto, pode-se visualizar que nesta modalidade de despacho antecipado com descarga direta, desde a chegada do navio até entrega para importador, os procedimentos são céleres, extremamente ágeis, em que os envolvidos na operação (Importador, Receita e Perito nomeado) não poderão deixar de realizar qualquer ato essencial ao sucesso da operação/procedimento.

(...)

Da portaria acima referida, assim como da IN 1282/2012, verifica-se que a autorização da descarga direta é condicionada a apresentação ao Inspetor-Chefe da ALF/RGE dos documentos obrigatórios, sendo requisito pra o início da atividade do operador portuário e início da descarga da mercadoria à apresentação do Anexo Único - Comunicado Descarga Direta - autorizado pela receita.

Da mesma forma, verifica-se que são liberadas automaticamente as mercadorias descarregadas ao importador e, inclusive, o seu uso, antes do desembaraço aduaneiro, mediante a protocolização do laudo de quantificação emitido pelo técnico responsável, somados aos documentos de instrução de desembaraço aduaneiro.

Da leitura da IN nº 1282/2012 e da Portaria da ALF/RGE nº54 percebe se que a coleta de amostra para análise laboratorial para descarga do granel não é condição obrigatória e sim uma faculdade discricionária do Agente Fiscal que pode, quando julgar necessário, solicitar amostras para melhor identificar a mercadoria importada.

Mais, a própria portaria emitida pelo Porto de Rio Grande estabelece que a coleta de amostra será conduzida pela fiscalização aduaneira, ficando a seu encargo a nomeação do perito para realização do laudo, seguindo procedimento de coleta, prazo de guarda, destinação de amostra e emissão de laudo técnico resultante de exame laboratorial de mercadoria importada, conforme procedimento estabelecido na IN RFB nº 1.063/2010.

Devido ao tramite, célere e ágil do procedimento da descarga direta, após cumprido todas as etapas anteriores, sem que houve qualquer exigência no Siscomex Web, a Impugnante considerou tratar-se de procedimento de granel com descarga direta antecipada antes do desembaraço.

Desta forma, foi apresentado apenas o laudo de quantificação da mercadoria, bem como procedida a retificação da DI para adequar a quantidade apurada no laudo de arqueação e, no dia 22/02/2019, as mercadorias estavam liberadas para consumo.

Quase um mês depois, no dia 19/03/2019 a Fiscal coloca em tela, a exigência fiscal para apresentação do Termo de Retirada de Amostra.

Até presente momento, entre a chegada da mercadoria e liberação de consumo, a Impugnante não foi contatada pela Sra. Engenheira designada pela RFB para retirada da amostra.

(...)

Ao importador, para fazer jus a modalidade do despacho antecipado, cabia anexar ao dossiê a o laudo quantitativo e a retificação da DI. Cumpridas tais exigências, a mercadoria foi liberada. Registre-se que porque até o dia 19/03/2019, não se sabia que havia sido nomeado engenheira para retirada de amostra, porque em

nenhum momento a Impugnante fora contatada pela engenheira nomeada para realização do seu ofício. A responsabilidade por esta atividade não pode ser direcionada para o importador, conforme informado na IN RFB 1063/2019 e portaria ALF/RGE de 56/2017.

Portanto, a única conclusão possível é de que a Impugnante não praticou qualquer infração, menos ainda uma tão gravosa a ponto de lhe ser aplicada a pena de perdimento.

Sem razão a recorrente. Explico.

Conforme exposto acima, a Declaração de Importação (DI) nº 19/0320407-2, na modalidade despacho antecipado com entrega antecipada da mercadoria, foi registrada em 19/02/2019 às 15h45min, pelo canal vermelho de conferência aduaneira.

A situação descrita — importação com parametrização em Canal Vermelho, nos termos (que exige conferência documental e física), e nos caso de importação com descarga direta (granéis), exige a retirada de amostras da mercadoria, para emissão de laudo pericial destinado a identificar a mercadoria importada, antes da sua entrega ao importador (§ 1º, do art.3º da IN RFB nº 1282, de 2012).

De acordo com a IN SRF nº 680/2006, que disciplina o despacho aduaneiro de importação, é clara: A coleta de amostra para emissão de laudo pericial destinado a identificar a mercadoria importada é obrigatória sempre que a declaração de importação objeto de descarga direta for selecionada para canal vermelho ou cinza de conferência aduaneira (inciso I do art. 62-E da IN SRF nº 680/06).

Dito isto, ciente desde a data de **20/02/2019** (fl.14), da obrigatoriedade de verificação física mediante retirada de amostras para exame pericial de identificação do produto importado, não poderia o importador destinar à mercadoria, sem que essa providência fosse cumprida e a autorização de entrega antecipada fosse informada no Siscomex, daí advindo a irregularidade da importação, incorrendo na infração tipificada no art. 105, inciso X, do Decreto-lei 37, de 1966, punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro, em conformidade com o art. 23, §§ 1º e 3º e inciso IV, do Decreto-lei 1.455, de 1976.

Dito isto, e por entender que a decisão recorrida seguiu o rumo correto e no recurso a contribuinte se limita a reprisar os argumentos posto em sua defesa inicial, utilizo suas razões de decidir como se minhas fossem, com base no inciso I, do parágrafo 12, do art. 114, do RICAF/2023, *in verbis*:

A questão posta em julgamento consiste em examinar, à vista dos fatos descritos no auto de infração e em face da impugnação apresentada, se ocorreu a infração capitulada no art. 105, inciso X, do Decreto-lei 37, de 18 de novembro de 1966, referente à mercadoria estrangeira exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no país, se não for feita prova de sua importação regular. Referida infração é punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro, quando a mercadoria não for localizada ou tiver sido consumida ou revendida, em

conformidade com o art. 23, §§ 1º e 3º e inciso IV, do Decreto-lei 1.455, de 7 de abril de 1976.

Como premissa conceitual, tem-se que importação regular é aquela em que a mercadoria ingressa no território nacional, mediante o atendimento de todas as exigências normativas impostas para o controle aduaneiro, sendo, como consequência, desembaraçada pela autoridade alfandegária. A contrário sensu quando o ingresso da mercadoria estrangeira não se submete aos procedimentos previstos na legislação para a importação, considera-se que esta é irregular.

Em se tratando de mercadoria estrangeira transportada a granel, o despacho aduaneiro de importação submetia-se ao procedimento determinado na Instrução Normativa RFB nº 1.282, de 16 julho de 2012, vigente à época dos fatos em causa:

Art. 1º A descarga direta e o despacho aduaneiro de mercadoria importada a granel, em portos e pontos de fronteira alfandegados, serão processados de acordo com os procedimentos estabelecidos nesta Instrução Normativa.

Parágrafo Único. O despacho aduaneiro de mercadoria importada a granel com descarga direta será processado com base em declaração de importação (DI), na modalidade de registro antecipado.

(...)

Art. 3º A entrega das mercadorias objeto de descarga direta e seu uso pelo importador, antes do desembarço aduaneiro, estará automaticamente autorizada mediante a protocolização da comunicação emitida pelo técnico responsável, indicando a data e hora:

I - do término dos trabalhos de apuração das quantidades a bordo do veículo transportador ou no local de armazenagem, e

II - da retirada de amostras, quando solicitadas.

(...)

Art. 9º O titular da unidade da RFB a que se refere o art. 2º:

I - disciplinará sobre as hipóteses em que serão necessárias a emissão de laudos e/ou a retirada de amostras;

Conforme determinam as citadas normas, o despacho aduaneiro de mercadoria importada a granel com descarga direta deve ser processado na modalidade de registro antecipado, conforme previsto no art. 17 da Instrução Normativa nº 680, de 02 de outubro de 2006. O auto de infração informa que o despacho se deu na modalidade de registro antecipado da DI, com pedido de entrega antecipada da mercadoria, tendo sido parametrizado em canal vermelho. O art. 47 da Instrução Normativa nº 680, de 2006, assim dispõe sobre a entrega antecipada da mercadoria:

Art. 47. O importador poderá ter, a seu requerimento, autorizada pelo responsável pelo despacho, a entrega da mercadoria antes da conclusão da

conferência aduaneira, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1356, de 03 de maio de 2013)

(...)

§ 1º **A autorização para entrega antecipada da mercadoria poderá ser condicionada:** (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1356, de 03 de maio de 2013)

(...)

II - **à verificação física ou à retirada de amostras**, se a definição da mercadoria ou o reconhecimento de suas características não restarem evidentes ou não forem possíveis a partir de inspeções realizadas em importações idênticas anteriores; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1356, de 03 de maio de 2013)

(...)

§ 3º **Toda autorização de entrega antecipada, inclusive em cumprimento de decisão judicial, deve ser informada no Siscomex.** (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 731, de 03 de abril de 2007)

Em se tratando de importação parametrizada no canal vermelho de conferência aduaneira, cumpre observar ainda o art. 21 da Instrução Normativa nº 680, de 2006:

Art. 21. Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira:

(...)

III - vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da **verificação da mercadoria**; e

Considerando que a DI foi selecionada para o canal vermelho, deveria o importador aguardar as providências atinentes à realização da verificação física da mercadoria, etapa necessária para que esta seja desembaraçada.

De acordo com as disposições normativas antes transcritas, por se tratar de importação de mercadoria estrangeira transportada a granel, objeto de descarga direta, na modalidade de registro antecipado, a entrega da citada mercadoria e seu uso pelo importador, antes do desembaraço aduaneiro, somente está automaticamente autorizada após o procedimento de quantificação da mercadoria (a bordo do veículo transportador ou no local de armazenagem) e **após ser protocolizada comunicação emitida pelo técnico responsável, indicando a data e hora da retirada de amostras** que tenha sido solicitada (art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.282, de 2012).

Como visto, nesse tipo de despacho existem diversas etapas, cada uma delas sujeita ao cumprimento de exigências específicas relacionadas ao controle aduaneiro. No caso, houve autorização para **registro antecipado da DI** e para a

descarga direta do granel, porém não chegou a ser autorizada a entrega da mercadoria e o seu uso pelo importador, o que se dá mediante informação expressa no Siscomex, haja vista a pendência que existia no tocante à retirada de amostra e, por isso mesmo, o documento correspondente não chegou a ser apresentado pelo contribuinte.

Em casos como o da espécie dos autos, mesmo havendo descarga direta, não se consideram autorizados automaticamente a entrega e uso da mercadoria pelo importador, antes do desembaraço, mediante a protocolização tão somente do **laudo de quantificação** e da apresentação dos **documentos de instrução da DI**, havendo necessidade também do comprovante de **retirada de amostras** do produto.

A **retirada de amostras** para exame pericial de identificação da mercadoria não se confunde com a **quantificação da mercadoria** a granel, sendo que o cumprimento somente deste último requisito não autoriza o uso da mercadoria pelo importador, enquanto não for atendida a providência em relação à retirada de amostras.

Na situação específica da importação em causa, por força do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.282, de 2012, a coleta de amostra para identificar a mercadoria importada reputa-se condição obrigatória para que ocorra a autorização automática e a consequente a entrega e uso do produto pelo importador.

A própria impugnante reconhece que teve conhecimento de que “no dia seguinte, em 20/02/2019, foi emitido o Anexo Único da IN RFB nº 1282/2012, no qual constou a determinação de coleta de amostra pela RFB havendo também a respectiva indicação de engenheiro(a) responsável”, conforme comprova o documento de fl. 14.

Assim, no caso, a autorização para entrega antecipada da mercadoria ficou condicionada à verificação física mediante retirada de amostras para exame pericial de identificação do produto importado. Tendo em vista que não foi apresentado documento de retirada de amostras, não se consumou a autorização para entrega e uso da mercadoria.

Assim, diante da legislação de regência, ciente de que a importação foi processada pelo canal vermelho e que a entrega e o uso da mercadoria pelo importador, antes do desembaraço aduaneiro, somente estão automaticamente autorizados após a **comunicação da retirada de amostras para verificação física**, não poderia o importador destinar à mercadoria, sem que essa providência fosse cumprida e a autorização de entrega antecipada fosse informada no Siscomex.

Ocorre que, quando instado a anexar o termo de retirada de amostras para elaboração de laudo técnico, o importador, por sua iniciativa já havia sido destinado a mercadoria para produção e comercialização, sem que tivesse

apresentado a integralidade dos documentos necessários para a autorização da entrega e do uso da mercadoria e o seu posterior desembaraço.

A Portaria ALF/RGE nº 54/2017 não socorre a defendente visto que esse ato normativo, em seu art. 4º, expressamente condiciona o despacho aduaneiro à solicitação da retirada de amostras, como é o caso, o que, como visto não se confunde com o laudo de quantificação da mercadoria a granel².

É elementar que o procedimento de retirada de amostra fica a cargo do agente fiscal responsável e do perito designado. Todavia, se o importador considerou que estava havendo demora para a coleta das amostras, poderia ter acionado a autoridade competente da Alfândega a fim de que adotasse as providências administrativas pertinentes e/ou adotar as medidas judiciais cabíveis para a imediata liberação da mercadoria. Entretanto, jamais poderia fazer uso da mercadoria que ainda não havia sido formalmente entregue, por falta de atendimento das exigências legais, sob pena de incorrer em importação irregular.

No caso, não estou convencido de que tenha ocorrido mera irregularidade formal nem de que o fato era absolutamente alheio ao controle da Impugnante. O que emana dos fatos narrados e documentos acostados aos autos, é que o ingresso da mercadoria no território nacional se deu sem que fosse submetida integralmente aos procedimentos de controle aduaneiro, previstos na legislação, dos quais o importador tinha pleno conhecimento.

Entretanto, ainda assim, o importador decidiu pôr a mercadoria em circulação comercial no País, daí advindo a irregularidade da importação, incorrendo na infração tipificada no art. 105, inciso X, do Decreto-lei 37, de 1966, punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro, em conformidade com o art. 23, §§ 1º e 3º e inciso IV, do Decreto-lei 1.455, de 1976.

Art. 105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

[...]

X- estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no país, se não for feita prova de sua importação regular;

Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

[...]

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas alíneas " a " e " b " do parágrafo único do artigo 104 e nos incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.

² Art. 4º. O despacho aduaneiro processado nos termos desta Portaria terá por base Declaração de Importação, na modalidade antecipado, nos termos do inciso I, do artigo 17 da IN SRF nº 680/2006.

Parágrafo único. O despacho aduaneiro deverá ser instruído com:

I – documentos instrutivos previstos no art. 18 da IN SRF nº 680/2006;

II – comunicação de descarga, conforme art. 2º, §3º, se for o caso; e

III – solicitação de retirada de amostras, se for o caso.

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

O Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 12, de 1997, suscitado pela impugnante, não se aplica ao caso concreto, por tratar de matéria diferente, qual seja a **multa por “infração administrativa ao controle das importações”, caracterizada por importar mercadoria sem Licença de Importação**, nos casos de produto objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento³.

O referido ato normativo, desde que observados estritamente os requisitos nele mencionados, estatui exceção quanto ao cabimento de multa específica, a qual não se confunde com a penalidade em comento. Assim, conforme princípio de hermenêutica consagrado pela doutrina, em se constituindo norma excepcional, eis que dispensa a prática, por parte da autoridade administrativa, de uma atividade vinculada e obrigatória, qual seja, a aplicação de penalidade, deve a exegese desse comando normativo ser feita de forma estrita, aplicando-se tão-somente às hipóteses ali precisamente descritas, o que impede o uso da interpretação ampliativa e da integração por analogia para alcançar outras penalidades.

Caso contrário estar-se-á a dispensar multas, sem amparo legal, sendo que esse mister requer expressa previsão normativa, sem o que equivaleria aventar que a atividade ora exercida seria uma atividade discricionária quando, ao contrário, se trata de atividade vinculada. É o que se depreende do art. 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional (CTN)⁴.

³ ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT Nº 12, DE 21 DE JANEIRO DE 1997 (Publicado no DOU de 22/01/1997)

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e no art. 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

⁴ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:
(...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

A ausência de dolo ou má fé não afasta a tipicidade do fato, visto que, como regra geral, a responsabilidade por infração da legislação aduaneira é objetiva, conforme dispõe o art. 94. § 2º, do Decreto-lei 37, de 1966:

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.

[...]

*§ 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.** (destaquei)*

De acordo com a mencionada disposição legal, impera no Direito Aduaneiro o princípio da responsabilidade objetiva, segundo o qual não é necessária a presença do aspecto volitivo para caracterizar a infração.

Conquanto referida disposição legal estabeleça a consideração objetiva do ilícito fiscal, ressalva que o legislador pode criar hipóteses em que deve ser considerado o elemento volitivo (vontade) na caracterização do tipo infracional, situação configuradora da responsabilidade subjetiva pela infração. Todavia, quando alguma lei tipifica um ilícito para cuja configuração exige a demonstração da existência de dolo ou culpa do agente, prevê expressamente, além do elemento objetivo, o elemento subjetivo que impulsiona a ação, exigindo, assim, a avaliação do animus do agente, de modo a que seja apurada a sua intenção.

Em tais hipóteses, a redação da norma legal emprega termos ou expressões a fim de denotar claramente a natureza subjetiva da infração, a qual somente se caracteriza acaso fique comprovado o intuito doloso. É o que se verifica, por exemplo, no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que tipifica a falta de pagamento de tributos qualificada pela sonegação, fraude ou conluio, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, os quais mencionam expressamente “ação ou omissão dolosa” e “ajuste doloso”.

Entretanto, o texto legal em causa não faz alusão a intenção dolosa nem a culpa para caracterização do ilícito, ou seja, prevê tão somente o elemento objetivo, necessário e suficiente para configuração da infração.

A norma legal que fundamenta a autuação retrata espécie de infração vinculada a responsabilidade objetiva, de modo que a tipicidade se perfaz unicamente com a concretização fenomênica da ação descrita na lei, ficando consumada a infração independente da intenção do agente, da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Em decorrência, no caso, é impertinente perquirir o animus do agente, isto é, apurar se a ação foi praticada de boa-fé ou se houve dolo ou culpa por parte da peticionante.

DO DANO AO ERÁRIO

O dano ao Erário presente na infração é decorrente da **presunção legal *jure et de jure***, estabelecida no caput do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976: “*Consideram-se dano ao Erário as infrações [...]*”.

É consabido que não dependem de prova os fatos em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade. Presunções legais são as que a lei atribui a certos atos ou fatos, o que dispensa do ônus da prova aquele que as tem em seu favor. A presunção legal estabelece como verdade o fato presumido: estabelece a verdade legal⁵.

No caso dos autos é a própria lei que declara “*Consideram-se dano ao Erário ...*”. Sendo assim, para que fique caracterizado o ilícito, basta que o fato se enquadre em alguma das hipóteses previstas em lei para que se tenha caracterizado do dano ao Erário. Embora a lei não exija a demonstração e quantificação do resultado danoso, isso não significa que o dano inexistia, sendo inferência lógica que se o estatuto legal declara a existência de dano ao Erário e impõe uma sanção para as condutas neles previstas é porque que sua prática causa um efetivo prejuízo ao Estado.

Em relação a essa matéria, aplica-se a Súmula CARF nº 160, vinculante em relação à administração tributária federal, por força da Portaria ME nº 410, de 16/12/2020 (DOU de 18/12/2020):

A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-007.454, 3302-006.328, 9303-006.509, 3201-003.645, 3402-005.132, 9303-006.343, 3401-004.381 e 3402-004.684.

Sendo assim, para caracterização da infração é irrelevante o fato de não ter havido falta ou insuficiência de pagamento de tributo. Aliás, no caso, isso somente poderia ser averiguado em face da perícia técnica para identificação da mercadoria, que veio a ser determinada pela fiscalização aduaneira para elucidar a espécie do produto importado, mas que não chegou a ser realizada haja vista o importador ter destinado a mercadoria para processamento industrial e comércio .

De toda sorte, cabe acrescentar que o ilícito em causa não atinge a esfera de interesse exclusivamente tributário, mas se trata de infração que concerne precipuamente ao controle aduaneiro das importações e exportações, em razão do que, mesmo quando não há prejuízo financeiro decorrente da falta de recolhimento de tributo, ainda assim, as infrações a que alude o 23 do Decreto lei

⁵ Art. 374, inciso VI, do Código de Processo Civil.

nº 1.455, de 1976, acarretam dano ao Estado em sua função regulatória do comércio exterior⁶.

Com efeito, a infração de que se trata causa dano à atividade de controle aduaneiro na importação, efetuada com base na avaliação do risco da operação, mensurada em função de diversos elementos que são utilizados com vista à seleção da importação para um dos canais de conferência aduaneira (art. 21 da IN SRF nº 680/2006)⁷.

Assim, é elementar que a observância das exigências normativas obrigatórias, relacionadas ao despacho aduaneiro, é imprescindível ao efetivo controle administrativo do comércio exterior. Por outro lado, essas exigências são igualmente relevantes para a fiscalização dos tributos incidentes na operação, mormente nos casos em que é determinada a retirada de amostra para identificação da mercadoria.

Portanto, além da sua feição atinente ao controle administrativo do comércio exterior, a sanção estabelecida para a citada infração, pela inobservância da obrigação de submeter a mercadoria a exame pericial, determinado pela autoridade fiscal, objetiva também tutelar interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Enfim, obrigações relacionadas ao controle aduaneiro das importações também são instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, enquadrando-se assim no conceito de obrigação acessória tributária. Em decorrência, o simples fato da sua inobservância gera a obrigação principal relativamente ao dever de pagar penalidade pecuniária, independente de demonstração do dano efetivo, conforme preceitua o art. 113, §§ 2º e 3º, do Código Tributário Nacional⁸.

⁶ O controle aduaneiro estatal consiste em instrumento de regulação da oferta de bens no mercado interno, tendo por objetivo proteger a indústria nacional, o equilíbrio do mercado, a livre concorrência, o nível de emprego, o mercado de trabalho, a saúde e à ordem públicas, promovendo o desenvolvimento econômico e social.

⁷ Art. 21. Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira: [...]

§ 1º A seleção de que trata este artigo será efetuada por gerenciamento de riscos, com auxílio dos sistemas da RFB, e levará em consideração, entre outros, os seguintes elementos: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1759, de 13 de novembro de 2017)

I - regularidade fiscal do importador;

II - habitualidade do importador;

III - natureza, volume ou valor da importação;

IV - valor dos impostos incidentes ou que incidiriam na importação;

V - origem, procedência e destinação da mercadoria;

VI - tratamento tributário;

VII - características da mercadoria;

VIII - capacidade operacional e econômico-financeira do importador; e

VIII - capacidade operacional e econômico-financeira do importador; e (redação original)

VIII - capacidade organizacional, operacional e econômico-financeira do importador; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1759, de 13 de novembro de 2017)

IX - ocorrências verificadas em outras operações realizadas pelo importador

⁸ Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

[...]

Sobre essa matéria, assim já decidiu o Tribunal Regional Federal da 4ª Região na Apelação em Mandado de Segurança nº 2001.72.03.000991-0/SC:

"Deve-se ter presente que dano ao erário não se configura unicamente pelo não recolhimento de tributos. Em matéria de controle aduaneiro, a questão não se limita aos aspectos tributários, pois a atividade alfandegária ultrapassa em muito a mera questão tributária. "... não é certo considerar o Direito Aduaneiro como um ramo do Direito Fiscal.

É, sim, ramo independente que com aquele não se confunde, pois não lida apenas com o fenômeno impositivo, mas sobretudo com a complexa e variada gama de fenômenos que caracterizam o comércio internacional, tanto do ponto de vista da regulação quanto do controle estatal exercido" (ob. cit., p.52). E, como nos parece óbvio, a identificação do importador e a certeza sobre a regularidade de sua constituição e existência são aspectos que influem diretamente no controle da regularidade da própria importação, envolvendo aspectos de relevância maior, como a identificação da origem do capital empregado para a importação, a certeza da destinação das mercadorias (evitando-se a importação com interposição de terceiros), o que se insere no contexto amplo da cooperação internacional no combate às fraudes aduaneiras e ao contrabando, à lavagem de dinheiro. Deste modo, a ausência de um débito tributário não importa na regularidade da importação. Deve ser declarada a legalidade da atuação da autoridade impetrada em interromper o desembaraço aduaneiro, conforme vem decidindo esta Corte:

O referido Acórdão retrata a matéria em sua ementa, da seguinte forma:

TRIBUTÁRIO. PENA DE PERDIMENTO DE MERCADORIA. ART. 514, VI, DO DECRETO Nº 91.030/85 (REGULAMENTO ADUANEIRO. DANO AO ERÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE.

1. A existência de irregularidades quanto à pessoa do importador, que deve estar perfeitamente identificada, na forma do Regulamento Aduaneiro, é motivo suficiente para a apreensão da mercadoria importada, para fins de aplicação da pena de perdimento. [...]

2. o dano ao erário não se configura unicamente pelo não recolhimento de tributos. A identificação do importador e a certeza sobre a regularidade de sua constituição e existência são aspectos que influem diretamente no controle da regularidade da própria importação, envolvendo aspectos de relevância maior, como a identificação da origem do capital empregado, a certeza da destinação da mercadoria, o que se insere no contexto amplo da

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

cooperação internacional com bate às fraudes aduaneiras, ao contrabando e à lavagem de dinheiro.

3. [...]

No relatório e Voto condutor do Acórdão proferido na Apelação em Mandado de Segurança nº 2006.70.08.000064-6, o TRF da 4ª região assim se posicionou:

“Na sentença, a segurança foi negada, ao argumento de que o descumprimento das formalidades inerentes à importação por conta e ordem de terceiro é base suficiente para a decretação da pena de perdimento, independentemente de posterior recolhimento dos tributos devidos ou da boa-fé da real importadora.

[...]

Compulsando os autos, constato existir prova de indícios suficientes que, consoante as máximas da experiência, legitimam a presunção de ser a impetrante interposta pessoa em importação.

Veja-se, para evitar tautologia, as informações lançadas na sentença (fl. 283):

‘[...] Segundo a impetrante, as irregularidades constatadas pelo fisco não são de sua responsabilidade, tendo apenas contratado pessoas para providenciar a importação das mercadorias que adquiriu no exterior, não tendo havido, inclusive, dano ao erário, pois os tributos incidentes na internação poderiam ser recolhidos.

De acordo com a legislação aduaneira, o conceito de dano ao erário não pode ser limitado à questão financeira, devendo considerar todo o espectro de funções que o controle aduaneiro possui.

Conclui-se, destarte, que a operação em questão causou sim dano ao erário, uma vez que a formal assunção, por empresa de fachada, da responsabilidade por consideráveis importações, obstou ao fisco tomar conhecimento dos seus efetivos responsáveis, tanto para fins tributários, como para questões de controle aduaneiro.

[...]

A empresa impetrante, portanto, não agiu com boa-fé, pois não foi transparente desde o início do procedimento (início do despacho aduaneiro sem qualquer informação sobre o real adquirente da mercadoria). Somente apresentou a documentação exigida e admitiu a operação por conta e ordem de terceiro, porque foi alvo da fiscalização direta.

É necessário, portanto, diferenciar a boa-fé da confissão.

Friso que o importador não pode, por sua livre e espontânea vontade, criar o seu tipo de procedimento administrativo, tudo sob a alegação de que

procede de boa-fé. O controle prévio, formal e rígido é inato e constitui garantia da correta fiscalização aduaneira.

Destarte, há dano ao erário, seja pelo controle político (soberania das fronteiras - violação do procedimento e do controle prévio), seja pelo controle tributário (diferença na cobrança do IPI, como bem explicou o Fisco).

Justificada, portanto, a apreensão inicial das mercadorias, bem como o seu perdimento.

Como visto, embora a lei não exija prova da ocorrência de dano ao Erário, porquanto estabelece uma presunção legal da existência desse dano, no caso concreto, é indubitado que tal prejuízo ocorreu.

DA OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DO ATO ADMINISTRATIVO E DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

À vista das considerações acima expendidas e uma vez configurado o dano ao Erário, não se vislumbra vício atinente aos requisitos do ato administrativo (sujeito, forma, finalidade, motivo e objeto). Em especial no que tange à finalidade, foi observada estritamente a legislação aplicável, da qual a autoridade pública não poderia se esquivar, haja vista exercer atividade vinculada. Assim, não se pode anuir com a alegação de que tenha ocorrido ilegalidade por desvio de finalidade.

No concernente aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, conquanto de observância obrigatória pelo Estado-Administração, por força do art. 2º da Lei nº 9.784/1999, servem eles de critério interpretativo da lei em face do caso concreto. Entretanto, o seu emprego, pela instância julgadora administrativa, não vai a ponto de autorizar a dispensa de multas ou sua redução, quando estabelecidas na lei em valor ou percentual único, sem que haja expressa previsão legal para graduação da penalidade dentro de uma faixa variável de valor, a ser fixado em cada caso pela autoridade pública, levando-se em conta determinados critérios, tais como natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou extensão dos seus efeitos.

No caso, diante dos elementos de prova colhidos, a autoridade fiscal chegou à conclusão com eles compatível, de modo que não impôs nenhuma sanção que não estivesse prevista em lei, não se vislumbrando ofensa a tais princípios, eis que inexistente a incongruência entre o motivo e o objeto do ato administrativo. Com efeito, a razão adotada como pressuposto do ato guarda absoluta compatibilidade com a providência administrativa almejada.

No caso, a norma legal punitiva 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 único valor previsto. Assim, a matéria em pauta não comporta alegação de ofensa ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

Ademais, não é passível de exame neste foro a proporcionalidade entre o fato infracional e o valor da multa ou entre esta e o patrimônio do impugnante, porquanto a autoridade administrativa, jungida ao princípio da legalidade estrita, não pode usurpar a competência do Poder Legislativo para alterar o valor da penalidade pecuniária fixado na lei.

O citado juízo de proporcionalidade foi exercido pelo legislador ao aprovar a lei fixando o valor da multa, somente podendo ser revisto pelo próprio Poder Legislativo ou, em caso de inconstitucionalidade, pelo Judiciário, estando, porém, fora da esfera de competência da autoridade administrativa, a quem cabe tão-somente aplicar a lei. Portanto, o órgão administrativo não detém competência legal para dispensar ou reduzir multas, sem que isso esteja expressamente previsto em lei.

É esta a conclusão a que conduz o princípio da legalidade, pelo qual a obrigação tributária, inclusive no que se refere a penalidade, nasce da situação descrita na lei como necessária e suficiente a sua ocorrência. A vontade da Administração não tem qualquer relevância em seu delineamento. Também irrelevante é a vontade do sujeito passivo. O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei.

Ressalte-se que 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 CTN⁹.

A solução inversa, ou seja, assentir com a redução da multa, sem que isso esteja previsto em lei ou em decisão judicial vinculante, implicaria sustentar que a vontade da autoridade administrativa se sobrepõe à norma escrita, alterando, dessa maneira, a própria obrigação tributária, o que resultaria afronta ao princípio da legalidade, que norteia toda a atividade do setor público.

Cumprir observar que a exigência da penalidade em causa atende a preceitos legais de ordem cogente e de natureza pública, de modo que, a exclusão ou redução de multas, em se constituindo uma situação excepcional, eis que importaria dispensar a prática, por parte da autoridade administrativa, de uma atividade vinculada e obrigatória, deve ser feita tão somente nas hipóteses expressamente previstas na legislação ou diante de decisão judicial vinculante, sem o que equivaleria aventar que a atividade ora exercida seria uma atividade discricionária quando, ao contrário, se trata de atividade vinculada.

⁹ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:
[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Por fim, saliente-se que o art. 712 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), invocado pela impugnante, prevê a aplicação da multa correspondente a um por cento do valor aduaneiro da mercadoria, na hipótese de relevação da pena de perdimento¹⁰.

Entretanto, de acordo com o disposto no art. 737 e 736 do mesmo texto regulamentar, cuja matriz legal corresponde ao art. 4º do Decreto-lei nº 1.042, de 21 de outubro de 1969, a competência legal para relevação de penalidade é do Ministro da Fazenda, relativamente a infração de que não tenha resultado em falta ou insuficiência no pagamento dos tributos, nas hipóteses de erro ou ignorância escusável do infrator, quanto a matéria de fato, e equidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso¹¹.

O art. 26, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972 prevê igualmente a competência do Ministro da Fazenda para decidir sobre propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes (atualmente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais)¹².

Ambas as competências foram delegadas ao Secretário da Receita Federal, pela Portaria MF nº 214/1979 (DOU 02/04/1979), sendo que, de acordo o art. 2-B da Portaria RFB nº 224/2019 (DOU 12/02/2019), com redação dada pela Portaria RFB nº 841/2019 (DOU 10/05/2019), a mencionada competência foi subdelegada ao Subsecretário de Tributação e Contencioso.

Assim, nos termos das disposições legais acima citadas, é facultado ao interessado formular pedido de relevação da penalidade, dirigido à autoridade administrativa competente, não devendo este órgão julgador administrativo conhecer de tal pedido nem suscitar de ofício a aplicação de equidade, por falta de competência legal.

Portanto, com base nos fundamentos acima expostos, VOTO por JULGAR a impugnação IMPROCEDENTE, para MANTER a multa objeto da presente lide.

Por conseguinte, voto por negar provimento ao recurso.

III – Do dispositivo:

¹⁰ Art. 712. Aplica-se ao importador a multa correspondente a um por cento do valor aduaneiro da mercadoria, na hipótese de relevação da pena de perdimento de que trata o art. 737 (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 67, caput e parágrafo único).

¹¹ Art. 4º O Ministro da Fazenda, em despacho fundamentado, poderá relevar penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência no recolhimento de tributos federais atendendo:

I - A êrro ou ignorância escusável do infrator, quanto a matéria de fato;

II - A equidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso.

§ 1º A relevação da penalidade pode ser condicionada à correção prévia das irregularidades que tenham dado origem ao processo fiscal.

§ 2º O Ministro da Fazenda poderá delegar a competência que este artigo lhe atribui.

¹² Art. 26. Compete ao Ministro da Fazenda, em instância especial:

[...]

II - decidir sobre as propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário interposto, para no mérito negar provimento.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green