



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11119.720014/2023-37
ACÓRDÃO	3401-013.884 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 13/03/2022

PENA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO DA MERCADORIA. NULIDADE INEXISTENTE.

É desnecessária a instauração de prévio procedimento administrativo tendente à imposição da pena de perdimento da mercadoria, como condição para a válida aplicabilidade, ao sujeito passivo, da sanção pecuniária que tende a substituí-la, nos termos do artigo 73, da Lei nº. 10.833/2003.

PEDIDOS DE RELEVAÇÃO DA PENALIDADE. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA LEGAL.

Não se insere no âmbito de competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento apreciar pedidos de relevação de penalidade.

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE.

Nos artigos. 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que este decorre do texto da própria lei.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. DESCABIMENTO.

Aplica-se o art. 146 do Código Tributário Nacional apenas aos casos em que a autoridade fiscal tenha inicialmente aplicado a lei, utilizando-se de um critério jurídico para efetuar o lançamento e, posteriormente, de outro critério jurídico, mais gravoso, para efetuar novo lançamento, em que a exigência se refira a um mesmo fato gerador.

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

O embarque de mercadoria, em qualquer veículo, sem autorização, por escrito, da autoridade aduaneira configura infração considerada dano ao Erário, punida com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, quando sobre esta não for possível a aplicação da pena de perdimento, em face de sua não localização ou de seu consumo.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos conhecer em parte do recurso voluntário, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Pedrosa Giglio - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Francisca Elizabeth Barreto, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Leonardo Correia Lima Macedo, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face ao r. Acórdão nº 103-013.770, cujo resultado foi a rejeição da impugnação por unanimidade, pleiteando nulidade da decisão e no mérito a sua reforma.

Em suas razões o recorrente sustenta que:

- a- **DO PROCEDIMENTO ADOTADO PELA RECORRENTE PARA DECLARAÇÃO DA EXPORTAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE VALORES A RECOLHER - DA PRAXE ADMINISTRATIVA ADOTADA PELAS AUTORIDADES ALFANDEGÁRIAS – ART. 100, III, PARÁGRAFO ÚNICO, CTN**

Ao longo dos anos o contribuinte sempre prestou as informações a SRFB por e-mail, consoante vasto repertório documental apresentado juntamente com a impugnação.

Tratava-se de prática reiterada que, nos termos do artigo 100 do CTN, deveria ser reconhecida de modo a cancelar a autuação.

b- ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO PELAS AUTORIDADES ADUANEIRAS – OFENSA ART. 146, CTN – IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO DE NOVO ENTENDIMENTO EM RELAÇÃO À OPERAÇÃO PASSADA

Seguindo com os procedimentos regulares praticados por mais de 3 anos junto à IRF – Barcarena, após enviar a comunicação por e-mail (Doc. 02 da impugnação), a Recorrente efetuou o regular embarque da carga em 13/03/2022, após alteração constante do sistema.

Ademais é relevante pontuar que a própria Fiscalização se manifestou no sistema SISCOMEX, em 10/05/2022 e 12/05/2022 afirmando categoricamente que eventuais penalidades aplicáveis à Recorrente seriam de advertência ou suspensão de procedimento especial (v. Doc. 06 da impugnação).

Todavia no mês de Março de 2023 a fiscalização formulou exigência, na própria Tela do Siscomex da empresa, no sentido de alterar a penalidade anteriormente proposta, advertência ou suspensão, para a de multa aduaneira no percentual de 100% do valor aduaneiro.

Tal fato resultou na alteração do critério jurídico.

c- (CONDIÇÃO PARA APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO §3º DO ART. 23 DO DECRETO-LEI 1.455/76) AUSÊNCIA DE PROCEDIMENTO PRÉVIO PARA APURAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO 55/76)

Não foi observado o procedimento de aplicação inicial de aplicação da pena de perdimento, com a sua respectiva finalização para, posteriormente, fazer o da aplicação da pena substitutiva no importe do valor aduaneiro do produto.

Assim, dúvidas não restam quanto à nulidade do AIIM mantido pelo acórdão recorrido, ante a ausência da condição para aplicação da multa do §3º do art. 23 do Decreto-lei 1.455/76: a instauração de procedimento prévio para apuração da ocorrência de dano ao erário, devendo ser reformado o acórdão também neste ponto por este CARF.

d- AUSÊNCIA DE DOLO, MÁ-FÉ E DANO AO ERÁRIO A JUSTIFICAR A IMPOSIÇÃO DA MULTA EXTREMAMENTE GRAVOSA, ESPECIALMENTE NOS CASOS DE EFETIVA LIBERAÇÃO POSTERIOR DO EMBARQUE.

A Fiscalização teve conhecimento de todos os detalhes da operação de exportação em comento, e ainda assim preferiu imputar à Recorrente a multa mesmo depois de autorizado o efetivo embarque, o qual, repise-se, decorreu da extrema morosidade da própria Fiscalização (decorrente da substituição do agente responsável), sob pena de incursão em pesadas multas contratuais e portuárias.

e- DA MODALIDADE DE EMBARQUE ANTECIPADO, DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS POR ANOS PELA FISCALIZAÇÃO E DA NATUREZA DO CANAL LARANJA DE ANÁLISE (DOCUMENTAL).

Da leitura do art. 58, nota-se que o canal laranja (mencionado pela Fiscalização no AIIM ora combatido e mantido pela DRJ) é voltado a uma análise estritamente documental, sendo dispensada a verificação da mercadoria.

Nesse contexto, fica mais uma vez evidenciado que o embarque da mercadoria em nada prejudicou a fiscalização, mesmo porque a análise documental foi devidamente realizada (sendo inclusive deferido o pedido – v. tópico II.4.3).

f- DA EFETIVA LIBERAÇÃO DO EMBARQUE ANTECIPADO COMO CONVALIDAÇÃO DOS ATOS DE BOAFÉ PRATICADOS PELA RECORRENTE.

Não há qualquer sentido em se autorizar o embarque antecipado e, posteriormente, aplicar multa extremamente gravosa por conta do momento do embarque que houvera sido anteriormente autorizado. Trata-se de conduta, no mínimo, contraditória e que atenta contra os mais comzeinhos princípios de direito, inclusive a boa-fé e a vedação a comportamentos contraditórios.

Como visto dos fatos, em 12/05/2022, foi autorizado o embarque solicitado pela Recorrente, conforme se observa do quadro de andamentos juntado ao AIIM (v. fls. 12 do PA 11119.720014/2023-37).

Desse modo, é evidente que ainda que se pudesse admitir, por amor ao debate, que houve uma infração, a verdade é que essa suposta irregularidade foi totalmente superada em razão de seu expresso deferimento pelo agente fiscal, o que claramente convalida todo o procedimento até então adotado pela Recorrente.

g- DA AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIDADE DA MULTA APLICADA

Conforme já decidiu o STF, a desproporção entre a situação de fato e sua consequência, a multa, evidencia o caráter confiscatório da última (CF/88, art. 150, VI), atentando contra o direito de propriedade do contribuinte.

Já decidiu, também, a Corte Suprema que todos os atos administrativos (a exemplo daquele que imputou à Recorrente a multa de 100% sobre o valor do bem) deve guardar, necessariamente, consonância com a razoabilidade e a proporcionalidade.

Assim, resta claro que a multa cobrada se mostra desproporcional em relação à conduta, de modo que se requer a este Conselho o seu afastamento, com a reforma do acórdão recorrido, no presente caso.

h- AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIDADE DA MULTA APLICADASUCCESSIVAMENTE – DA RELEVAÇÃO DA PENALIDADE APLICADA COM A APLICAÇÃO DA MULTA DE 1% DO ART. 67, DA MP 2.158-35/01.

Não bastasse (i) a ofensa ao art. 100, III, parágrafo único do CTN; (ii) ao art. 146, também do CTN; (iii) a ausência de procedimento prévio para comprovar o dano alegado, (iv) a inexistência de dolo, má-fé ou dano ao erário, (v) a posterior autorização do embarque e (vi) a ausência de proporcionalidade da multa, vale destacar que, em se tratando de mero descumprimento de formalidade que não ocasionou falta de imposto a pagar (operação de exportação), a Fiscalização deveria ter submetido imediatamente o procedimento administrativo para aplicação da relevação da penalidade ou aplicação da multa de 1% previstas no art. 67 da MP 2.158-35/01.

Assim, tendo em vista que o acórdão recorrido afirma que a DRJ não possui competência para a referida relevação, e considerando que a Recorrente cumpre todos os requisitos para a relevação da penalidade nos termos da legislação aventada, requer se digne este C. CARF sejam os autos remetidos à autoridade fazendária máxima, para apreciação do pleito (caso não reformado o acórdão por quaisquer dos fundamentos acima elencados por este C. Conselho).

No tocante a **decisão recorrida**, os fundamentos por ela adotados para fins de rejeição da impugnação são os seguintes:

a- Das decisões judiciais e do CARF.

Ao contrário das decisões de processos julgados com repercussão geral do STF, recurso repetitivo do STJ ou as Súmulas do CARF, as decisões desta Egrégia Corte não vinculam a administração pública quando do julgamento dos processos de primeira instância.

b- Do protesto genérico pela produção de provas e do pedido de apresentação de provas “a posteriori”.

O contribuinte não apresentou nenhuma justificativa que ampare o pleito de apresentação extemporânea de documentos, conforme está previsto no disposto no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.

c- Da inexistência de nulidade por vício procedimental.

Conforme se verifica do dispositivo transcrito acima, a instauração de procedimento administrativo especial para aplicação da pena perdimento não é condição para o lançamento da multa substitutiva dessa pena, e sim um instrumento para a retenção de mercadoria ao longo do despacho aduaneiro de importação/exportação.

No presente caso, as mercadorias já haviam sido exportadas, fato que em momento algum foi contestado pela impugnante. Para esse caso a lei prevê, em substituição à pena de perdimento, a aplicação da multa prevista no §3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, e a exigência do crédito tributário seguirá o rito do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, obedecidos os procedimentos e garantias do Decreto nº 70.235/1972 (art. 10).

d- Da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro por dano ao erário.

Conforme já relatado, o processo trata de auto de infração lavrado em razão de embarque de mercadoria sem autorização, tendo a empresa incorrido na previsão contida no artigo 105, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/1966, combinado com o artigo 23, inciso IV, e §§ 1º e 3º, do DecretoLei nº 1.455/1976, tendo sido a pena de perdimento convertida em multa.

Em 09/03/2022, após a parametrização da Autorização do Embarque Antecipado ao canal laranja, a fiscalização, seguindo o disposto na legislação acima, fez constar na DU-E exigência na qual era pedido, para que fosse permitido o embarque antecipado, a anexação das Notas Fiscais de Simples Remessa e do Plano de Embarque, conforme o seguinte excerto da DU-E.

Conforme afirma a fiscalização à fl. 03, em consulta aos sistemas PUCOMEX e Siscomex Carga, através da supracitada DU-E, de seu CE Mercante (022207060995705) e de sua Escala (22000080277), constatou-se que o embarque da carga abrangida por essa DU-E se deu em 13/03/2022, data de seu efetivo passe de saída, o que pode ser observado pelo excerto abaixo do extrato do Siscomex Carga, à fl. 13.

Ou seja, na data do embarque da alumina calcinada, em 13/03/2022, a Autorização do Embarque Antecipado se encontrava ainda com exigência. Isto é, a IRF Barcarena ainda não havia autorizado ou indeferido o procedimento, nos termos do artigo 99 da IN RFB 1.702/2017, acima transcrito.

É verdade que houve a Autorização para o Embarque, mas esta somente ocorreu quase dois meses depois, em 12/05/2022, conforme o Histórico da DU-E, à fl. 12. Diversamente do que defende a recorrente, essa concessão não afasta o fato de que houve o embarque sem autorização e, conseqüentemente, por falta de previsão legal, não tem o condão de elidir a incidência do artigo 105, I, do Decreto-lei nº 37/1966. Na verdade, essa concessão a posteriori confirma que, na data do embarque, ainda não havia autorização para isso.

e- Da inexistência de mudança de critério jurídico.

Cabe destacar que, de forma diversa do que defende a impugnante, a fiscalização analisou os fatos ocorridos, constatou que houve o embarque da carga sem que houvesse, na data da ocorrência, a devida autorização para isso nos termos do artigo 99 da IN RFB nº 1.702/2017, e considerou, acertadamente, que esse evento constituía fato gerador da pena de perdimento de acordo com o artigo 105, I, do Decreto-lei nº 37/1966, combinado com o artigo 23, caput, inciso IV, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, exercendo atividade interpretativa, aplicando o direito ao caso concreto mediante o lançamento da referida penalidade, fixando, nesse momento, esse critério jurídico, que é objetivo. Desse modo, não houve qualquer aplicação retroativa de nova interpretação, não tendo havido violação ao artigo 2º, parágrafo único, inciso XIII, da Lei nº 9.784/1999.

f- Da arguição de confisco e afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Em face do modelo adotado em nosso sistema jurídico, a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre inconstitucionalidade de normas legais, cabendo apenas executá-las, não podendo negar aplicação à lei, sob argumento de que há conflito com a Constituição Federal. Com efeito, o órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, uma vez que exercício do controle da constitucionalidade, regulado pela própria Constituição Federal, é reservado ao Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa, conforme prevê a Lei Maior no Capítulo III do Título IV.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 DO CONHECIMENTO.

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento parcial.

2 DO DIREITO.

2.1 DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO:

O presente processo envolve um contexto de despacho aduaneiro antecipado de exportação, o qual é regulamentado nos termos dos artigos 96 e sgs da IN 1702/2017.

Houve uma exigência fiscal de nota de remessa e, antes do desembaraço aduaneiro de exportação realizada na forma antecipada, ocorreu o embarque dos produtos.

A infração capitulada neste processo está prevista no artigo 689 I do Regulamento Aduaneiro que assim dispõe:

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

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

O elemento essencial para a sua materialização reside na falta de ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira para fazer a operação de carga ou descarga ou de outra formalidade essencial.

Este é o ponto central deste litígio. Se existe ou não a autorização dentro do que dispõe a legislação.

Outro ponto a ser analisado é se a exigência de apresentação da Nota Fiscal de Remessa, formulada pela fiscalização, encontra respaldo na legislação que rege este tipo de procedimento da exportação antecipada.

Contextualizado o litígio e as matérias de mérito a serem enfrentadas, far-se-á análise das questões preliminares suscitadas em sede do Recurso Voluntário.

3 DAS QUESTÕES PRELIMINARES.

3.1 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE PROCEDIMENTO PRÉVIO PARA APURAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO.

Não prospera a tese de nulidade do Auto de Infração por ausência de dano ao erário.

O despacho aduaneiro de exportação regido pela IN 1702/2017 tem por finalidade verificar a regularidade da operação comercial e da logística adotada, por meio da análise dos documentos e, eventualmente da própria mercadoria para observar se as informações prestadas pelo contribuinte batem para com as exigências legais e infralegais.

É preciso registrar que o bem tutelado pelo legislador no tocante a infração capitulada não se limita as questões financeiras mas, especialmente, ao pleno controle do que ocorre na aduana, bem como do integral exercício do poder de polícia do agente aduaneiro no ato da fiscalização empenhada no despacho aduaneiro.

Portanto, não prospera a tese do contribuinte e nego provimento.

3.2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO.

Em relação a suposta alteração do critério jurídico, melhor sorte não assiste ao contribuinte. Veja-se o teor da redação do artigo 146 do CTN a saber:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

O motivo pelo qual o contribuinte entende pela existência da respectiva alteração reside no fato de que os agentes fiscais informaram na Tela do Siscomex da empresa, em duas ocasiões, datas de 10 e 12/05 de 2022 que o recorrente estaria sujeito a sanções de natureza administrativa pelo fato de ter embarcado a mercadoria antes do levantamento da exigência formulada pelo Fiscal de apresentação da Nota Fiscal de Remessa. Eis o teor das referidas informações:

Cabendo, por fim, ao exportador apenas possíveis penalidades como advertência ou suspensão de procedimento especial, como será citado no fim desta exigência. Aproveito para citar o entendimento exarado por uma consulta interna da Receita Federal, que assim estabelece: "Podem-se aplicar as seguintes multas: **-Ao depositário**, a multa prevista no art. 9º do ADE Coana nº 12/2018, pois o depositário entregou fisicamente carga para embarque, mas não cumpriu o que determina o art. 4º do mesmo ADE que obriga o registro da entrega de carga no CCT após a sua quantificação (no caso de granel); -Ao transportador, a multa prevista no art. 88 da IN RFB nº 1.702/2017, pois não registrou os dados de embarque no CCT, no prazo de 7 dias após o embarque da carga, conforme art. 82 da mesma IN (antes verifique se o CE de exportação foi registrado no Mercante no prazo de sete dias e se for porque a informação não migrou para o CCT. Por exemplo, se a quantidade de carga informada no Boletim de Carga estiver diferente da quantidade de carga informada no CE, a informação não migra ao CCT. Veja as perguntas frequentes 5.9, 5.10 e 5.14 no site do Portal Único); **-Ao transportador**, a multa prevista no art. 9º do ADE Coana nº 12/2018, se manifestou dados de embarque no Mercante e a informação não migrou ao CCT, pois em observância ao que determina o art. 7º do mesmo ADE, deve manifestar dados de embarque diretamente no módulo CCT." **E também as seguintes penalidades, provavelmente ao EXPORTADOR: "-Advertência, com base na alínea "k" do inciso I do art. 76 da Lei nº 10.833/2003; -Suspensão de autorização para a movimentação e armazenagem de mercadorias sob controle aduaneiro, com base na alínea "e" do inciso II do art. 76 da Lei nº 10.833/2003; - Cancelamento de autorização para a movimentação e armazenagem de mercadorias sob controle aduaneiro, com base na alínea "g" do inciso III do 76 da Lei nº 10.833/2003."**

Praticamente 12 meses após a exigência fiscal de apresentação da nota fiscal de remessa, aos 12/03/2023, a autoridade aduaneira lançou no Extrato do Siscomex que a penalidade aplicada seria aquela prevista nos artigos 689, I do Regulamento Aduaneiro c.c. 23, V, §3º do Dec. 1455/1976 no importe de 100% do valor aduaneiro em substituição ao Perdimento.

última exigência segue a um padrão de orientação exarada por outros setores da Receita Federal, consultados por esta IRF Barcarena. No entanto, de se esclarecer que há obrigatoriedade em se seguir os procedimentos indicados pela orientação prestada (a consulta, do ponto de vista procedimental, é meramente orientadora, sem ser vinculatória). Menciono a seguir o Inciso I do Artigo 689 do Decreto 6759 de 2009, para em seguida indicar o que será feito sobre o caso em tela. "Art. 689.

Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário: (...) em operação de carga ou já carregada em qualquer veículo, ou dele descarregada ou em descarga, sem ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou sem o cumprimento de outra formalidade essencial estabelecida em texto normativo." Entendo, como forma de interpretação teleológica da literalidade do que dispõe tal passagem do Regulamento Aduaneiro, que o fato de tal infração aparecer logo no 1º entre todos os Incisos do Artigo 689, Incisos esses que elencam todas as hipóteses possíveis de Perdimento, se deve ao motivo de que esta é a principal entre todas as infrações cometidas na Aduana: liberar a carga sem a mesma estar autorizada, dessa forma "atropelando" a Autoridade Aduaneira, ou simplesmente ignorando a sua existência. E por isso mesmo tal conduta infracional é punida com a máxima de todas as penalidades previstas no Regulamento Aduaneiro: o Perdimento da totalidade da carga. **Como se trata de carga totalmente embarcada há um longo período de tempo, esclareço anda que o Perdimento será convertido em multa consistente no Valor Aduaneiro Total, conforme previsto no Parágrafo 1º do mesmo Artigo 689. Por último, esclareço que as responsabilidades pela entrega da carga sem autorização aduaneira devem ser resolvidas na Justiça, sendo que o exportador poderá, futuramente, demandar o depositário ou o transportador judicialmente, indagando em ação judicial, por exemplo, por quê a entrega da mercadoria foi informada no módulo CCE do Pucomex (Carga Completamente Exportada) apenas em maio de 2022, se o sistema Siscomex Carga aponta a escala desatracada (efetivo passe de saída) em março do mesmo ano. Será lavrado Auto de Infração, portanto, cobrando multa no Valor Aduaneiro Total da exportação. E apenas após a ciência do Auto a ser lavrado é que esta exigência será retirada e a DU-E poderá ser averbada.**

Observa-se que em relação a infração, objeto do Auto de Infração, não houve alteração de posicionamento. O que ocorreu foi que inicialmente outros agentes da fiscalização informaram que aquela infração poderia ser punida com advertência e suspensão de atividades, ao passo que, posteriormente, o agente aduaneiro que lançou o Auto de Infração informou que a penalidade seria a da multa substitutiva do perdimento.

A infração propriamente dita restou incólume. E no tocante a alteração de entendimento sobre a penalidade aplicável, observa-se que a autoridade aduaneira possui a prerrogativa de até 5 anos, contados do fato gerador, para rever os seus atos. Obviamente que esta revisão aduaneira é acompanhada do princípio do contraditório e ampla defesa para que o contribuinte exerça sua defesa.

Não se trata de um caso em que a fiscalização interpretava uma norma de uma forma e passou a fazê-la de outra. Mas sim de aplicar a sanção correspondente e a efetiva subsunção do fato a norma. Muito menos de não tratar algo como infração e posteriormente passar a tratá-lo.

Portanto, nego provimento.

4 DO MÉRITO

4.1 DA INEXISTÊNCIA DA INFRAÇÃO COM FULCRO NO ARTIGO 100, III CTN.

Sobre este tópico é fato incontroverso que ao longo dos anos o contribuinte manteve contínuas comunicações com as autoridades aduaneiras informando as datas das operações. Tal fato restou evidente com a apresentação das trocas de e-mails que acompanham a impugnação.

Realmente este procedimento de comunicação perdurou por alguns anos. Mas tal fato não preenche os pressupostos legais para o desenvolvimento do despacho antecipado de exportação, o qual é regido por procedimentos diversos e estabelecidos pelos artigos 96 e sgs da IN 1702/2017.

A prática reiterada da administração pública não pode se materializar por substituição as normas já existentes. Eis a redação do artigo 100, III do CTN.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

Mesmo que se considerasse, o que não é o caso, como sendo pratica reiterada da administração pública, impende registrar que seria considerada como norma complementar. O Regulamento Aduaneiro é um decreto. A IN 1702/2017 é uma norma administrativa e especial.

Em nenhuma troca de e-mail restou comprovado que a fiscalização estava autorizando embarques sem o devido cumprimento de todas as formalidades exigidas pelas normas atinentes ao tema.

Portanto, nego provimento.

4.2 DA AUSÊNCIA DO DOLO.

O devido processo legal, tanto na órbita administrativa quanto judiciária se mostra de vital importância. No caso, tendo em vista a gravidade do fato e de suas consequências, há que se preservar amplo direito de defesa e, a partir daí, uma vez constatada e comprovada esta conduta maliciosa, que sejam aplicadas as sanções correspondentes.

O Regulamento Aduaneiro, através do artigo 673, conceitua a infração. Eis sua redação:

Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, *caput*).

Discorrendo a respeito, PAULO CESAR ALVES ROCHA, entende que:

É muito comum a confusão entre indício de infração e infração propriamente dita. A primeira serve como orientação para apuração de uma possível infração. A segunda deve ser provada com elementos consistentes, não sendo cansativo lembrar que deve haver necessariamente um processo. Este processo deve seguir os preceitos do artigo quinto da Constituição Federal no tocante a existência de processo formal, do direito ao contraditório e ao direito de defesa. Deve ser cumprido também o item IV do art. 150 da Constituição Federal que proíbe a existência de penas de confisco, ou seja, a aplicação de pena de perdimento de mercadoria só pode ser aplicada a mercadoria abandonada, pois enquanto existir um sujeito passivo da obrigação tributária e este não abandonar a mercadoria, a Fiscalização deve aplicar penas pecuniárias” (ROCHA, Paulo Cesar Alves. Regulamento Aduaneiro Anotado. 14 ed. São Paulo: Aduaneiras, 2009, p. 666).

A regra geral das infrações aduaneiras é a adoção da responsabilidade objetiva, ou seja, a intenção do agente é indiferente para fins da configuração da infração. A propósito a legislação brasileira prevê a sanção de perdimento e ou substitutiva de multa em diversas ocasiões.

No entender deste Conselheiro Relator apenas no caso da interposição fraudulenta de terceiros na modalidade comprovada é que se exige a prova do dolo. Intenção em fraudar mediante ato simulado, prejudicando o controle aduaneiro. Infração esta capitulada no artigo 23, V, § 3º do Decreto nº 1.455/1976.

Todos os outros casos a responsabilidade seguem a regra geral prevista no artigo 673 do Regulamento Aduaneiro, qual seja, objetiva. E no caso dos autos não é diferente. A capitulação infringida é aquela prevista no artigo 689, I da norma geral aduaneira. E sua redação é clara. Agir em carga ou descarga sem autorização ou documento equivalente.

Na medida em que é este o contexto dos autos, nega-se provimento ao pleito de desconfiguração da infração por ausência de dolo, posto ser indiferente na capitulação supra.

4.3 DA MODALIDADE DE EMBARQUE ANTECIPADO, DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS POR ANOS PELA FISCALIZAÇÃO E DA NATUREZA DO CANAL LARANJA DE ANÁLISE (DOCUMENTAL) E DA EFETIVA LIBERAÇÃO DO EMBARQUE ANTECIPADO COMO CONVALIDAÇÃO DOS ATOS DE BOA-FÉ PRATICADOS PELA RECORRENTE.

O despacho aduaneiro antecipado de exportação encontra-se regido pela IN 1702/2017, onde se destacam os seguintes dispositivos:

Art. 96. O embarque antecipado de bens objeto de DU-E ainda não desembaraçada poderá ser autorizado nas hipóteses de exportação:

VII - de mercadorias cujas características intrínsecas ou extrínsecas ou cujos processos de produção, transporte, manuseio ou comércio exijam operações de embarque parcelado e de longa duração;

XII - de mercadorias cujo transporte internacional se dê pelo modal aquaviário, desde que não estejam acondicionadas em contêineres e a recepção da carga no local de despacho não tenha se dado com base na nota fiscal de exportação.

§ 1º Nas hipóteses previstas no caput, a DU-E deverá ser instruída com a programação do embarque.

Art. 97. Para a elaboração da DU-E, o declarante deverá:

II - prestar todas as informações necessárias, sem a indicação de nota fiscal para a operação, utilizando um item da DU-E para cada produto a exportar.

Art. 98. Depois do registro da DU-E, a operação será submetida à análise de risco aduaneiro, por meio do módulo GR, e o embarque antecipado poderá ser concedido com ou sem conferência aduaneira.

Parágrafo único. Na hipótese de seleção para conferência aduaneira, caberá ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil que a executar verificar o cumprimento das condições para a autorização do embarque antecipado.

Art. 99. Uma vez autorizado o embarque antecipado e não havendo impedimento por parte de órgão anuente, o operador portuário ou o transportador estará autorizado a embarcar as mercadorias constantes na DU-E, no limite quantitativo correspondente ao declarado em cada um dos seus itens.

Art. 100. Depois do embarque para o exterior ou transposição de fronteira, e com base nos bens efetivamente exportados, deverão ser registrados:

II - pelo declarante, a retificação da DU-E, conforme disposto no art. 28, para inclusão das notas fiscais de exportação correspondentes aos bens exportados e exclusão dos itens com base nos quais foi autorizado o embarque antecipado, o que deverá ocorrer no prazo de:

a) até 60 (sessenta) dias corridos após a conclusão do embarque dos bens, na hipótese prevista no inciso XII do caput do art. 96, relativamente a petróleo bruto e seus derivados e a produtos da indústria siderúrgica e mineração; o

Art. 101. Será condição para o desembaraço aduaneiro dos bens declarados na DU-E o registro da recepção, no módulo CCT, daqueles exportados com base:

I - nas notas fiscais de que trata o inciso II do art. 100; ou

II - nas notas fiscais de remessa que ampararam seu transporte até o local de despacho, as quais deverão ser referenciadas nas notas fiscais de exportação que instruíram a DU-E.

O Regulamento Aduaneiro dispõe sobre as regras gerais do despacho aduaneiro de exportação entre os artigos 580-596 e, nos casos de produtos especiais entre os artigos 597-636.

Da leitura dos artigos e respectivos incisos observa-se que a única Nota Fiscal dispensada, com prazo para apresentação de 60 dias contados da data do registro, é a NF da EXPORTAÇÃO.

A regra é que a nota fiscal de remessa deverá acompanhar o produto até o porto. Foi ela que a fiscalização exigiu. Por outro lado, a empresa alegou não dispor deste documento pelo fato de que os produtos são encaminhados por esteira transportadora. Eis o print desta comunicação:

Barcarena, 16 de março de 2022.

Prezado Sr. ,

ALUNORTE – Alumina do Norte do Brasil S.A. inscrita no CNPJ nº 05.848.3870001-54 com endereço nesta cidade, sito Rodovia PA 481, Murucupi, KM – 12, CEP: 68447-00 – Barcarena – Pará, vem através desta, informar que nossa modalidade de embarque enquadrada na condição de embarque antecipado, não emite nota fiscal de simples remessa. A alumina embarcada nos navios chega até eles através de correia transportadora e só tomamos conhecimento do volume final/ oficial embarcado, após o término de operação de carregamento do navio.

Existe algum outro documento necessário que possa substituir a exigência de Nota fiscal?

Antecipadamente agradecemos.

Deste documento depreende-se que:

- a- Foi apresentado três dias após o embarque da mercadoria (16 de Março de 2022 ao passo que o embarque foi aos 13 do referido mês).
- b- A exigência fiscal foi lançada quatro dias antes do embarque e uma semana antes desta nota explicativa, qual seja, dia 09 de Março de 2022.
- c- A empresa não apresentou nenhum laudo ou outro documento equivalente da logística do envio da mercadoria até o navio de modo a comprovar as informações prestadas.
- d- Não restou apresentado nenhum fundamento legal pelo contribuinte que amparasse o entendimento da dispensa da Nota Fiscal de Remessa.
- e- Em momento algum o recorrente questionou não ter efetuado o embarque do produto antes do termino do despacho aduaneiro e sem a respectiva permissão das autoridades aduaneiras.

Portanto, totalmente comprovado e confessado o embarque da mercadoria sem a autorização aduaneira. Tal conduta se enquadra na capitulação do artigo 689, I do Regulamento Aduaneiro. Eis a sua redação:

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário:

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

O embarque antecipado configurou perfeitamente a infração, posto que não foi acompanhado da autorização da autoridade competente. E a imposição da pena de perdimento decorre da previsão do Regulamento Aduaneiro. Não decorre de subjetivismo ou de faculdade da autoridade fiscal.

A substituição da penalidade do perdimento pela multa de 100% do valor aduaneiro declarado nada mais é do que consequência do próprio embarque antecipado.

Portanto, nego provimento.

4.4 DA AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIDADE DA MULTA APLICADASUCCESSIVAMENTE –

No tocante a violação principiológica em relação a proporcionalidade e razoabilidade nos processos administrativos, tem-se que em razão da Súmula nº 02 impede tal discussão. Eis a sua redação:

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

E esta Egrégia Corte já se manifestou diversas vezes a respeito:

Acórdão nº 3002-002.736

PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. MULTA DE NATUREZA CONFISCATÓRIA. MATÉRIAS DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. MATÉRIA SUMULADA PELO CARF. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Análise da Súmula nº 2 do CARF conjunta com os arts. 62 do RICARF e 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Acórdão: 2001-003.211.

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE, E RAZOABILIDADE. A análise da proporcionalidade e razoabilidade implica analisar se a aplicação da lei desbordou dos limites internos da própria norma jurídica.

VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. PRINCÍPIOS QUE REGEM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E PROIBIÇÃO DE CONFISCO. Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais por força da Súmula nº 02.

Acórdão 3002-002.527.

3 Da Violação Principiológica No Processo Administrativo Fiscal Neste aspecto a Súmula nº 2 do CARF não deixa margem de dúvidas: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. O RICARF, em seus artigos 26-A e 62, é claro no sentido de estabelecer que: Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Tratam-se de matérias que não podem ser suscitadas e apreciadas nesta Corte.

Portanto, não merece ser conhecido este pleito.

4.5 DA RELEVAÇÃO DA PENALIDADE APLICADA COM A APLICAÇÃO DA MULTA DE 1% DO ART. 67, DA MP 2.158-35/01.

Entende-se que o pleito da recorrente para relevação da penalidade não encontra amparo na lei para ser realizado por esta Egrégia Corte. Isto porque há previsão deste pleito mas o CARF não possui competência para analisar este pedido. A propósito, merece destaque julgamento no Acórdão nº 3401-012.363 proferido pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva:

3) Da relevação da penalidade A Recorrente outra vez apresenta pedido de relevação da penalidade com base no art. 736 do Decreto no 6.759/09 considerando que a conduta que deu origem ao presente processo não tenha resultado do não recolhimento ou recolhimento a menor de tributos federais. Relevante neste momento reproduzir o disposto no art. 736 do Decreto no 6.759/09:

Art. 736. O Ministro de Estado da Fazenda, em despacho fundamentado, poderá relevar penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência de recolhimento de tributos federais, atendendo (Decreto-Lei no 1.042, de 21 de outubro de 1969, art. 4º, caput): I - a erro ou a ignorância escusável do infrator, quanto à matéria de fato; ou II - a equidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso. § 1º A relevação da penalidade poderá ser condicionada à correção prévia das irregularidades que tenham dado origem ao processo fiscal (Decreto-Lei nº 1.042, de 1969, art. 4º, § 1º). § 2º O Ministro de Estado da Fazenda poderá delegar a competência que este artigo lhe atribui. Percebe-se que a previsão normativa estabelece competência para relevação de penalidades ao Ministro de Estado da Fazenda em relação a infrações que não tenham resultado em falta ou insuficiência de recolhimento de tributos federais. Neste sentido, apesar de o presente processo tratar de matéria prevista na referida norma, o CARF não é competente para se manifestar sobre relevação de penalidades tendo em vista

que não há previsão para o referido procedimento no âmbito do processo administrativo fiscal disposto no Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, não merece ser conhecido este pleito.

5 DO DISPOSITIVO.

Isto posto, conheço parcialmente do recurso, rejeito as preliminares e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

MATEUS SOARES DE OLIVEIRA