



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11119.720029/2022-14
ACÓRDÃO	3402-012.794 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 16/03/2022

PRELIMINAR DE NULIDADE. EXPORTAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. VIOLAÇÃO DO RITO PARA APLICAÇÃO DA PENA DE MULTA SUBSTITUTIVA. NÃO OCORRÊNCIA.

Nos casos em que se mostrar cabível a aplicação da multa substitutiva à pena de perdimento, em razão de infração ocorrida em operação de exportação, relativamente à qual não subsista qualquer dúvida quanto ao embarque da mercadoria para o exterior sem a devida autorização, revela-se desnecessária a instauração de processo administrativo destinado à aplicação da pena de perdimento, devendo ser lavrado diretamente o auto de infração para a exigência da multa correspondente.

RELEVAÇÃO DE PENALIDADE. CARF. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

A relevação de penalidade não pode ser concedida por Auditor-Fiscal responsável pela ação fiscal, nem por julgador administrativo. A competência original é do Ministro da Fazenda, delegada ao Secretário da Receita Federal do Brasil por meio da Portaria MF nº 214/1979.

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

INFRAÇÕES ADUANEIRAS. NATUREZA FORMAL. CONTROLE ADUANEIRO, INTENÇÃO DO AGENTE E EFEITOS DO ATO. IRRELEVÂNCIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A infração prevista pelo artigo 689, I do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, revela-se de natureza formal, uma vez decorrer de formalidade essencial ao imprescindível controle aduaneiro, o que acarreta caráter objetivo, vinculando o fato ao tipo legal para aplicação da penalidade, conforme dispõe o art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do pedido de relevação da penalidade de perdimento, e, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidas as conselheiras Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e Mariel Orsi Gameiro, que davam provimento ao Recurso Voluntário. As conselheiras Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e Mariel Orsi Gameiro manifestaram a intenção de apresentar declaração de voto. As Conselheiras Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e Mariel Orsi Gameiro não apresentaram as respectivas declarações de voto, motivo pelo qual considera-se não formuladas, nos termos do art. 114, §7º, do RIFCARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.364, de 21 de dezembro de 2023.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, José de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 104-015.423**, proferido pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação interposta, mantendo o lançamento de ofício.

O Acórdão recorrido foi proferido com a seguinte Ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 16/03/2022

PRELIMINAR DE NULIDADE. EXPORTAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. VIOLAÇÃO DO RITO PARA APLICAÇÃO DA PENA DE MULTA SUBSTITUTIVA. NÃO OCORRÊNCIA.

No caso de se aplicar a multa substitutiva ao perdimento, relativa a uma infração em operação de exportação efetivamente comprovada, sobre a qual não existe qualquer dúvida de seu embarque para o exterior, desnecessária a abertura de processo para a aplicação da pena de perdimento da mercadoria, que se inicia pela tentativa de localização da mercadoria, lavrando-se diretamente o auto para exigência da multa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DRJ. INCOMPETÊNCIA.

A Delegacia de Julgamento não possui competência para se manifestar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, em analogia com o que definido na Súmula CARF nº 2 para o próprio Conselho.

RELEVAÇÃO DE PENALIDADE. DRJ. INCOMPETÊNCIA.

A relevação de penalidade não pode ser concedida por Auditor-Fiscal responsável pela ação fiscal, nem por julgador administrativo. A competência original é do Ministro da Fazenda, delegada ao Secretário da Receita Federal do Brasil por meio da Portaria MF nº 214/1979.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da r. decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de Auto de Infração para a exigência da multa substitutiva ao perdimento de mercadoria não localizada, pela exportação de carga sem autorização para embarque ao exterior, conduta enquadrada na hipótese de dano ao Erário prevista no inciso I do art. 689 do Decreto nº 6.759/2009.

Segundo o Relatório Fiscal, em 07/03/2022 o exportador Alunorte Alumina do Brasil/filial 0003, registrou declaração na modalidade de “embarque antecipado” para a exportação de cerca de 42 mil toneladas métricas de hidróxido de alumina, sendo tal declaração selecionada para o canal laranja de conferência aduaneira em 10/05/2022. Em razão dessa seleção, foi registrada exigência de anexação do plano de embarque, ou de planilha que demonstrasse as cargas estocadas no recinto depositário, como condição para a permissão do embarque antecipado.

O exportador informou que a carga já havia embarcado para o exterior, a despeito da ausência da Autorização para Embarque Antecipado e argumentou que a Receita Federal não havia lhe comunicado mudança no padrão dos procedimentos relacionados à exportação a granel. Segundo a sua prática, bastava comunicar por e-mail à Inspetoria de Barcarena/PA o registro da declaração de exportação (DU-E) e poderia efetuar o embarque antecipado sem óbice, afirmando ter enviado à época e-mail para essa Inspetoria.

Consta ainda do Relatório a informação de que o embarque da carga se deu em 16/03/2022 e foi realizado pela Alunorte Alumina do Norte do Brasil/matriz, que é operador portuário. Ressaltou-se que, na data do embarque, a Autorização de Embarque Antecipado estava sob análise, ou seja, a Inspeção não havia ainda inserido qualquer exigência, nem deferido ou indeferido o pedido, o que configurou o embarque sem o cumprimento de formalidade essencial estabelecida em texto normativo, que é o deferimento por parte da Inspeção da Autorização de Embarque Autorizado, conforme previsto na IN RFB nº 1.702/2017, que disciplina o despacho da declaração única de exportação, em seus arts. 98 e 99, *in verbis*:

Seção I

Do Despacho com Embarque Antecipado

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

I - de granéis, inclusive petróleo bruto e seus derivados;

.....
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 podrá 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. (grifado)

Considerou a fiscalização que tal situação configurava hipótese prevista no inciso I do art. 689 do Decreto nº 6.759/2009, aplicando-se a multa substitutiva à pena de perdimento porque a mercadoria não foi localizada, tendo em vista seu embarque para o exterior em março/2022.

Decreto nº 6.759/2009

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;** (grifado)

Regularmente cientificado do lançamento, o exportador apresentou Impugnação como se segue.

Iniciou a defesa pelo esclarecimento de que, desde 2018, com a migração para o Portal Único do Siscomex, a IRF Barcarena recomendava que não fossem abertos dossiês para a liberação de embarque, bastando que fosse informado, por e-mail, o nome do navio, o período de operação e a DU-E correspondente. Em razão disso, seguindo os procedimentos regulares por mais de 3 anos, após enviar e-mail (Doc. 02), efetuou o embarque da carga em 16/03/2022. Contudo, apenas em 10/05/2022 a DU-E foi parametrizada para o canal laranja e efetuadas algumas exigências meramente documentais, em prazo que inviabilizaria a atividade econômica. Na sequência, em 12/05/2022, foi deferido o embarque solicitado.

I – Preliminar de Nulidade/Ausência de Procedimento Prévio

Defende que há rito específico para fins de apuração das infrações consideradas como dano ao Erário, sujeitas à pena de perdimento, sendo, portanto, condição imposta pela lei que se aplique o rito previsto no art. 27 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, abaixo transcrito, sob pena de nulidade do lançamento.

Art. 27. As infrações mencionadas nos artigos 23, 24 e 26 serão apuradas através de processo fiscal, cuja peça inicial será o auto de infração acompanhado de termo de apreensão, e, se for o caso, de termo de guarda.

§ 1º Feita a intimação, pessoal ou por edital, a não apresentação de impugnação no prazo de 20 (vinte) dias implica em revelia.

§ 2º Apresentada a impugnação, a autoridade preparadora terá o prazo de 15 (quinze) dias para remessa do processo a julgamento.

§ 3º O prazo mencionado no parágrafo anterior poderá ser prorrogado quando houver necessidade de diligências ou perícias, devendo a autoridade preparadora fazer comunicação justificada do fato ao Secretário da Receita Federal.

§ 4º Após o preparo, o processo será encaminhado ao Secretário da Receita Federal que o submeterá a decisão do Ministro da Fazenda, em instância única. (...)

Consta do Auto de Infração que foi cometida infração prevista no inciso I do art. 689 do Decreto nº 6.579/2009, que tem por base o inciso I do art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966, considerada como ensejadora de dano ao Erário, aplicando-se a pena de perdimento.

No mesmo lançamento determinou-se a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor da nota fiscal, sem que fosse verificada a existência de efetivo dano ao Erário por meio de procedimento próprio, como determina o art. 27 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, o que configura afronta ao art. 73 da Lei nº 10.833/2003, que prevê a extinção do processo de apuração da infração capitulada como dano ao Erário apenas e tão somente após ser constatada a sujeição da mercadoria à pena de perdimento, *in verbis*:

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

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

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

Argumenta ainda que, diante da legislação de regência, somente se pode dizer que determinada mercadoria está sujeita à pena de perdimento após decisão administrativa, devidamente fundamentada, proferida nos termos do art. 27 acima transcrito, que ateste a ocorrência da infração capitulada como dano ao Erário.

Assim, não resta dúvida quanto à nulidade da multa aplicada, em razão da não instauração do procedimento previsto para apuração da ocorrência de dano ao Erário.

II – Ausência de dolo, má-fé e dano ao Erário

Alega que não se sustenta a acusação de cometimento de dano ao Erário porque a fiscalização teve conhecimento de todos os detalhes da operação de exportação, mas ainda assim aplicou a penalidade pelo simples fato de ter recebido autorização de embarque após o efetivo embarque, em razão da morosidade da própria fiscalização (decorrente da substituição do agente responsável). Ademais, todos os detalhes da operação foram informados no exato formato em que solicitado pela fiscalização ao longo de anos, desde a implementação do Portal Único, em 2018.

A modalidade de embarque antecipado na exportação aplica-se a mercadorias que demandem embarque parcelado e de longa duração. Após o registro da DU-E, a operação passa pela análise de risco aduaneiro e o embarque pode ser autorizado de forma automática ou não, sendo certo que, nos casos de seleção para conferência, a fiscalização deve verificar se existem as condições para o embarque antecipado, conforme disposto nos arts. 96 e 98 da IN RFB nº 1.702/2017. Portanto, a finalidade de parametrização é a verificação do cumprimento das condições para o embarque antecipado, uma análise mais superficial do que a análise aduaneira completa do despacho quando se tem o canal laranja, voltado para a análise documental e dispensada a verificação da mercadoria. Considerando-se esse contexto, fica evidente que o embarque em nada prejudicou o trabalho da fiscalização, mesmo porque a análise documental pôde ser devidamente realizada.

Além disso, descabe a aplicação da pena de perdimento porque a operação de exportação observou a legislação, não havendo que se falar em exportações à revelia da autoridade aduaneira. Deve ser ressaltado que a Impugnante comunicou por e-mail todos os detalhes da operação, como fez ao longo de quase

quatro anos, o que caracteriza verdadeira denúncia espontânea, caso se entenda que alguma infração foi cometida.

Portanto, deve ser afastada a multa tendo em vista que os procedimentos adotados pela fiscalização ao longo de anos reforçam a regularidade do procedimento da Impugnante, que o embarque antecipado visa desburocratizar a atividade de exportação, e que a análise que a fiscalização desejava realizar era meramente documental.

Argumenta, ainda, que a ausência de intuito de ludibriar a arrecadação e de prejuízo financeiro afastaria a hipótese de dano ao Erário, reforçando que a legislação exige a ocorrência de uma ação, um dano e um nexo causal entre ambos, como se percebe nos julgamentos dos REsp nº 1.417.738/PE e nº 1.217.885/RS pelo STJ, nos quais se considerou a intenção do agente, a razoabilidade, a proporcionalidade e o fato de se tratar de uma operação de exportação, para fins de interpretação das penalidades relativas a dano ao Erário.

Ressalta que não se trata de afastar uma norma por conta de sua inconstitucionalidade, mas de efetuar uma interpretação de todas as normas do sistema. Embora se discuta sobre uma aparente responsabilidade objetiva em matéria de infrações à legislação tributária e aduaneira, o art. 136 do CTN não pode ser aplicado sem observância da equidade (art. 108, inciso IV, do CTN) e da interpretação mais favorável (art. 112 do CTN), como se depreende dos AgRg no REsp 1.220.414/SC, AgRg no REsp 982.224/PR e REsp 278.324/SC.

Portanto, não faz sentido a manutenção da multa, tendo em vista a jurisprudência do STJ no sentido de que não se aplica a multa substitutiva ao perdimento quando não há dolo, má-fé ou dano ao Erário e o caráter objetivo deve ser considerado dentro do sistema normativo, do qual também fazem parte os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e o art. 112 do CTN.

Por fim, argumenta que a IN RFB nº 1.702/2017 prevê que, aprovado o pedido, será autorizado o embarque antecipado, o que de fato ocorreu, conforme a tela do histórico do despacho abaixo, destacando que não há qualquer sentido em se autorizar o embarque antecipado e, posteriormente, aplicar multa extremamente gravosa por conta do momento do embarque. Trata-se de conduta no mínimo contraditória e que atenta contra os mais mezesinhos princípios de direito, inclusive a boa-fé e a vedação de comportamentos contraditórios. Assim, conclui que se houve uma infração, entende ter sido totalmente superada pelo exposto deferimento do embarque pelo agente fiscal, ato que convalida o procedimento adotado.

Data/hora	Evento	Responsável
07/03/2022 10:15:23	Apresentação para despacho	Automático
07/03/2022 10:15:27	Seleção para autorização de embarque antecipado	Automático
07/03/2022 13:32:59	Distribuição para análise fiscal	0121425-0
07/03/2022 13:32:59	Em análise fiscal	2181069-9
05/04/2022 10:27:27	Redistribuição para análise fiscal	2181069-9
05/04/2022 10:27:27	Em análise fiscal	2237322-5
07/04/2022 09:51:01	Inclusão de exigência fiscal	2237322-5
10/05/2022 13:09:01	Liberação de exigência fiscal	2237322-5
10/05/2022 13:10:41	Inclusão de exigência fiscal	2237322-5
12/05/2022 15:46:11	Liberação de exigência fiscal	2237322-5
12/05/2022 15:49:38	Inclusão de exigência fiscal	2237322-5
12/05/2022 15:50:21	Autorização de embarque antecipado	2237322-5
13/05/2022 14:11:06	Entrega de carga - URF 217800 RA 2711502	014.194.122-72
17/05/2022 13:50:47	Manifestação de dados de embarque - Veículo 9452921	605.422.687-87
17/05/2022 13:50:48	Carga Completamente Exportada	Automático
18/05/2022 14:17:32	Registro da solicitação de retificação	722.745.222-00
18/05/2022 14:17:32	Deferimento da solicitação de retificação	Automático
18/05/2022 14:17:43	Liberação sem conferência aduaneira	Automático
18/05/2022 14:17:43	Desembarço	Automático

III – Ausência de Proporcionalidade da Multa Aplicada

Defende ser a multa de 100% do valor aduaneiro excessiva, confiscatória e irrazoável diante dos fatos, tendo já decidido o STF que a desproporção entre a situação de fato e a multa evidencia o caráter confiscatório, não podendo produzir seus efeitos um ato administrativo que não esteja em consonância com a razoabilidade e a proporcionalidade, a exemplo da ADI 551 e da ADI 2.667.

Assim, deve a multa ser afastada porque não houve dano ao Erário, dolo ou má-fé, existindo inclusive autorização para embarque pela fiscalização, além da multa se mostrar desproporcional em relação à conduta.

IV – Relevação da Pena

Entende que a fiscalização deveria ter aplicado a relevação da penalidade prevista no art. 736 do Decreto nº 6.759/2009 ou a aplicação da multa de 1% do valor pela relevação da pena de perdimento, prevista no art. 737, in verbis:

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).

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 (Decreto-Lei nº 1.042, de 1969, art. 4º, § 2º).

Art. 737. A pena de perdimento decorrente de infração de que não tenha resultado falta ou insuficiência de recolhimento de tributos federais poderá ser relevada com base no disposto no art. 736, mediante a aplicação da multa referida no art. 712 (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 67).

Em não tendo a fiscalização assim procedido, requer a relevação neste momento, por ter cumprido todos os requisitos para a sua aplicação.

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância no dia 05/06/2024 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 95), apresentando o Recurso Voluntário no dia 24/06/2024 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 100), o que fez com os seguintes pedidos:

Diante de todo o exposto, é a presente para requerer a procedência do presente Recurso Voluntário, com a reforma do acórdão da DRJ, sendo cancelado o AIIM, com base em qualquer dos fundamentos aventados, pois:

(i) ausente prejuízo/dano ao erário na exportação (não há falar em tributo devido na operação) e ofensa ao art. 100, III, parágrafo único, do CTN, em vista da praxe administrativa adotada pela IRF – Barcarena ao longo dos últimos anos no tocante às exportações da Recorrente **v. tópico II.1;**

(ii) ofende o art. 146, do CTN, em virtude da inequívoca alteração de critério jurídico pela autoridade aduaneira em momento posterior à autorização do embarque da carga - **v. tópico II.2;**

(iii) é nulo o AIIM em razão da ausência de procedimento prévio para apuração da ocorrência de dano ao erário (condição para aplicação da multa prevista no §3º do art. 23 do decreto-lei 1.455/76) – **v. tópico II.3;**

(iv) foi demonstrada a ausência de dolo, má-fé e dano ao erário a justificar multa extremamente gravosa e desproporcional, notadamente em caso de autorização do embarque antecipado (**v. tópico II.4**), o que se nota:

(iv).1. da modalidade de embarque antecipado, dos procedimentos adotados por anos pela Fiscalização e da natureza do canal laranja de análise (documental);

(iv).2. do entendimento jurisprudencial acerca do afastamento da multa gravosa de 100% nos casos de ausência de dolo, má-fé e dano ao erário;

(iv).3. da efetiva liberação do embarque antecipado como convalidação dos atos de boa-fé praticados pela Recorrente;

(v) é evidente a ausência de proporcionalidade da multa imputada – **v. tópico II.5;**

(vi) deveria, ao menos, ser relevada a multa, nos termos do art. 67, MP 2.158-35/01 – **v. tópico II.6.**

Protesta, por fim, a Recorrente pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a juntada de novos documentos e sustentação oral das suas razões, nos termos regimentais.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1.Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Todavia, conheço parcialmente do recurso, deixando de conhecer do pedido de conversão da multa de 100% para 1% com base nos artigos 736, 737 e 712 do Decreto nº 6.759/2009.

Os artigos 736 e 737 do Decreto nº 6.759/09 têm a seguinte previsão:

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 (Decreto-Lei nº 1.042, de 1969, art. 4º, § 2º). (sem destaque no texto original)

Art. 737. A pena de perdimento decorrente de infração de que não tenha resultado falta ou insuficiência de recolhimento de tributos federais poderá ser relevada com base no disposto no art. 736, mediante a aplicação da multa referida no art. 712 (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 67).

§ 1º A relevação não poderá ser deferida:

I - mais de uma vez para a mesma mercadoria; e

II - depois da destinação da respectiva mercadoria.

§ 2º A aplicação da multa a que se refere este artigo não prejudica:

I - a exigência dos tributos, de outras penalidades e dos acréscimos legais cabíveis para a regularização da mercadoria no País; ou

II - a exigência da multa a que se refere o art. 709, para a reexportação de mercadoria submetida ao regime de admissão temporária, quando sujeita a licença de importação vedada ou suspensa.

§ 3º A entrega da mercadoria ao importador, na hipótese deste artigo, está condicionada à comprovação do pagamento da multa e ao cumprimento das formalidades exigidas para o respectivo despacho de importação, sem prejuízo do atendimento das normas de controle administrativo. (sem destaque no texto original)

E o artigo 712 assim dispõe:

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

Constata-se que não há previsão para relevação de penalidades no âmbito do processo administrativo fiscal, motivo pelo qual o CARF não tem competência para se manifestar sobre o pedido subsidiário em referência, fundamentado no artigo 737 do Regulamento Aduaneiro.

Como bem observado no Acórdão recorrido, a relevação ou conversão de penalidade extrapola as prerrogativas do julgador, limitado à análise de subsunção das circunstâncias descritas ao dispositivo legal imputado, cabendo tão somente ao Ministro de Estado da Fazenda, ou a quem ele delegar, na forma expressamente prevista no art. 4º, do DI nº 1.042, de 1969. Assim, qualquer manifestação deste Colegiado a respeito do tema igualmente seria nula, por incompetência, a teor do art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Com isso, voto por não conhecer do pedido de relevação de penalidade.

2. Preliminares

2.1. Nulidade do Auto de Infração por Ausência de Procedimento Prévio

Argumenta a defesa sobre a nulidade do auto de infração em razão do não atendimento a condição para a aplicação da multa substitutiva, qual seja, a ausência de instauração de procedimento prévio para apuração da ocorrência de dano ao Erário (condição para aplicação da multa prevista no §3º do art. 23 do decreto-lei 1.455/76).

Sustenta que, diferentemente da interpretação adotada pela Fiscalização (corroborada pelo acórdão recorrido), o processo por meio do qual se apura infração definida como dano ao Erário possui um rito próprio, sendo, pela lei, condição para aplicação das penas previstas para tal infração, tais como a pena de perdimento e, conseqüentemente, a sua conversão em multa.

Segundo sua tese, um novo processo para a aplicação da multa somente pode ser aberto após extinto o processo para aplicação do perdimento, com decisão administrativa

fundamentada que decida pela ocorrência da infração, mas não aplicada porque constatada a impossibilidade de sua aplicação.

Sem razão à defesa.

O despacho aduaneiro de exportação, regido pela IN 1702/2017, tem como objetivo verificar a regularidade da operação comercial e da logística adotada, mediante a análise documental e, quando necessário, a inspeção da mercadoria, assegurando a conformidade das informações prestadas pelo contribuinte com as exigências legais e infralegais.

Como observado pela ilustre Julgadora *a quo*, o art. 27 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 trata do que se passa a partir do momento em que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil formalizou a penalidade, por meio de um auto de infração, que deve estar acompanhado, entre outros, dos termos que demonstram que a mercadoria está disponível para a aplicação do perdimento (termo de apreensão e/ou de termo de guarda), para o caso de a autoridade competente para a decisão concordar com a pena proposta.

Reproduzo os fundamentos do acórdão recorrido:

O que o artigo não menciona é que essa formalização é precedida de procedimento investigatório e instrutório, que visa inicialmente à verificação da ocorrência da infração, à reunião dos elementos de prova e à identificação da localização da mercadoria e de sua disponibilidade para a aplicação do perdimento.

Nessa fase prévia ao lançamento há três situações possíveis: i) a localização não é conhecida, mas acredita-se ser possível encontrá-la; ii) a localização é conhecida e é determinada a sua guarda pelo proprietário/responsável ou a sua entrega para guarda pela Receita Federal; ou iii) a mercadoria já se encontra sob a guarda da Receita Federal desde o momento da detecção da infração (normalmente essa situação ocorre em operações de vigilância e repressão realizadas para o combate ao contrabando e descaminho). Assim, quando temos as duas primeiras situações são expedidas intimações para que seja informada a localização da mercadoria, para sua entrega à Receita Federal ou para informar sobre a sua indisponibilidade (fica vedado vender, consumir, destruir, etc.), em caso de não ser possível a realização da entrega do bem ou o seu recebimento/armazenamento em uma Unidade da Receita Federal.

Quando a fiscalização decide pela formalização de uma autuação, significa que todos os elementos necessários para a aplicação do perdimento estão presentes e, em havendo concordância da autoridade decisória, o rito será executado até o fim. A determinação do art. 27, no sentido de que o auto de infração estará acompanhado de termo de apreensão ou de guarda, significa que a mercadoria foi encontrada e está disponível para o efetivo perdimento, ou seja, para a sua destinação mediante alienação, incorporação, destruição ou inutilização.

Portanto, em não sendo localizada a mercadoria ou em havendo prova da impossibilidade da aplicação do perdimento, ainda na fase instrutória, prévia à

formalização do lançamento, não será lavrado auto de infração com esse propósito, porque impossível realizar alienação ou destruição de algo que não está disponível ou não é acessável pela Fazenda Nacional.

A tese da defesa, no sentido de se exaurir o processo de perdimento, inclusive com uma decisão administrativa definitiva, quando já se sabe de antemão ser impossível a aplicação da penalidade, é descabida e afronta fortemente os princípios da eficiência e da economia processual, que regem a Administração Tributária.

Um outro aspecto a ser observado é que o perdimento frequentemente se aplica em operações de importação, sendo rara essa penalidade na exportação. Daí que o procedimento prévio, investigatório, se inicie sempre com a tentativa de localização do bem que entrou no País. A legislação de regência normalmente expressa os procedimentos sob a ótica de uma operação de importação, especificando atos a serem praticados em relação a um bem que circula livremente no País, razão pela qual seu paradeiro normalmente não é inicialmente conhecido.

No nosso caso, por outro lado, sabe-se desde o início a exata localização da mercadoria. Mais do que isso, está registrado nos sistemas da Receita Federal e nos documentos de transporte que em 16/03/2022 a carga partiu para o Japão. Uma vez comprovada a impossibilidade de aplicação do perdimento porque a mercadoria não apenas se encontra em outro país (e inexistente previsão legal para sua repatriação), mas provavelmente já foi consumida, por óbvio que há justificativa e base legal para a aplicação direta da multa substitutiva ao perdimento. Foi essa a razão apresentada pela fiscalização para a aplicação da multa substitutiva, ao invés da abertura de procedimento para tentar localizar a mercadoria – como já dito, de destino certo, mas de impossível apreensão. Conforme já mencionado, a legislação que rege o perdimento está de uma certa forma “contaminada” por essa perspectiva de que é normalmente aplicada a mercadorias importadas, que transitam dentro do País, sendo essa a razão pela qual os procedimentos comumente se iniciam pela tentativa de localização da carga, como se vê no caput do art. 73 da Lei nº 10.833/2003:

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

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

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

Todavia, ao contrário do que afirma a defesa, a aplicação do art. 73 acima não significa a obrigatoriedade de lavratura de auto de perdimento e o seu julgamento para somente então, com a decisão definitiva pelo perdimento, extinguir-se o processo pela impossibilidade de aplicação da pena e lavrar-se a exigência de multa. O caput do art. 73 refere-se ao processo administrativo aberto para a apuração da infração, o que significa a realização dos primeiros levantamentos, diligências, intimações, necessários para se certificar da ocorrência da infração. Se, durante essa fase, se constata que a mercadoria foi consumida ou não localizada, por certo que não será lavrado um auto de perdimento.

Outro equívoco da tese da defesa consiste na afirmação de que é necessária uma decisão administrativa que confirme a ocorrência da infração para que possa ser aberto um processo para a aplicação da multa substitutiva. Constatada a impossibilidade de aplicação do perdimento, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade tributária e aduaneira com competência para a constituição do crédito tributário, como realizado no presente processo, respeitado o direito de ampla defesa ao contribuinte, que poderá contestá-la se entender que os fatos não estão devidamente comprovados, se algum aspecto formal foi descumprido ou se a conduta descrita não se subsume à hipótese prevista em lei, entre as inúmeras alegações possíveis, cabendo aos julgadores administrativos verificar à qual parte cabe razão.

A presente multa não é a conversão de um perdimento já definitivamente julgado e impossível de se aplicar, mas a aplicação da penalidade substitutiva ao perdimento, quando se constata previamente à lavratura do auto a impossibilidade do perdimento.

Para confirmar que se adota a melhor interpretação do art. 27 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, transcreve-se o dispositivo com sua redação atual, dada pela Lei nº 14.651/2023, que corrige a falta de paralelismo que existia entre o procedimento de aplicação do perdimento (auto de infração propositivo com decisão de um delegado da Receita Federal) e da multa substitutiva (auto de infração lavrado por AFRFB, suficiente para a constituição definitiva do crédito tributário, submetido ao rito do Decreto nº 70.235/1972) e institui o julgamento do perdimento em duas instâncias, de forma análoga à que ocorre em relação ao crédito tributário, para o qual temos o julgamento em DRJ (primeira instância) e DRJ-Recursal (segunda instância).

(...)

Tendo em vista essas alterações legislativas quanto ao rito e às competências para a aplicação do perdimento, ainda que se concordasse com a tese da defesa, vê-se que não é mais possível aplicá-la porque não há mais previsão para que uma autoridade administrativa decida pelo cabimento do perdimento – atualmente o AFRFB é competente para lavrar o auto de perdimento e o contribuinte dispõe de 2 instâncias administrativas para discussão.

Uma última correção à argumentação de defesa merece ser feita, pelo bem da precisão e da clareza. O procedimento prévio à lavratura do auto se presta a verificar a ocorrência de uma infração punível com o perdimento, e não a ocorrência do dano ao Erário, que é uma presunção legal. Não cabe à fiscalização provar o dano, mas a infração.

Por todo o exposto, afasto a preliminar de nulidade.

A decisão recorrida não merece reparos, motivo pelo qual afasto o argumento preliminar da defesa.

2.2. Nulidade do Auto de Infração por alteração de critério jurídico

Sustenta a Recorrente que desde 2018, com a mudança do sistema “Portal Único”, a Inspetoria da Receita Federal do Brasil de Vila do Conde recomendava que não fossem abertos dossiês para a liberação de embarque, bastando que fosse informado, por e-mail, o nome do navio, o período de operação e a DUE correspondente ao processo – praxe administrativa que por si já seria suficiente para justificar a ilegalidade da lavratura do auto de infração, nos termos do art. 100, III, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Argumenta, ainda, que há anos a autoridade aduaneira da IRF – Barcarena vinha liberando os embarques mediante o envio dos dados relacionados à exportação, tendo sido alterado o procedimento em evidente alteração de critério jurídico.

Com a Impugnação foi apresentado o seguinte e-mail:

Patricia Fukami	
De:	Daniela Freitas de Souza
Enviado em:	segunda-feira, 7 de março de 2022 14:10
Para:	amaury.klautau-amorim@receita.fazenda.gov.br; savioluz@receita.fazenda.gov.br; thiago.galvao@receita.fazenda.gov.br
Cc:	Patricia Fukami
Assunto:	M/V NIKKEI PROGRESSO
Prezados, Boa Tarde !	
Informo que foi criada as DUE abaixo indicada que irá operar no período de 08/03/2021 a 15/03/2021 – HIDRATO .	
DU-E 22BR000369006-5 – 44.000 TON NIKKEI PROGRESSO.	
Daniela Freitas de Souza Assistente Administrativo GEPOR – SÉCULOS Hydro Alunorte Rodovia PA 483, KM 12 (Área do Porto) Barcarena – Pará T: +55 (91) 3754-9109 C: +55 (91) 98838-3063 E: Danielas.souza@hydro.com www.hydro.com	

Embora esse procedimento tenha sido adotado reiteradamente, como alega a defesa, não atende aos requisitos legais para a concessão do despacho antecipado de exportação, disciplinado pelos artigos 96 e seguintes da IN 1702/2017.

A prática administrativa reiterada não pode substituir ou se sobrepor às normas vigentes. O artigo 100, III, do CTN dispõe:

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

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas.

Ainda que se considerasse a existência de uma prática administrativa consolidada, o que não se admite, tal prática teria apenas caráter normativo complementar. O Regulamento Aduaneiro, por ser um decreto, e a IN 1702/2017, por ser norma especial, prevalecem sobre regras complementares.

Além disso, não há qualquer evidência, além de um único e-mail, de que a fiscalização tenha expressamente autorizado o embarque sem o cumprimento das formalidades exigidas.

Por sua vez, a alegação de alteração do critério jurídico igualmente não merece acolhimento.

O artigo 146 do Código Tributário Nacional dispõe:

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.

No caso, o Recorrente fundamenta sua alegação no fato de que, em somente em 10/05/2022 (em prazo de quase 02 meses, que obviamente inviabilizaria sua atividade econômica pela imposição de pesadas multas contratuais e portuárias, demurrage, etc.), após a parametrização da autorização do embarque antecipado ao canal laranja (voltado para análise estritamente documental), a Fiscalização efetuou novas exigências, em inequívoca alteração de critério jurídico, as quais foram, repise-se, meramente documentais relacionadas ao plano de embarque e às cargas estocadas no recinto depositário. Logo na sequência, em 12/05/2022, foi autorizado o embarque solicitado pela Recorrente, tendo no dia seguinte (13/05/2022) ocorrido a entrega da carga conforme se observa do quadro de andamentos juntado ao AIIM.

E sustenta que referida Autorização de embarque configura inclusive subsunção da matéria fática também ao art. 146, do CTN, devendo quaisquer alterações posteriores no posicionamento da Autoridade Alfandegária surtir efeitos tão somente para fatos futuros (vedada a retroação em relação aos mesmos fatos).

Ocorre que não se trata de modificação no critério jurídico aplicado, mas de aplicação da penalidade correspondente à infração constatada, o que não configura afronta ao artigo 146 do CTN.

Portanto, afasto o argumento preliminar de nulidade do auto de infração.

3. Mérito

Consta no auto de infração que em **07/03/2022**, a Recorrente registrou no Porto de Vila do Conde, em Barcarena/PA, a DU-E 22BR000369006-5, pela qual pretendia exportar por meio de “embarque antecipado”, o total de 42.860.610 kg (quarenta e dois milhões, oitocentos e sessenta mil, seiscentos e dez quilos) ou 42.860,61 MT (quarenta e duas mil, oitocentas e sessenta vírgula sessenta e uma toneladas métricas) de hidróxido de alumina para venda.

Em **10/05/2022**, após a parametrização da Autorização do Embarque Antecipado ao **canal laranja**, a Autoridade lançou na DU-E 22BR000369006-5 a exigência de anexação do Plano de Embarque ou de planilha que demonstrasse as cargas estocadas no recinto do depositário, sendo esclarecido pela Exportadora que a carga já havia sido embarcada ao estrangeiro em 16/03/2022, com emissão da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) 015/000058713 em 18/03/2022.

Segundo informações da Autoridade Fiscal a Alunorte, nessa operação, atuou tanto como exportador quanto como operador portuário, com dois CNPJs diferentes: um para quando efetua os trabalhos concernentes à exportação, outro para quando realiza os serviços de operação portuária.

Como na data do embarque do hidróxido de alumina (16/03/2022), objeto da referida DU-E, a Autorização do Embarque Antecipado se encontrava ainda em análise, ou seja, a IRF Barcarena ainda não havia deferido, indeferido ou inserido qualquer exigência em resposta a essa autorização, concluiu a Fiscalização que, ao embarcar a mercadoria nessa condição a Alunorte operadora portuária, CNPJ 05.848.387/0001-54, infringiu o Inciso I do Artigo 689 do Decreto 6759 de 2009 (Regulamento Aduaneiro).

As datas dos atos praticados com relação à DU-E objeto deste litígio podem ser constatados no seguinte histórico:

Histórico da DU-E

Data/hora	Evento	Responsável
07/03/2022 10:15:23	Registro	722.745.222-00

Data/hora	Evento	Responsável
07/03/2022 10:15:23	Apresentação para despacho	Automático
07/03/2022 10:15:27	Seleção para autorização de embarque antecipado	Automático
07/03/2022 13:32:59	Distribuição para análise fiscal	0121425-0
07/03/2022 13:32:59	Em análise fiscal	2181069-9
05/04/2022 10:27:27	Redistribuição para análise fiscal	2181069-9
05/04/2022 10:27:27	Em análise fiscal	2237322-5
07/04/2022 09:51:01	Inclusão de exigência fiscal	2237322-5
10/05/2022 13:09:01	Liberação de exigência fiscal	2237322-5
10/05/2022 13:10:41	Inclusão de exigência fiscal	2237322-5
12/05/2022 15:46:11	Liberação de exigência fiscal	2237322-5
12/05/2022 15:49:38	Inclusão de exigência fiscal	2237322-5
12/05/2022 15:50:21	Autorização de embarque antecipado	2237322-5
13/05/2022 14:11:06	Entrega de carga - URF 217800 RA 2711502	014.194.122-72
17/05/2022 13:50:47	Manifestação de dados de embarque - Veículo 9452921	605.422.687-87
17/05/2022 13:50:48	Carga Completamente Exportada	Automático
18/05/2022 14:17:32	Registro da solicitação de retificação	722.745.222-00
18/05/2022 14:17:32	Deferimento da solicitação de retificação	Automático
18/05/2022 14:17:43	Liberação sem conferência aduaneira	Automático
18/05/2022 14:17:43	Desembaraço	Automático

De acordo com o extrato da Escala Nº 22000072525 (fls. 16), no dia 16/03/2022 foi emitido o passe de saída da Embarcação 9452921 - NIKKEI PROGRESSO.

Não obstante a parametrização para o canal laranja, no dia 12/05/2022 foi autorizado o embarque antecipado, com entrega da carga (URF 217800|RA 2711502) no dia 13/05/2022.

Com relação à parametrização para o canal laranja, destaco as seguintes previsões da IN/RFB 1702, de 2017:

DA SELEÇÃO PARA CONFERÊNCIA ADUANEIRA

Art. 58. Depois da apresentação da carga para despacho, a DU-E será submetida à análise de risco aduaneiro e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira:

I - verde, pelo qual o sistema registrará o desembaraço automático da mercadoria, dispensadas a análise documental e a verificação da mercadoria;

II - laranja, pelo qual será realizada a análise documental e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria; ou

III - vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada depois da realização da análise documental e da verificação da mercadoria.

§ 1º A seleção de que trata este artigo será efetuada por meio do módulo GR do Portal Siscomex com a aplicação de parâmetros e critérios estabelecidos, pela Coana, com base, entre outros, nos seguintes dados:

I - histórico de cumprimento da legislação tributária e aduaneira pelos intervenientes na operação;

II - natureza, volume e valor da exportação;

III - país de aquisição e destinação dos bens exportados;

IV - tratamento tributário e enquadramento da operação; e V - características dos bens exportados.

§ 2º Se forem identificados indícios de irregularidade, a DU-E poderá ser bloqueada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil por meio de funcionalidade própria do módulo do Portal Siscomex, para verificação da mercadoria ou análise documental, independentemente da fase de processamento do despacho aduaneiro ou do canal de conferência aduaneira a ela atribuído. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1818, de 24 de julho de 2018)

§ 3º Nos casos em que a seleção para o canal laranja tenha ocorrido única e exclusivamente em função de pendência relativa a tratamento administrativo, será dispensada a análise documental de competência da RFB, e o desembaraço aduaneiro ocorrerá de forma automática após sanada tal pendência. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1830, de 20 de setembro de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1830, de 20 de setembro de 2018)

CAPÍTULO VIII DA CONFERÊNCIA ADUANEIRA

Art. 59. As declarações selecionadas para conferência aduaneira serão distribuídas aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pelo procedimento, por meio do módulo Conferência Aduaneira (CA) do Portal Siscomex.

§ 1º A conferência aduaneira poderá ser realizada sob a jurisdição da unidade da RFB onde o despacho de exportação foi realizado, ou de outra unidade determinada pela Coana que atenda aos critérios de especialização e disponibilidade de mão de obra da fiscalização aduaneira.

§ 2º Será redistribuída a DU-E selecionada para conferência aduaneira que, após 48 (quarenta e oito) horas em dias úteis, contadas a partir do dia seguinte ao da sua seleção para conferência aduaneira, não houver sido objeto de nenhuma exigência pela fiscalização aduaneira nem de conclusão da conferência aduaneira mediante o desembaraço dos bens nela relacionados, excetuados os casos devidamente justificados e registrados no Portal Siscomex.

§ 3º A redistribuição a que se refere o § 2º, se não for realizada de forma automática por intermédio do Portal Siscomex, poderá ser requerida pelo declarante ou exportador ao chefe da unidade da RFB referida no art. 19.

§ 4º As declarações selecionadas para canal laranja nos termos do § 3º do art. 58 não serão distribuídas ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. *(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1830, de 20 de setembro de 2018) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1830, de 20 de setembro de 2018)*

Art. 60. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela conferência aduaneira poderá limitá-la às hipóteses determinantes da seleção a que se refere o art. 58, nos termos disciplinados em ato normativo da Coana.

§ 1º O disposto no *caput* não impede a extensão da conferência aduaneira a outras hipóteses além das determinantes da seleção, por decisão do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento.

§ 2º As exigências formuladas no curso da conferência aduaneira da DU-E e a conclusão da conferência serão registradas exclusivamente no módulo CA e por meio dele notificadas ao declarante.

Art. 61. O chefe da unidade da RFB de despacho poderá editar normas complementares a esta Instrução Normativa para disciplinar o tratamento prioritário a ser aplicado na conferência de:

I - mercadoria perecível;

II - carga perigosa;

III - animais vivos, e

IV - partes e peças para manutenção de aeronaves, em especial aquelas que se encontram na condição “*aircraft on the ground*” (AOG), e de embarcações.

Da análise das informações constantes dos autos, verifica-se que após a parametrização para o canal laranja, o Despacho Aduaneiro foi redistribuído, com inclusão de exigência no SISCOMEX em 07/04/2022.

Consta na Consulta da DU-E (fls. 14), um registro de solicitação de retificação lançado em 18/05/2022, o qual foi deferido, com liberação e desembaraço automático. Vejamos:

Informações Gerais ()	Itens da DU-E ()	Histórico ()	Exigências Fiscais ()	Solicitações ()
Tratamento Administrativo ()	Tributação ()	Anexação ()		
Data / hora	Evento	Responsável		
12/05/2022 - 15:46:11	Liberação de exigência fiscal	2237322-5		
12/05/2022 - 15:49:38	Inclusão de exigência fiscal	2237322-5		
12/05/2022 - 15:50:21	Autorização de embarque antecipado	2237322-5		
13/05/2022 - 14:11:06	Entrega de carga - URF 217800 RA 2711502	014.194.122-72		
17/05/2022 - 13:50:47	Manifestação de dados de embarque - Veículo 9452921	605.422.687-87		
17/05/2022 - 13:50:48	Carga Completamente Exportada	Automático		
18/05/2022 - 14:17:32	Registro da solicitação de retificação	722.745.222-00		
18/05/2022 - 14:17:32	Deferimento da solicitação de retificação	Automático		
18/05/2022 - 14:17:43	Liberação sem conferência aduaneira	Automático		
18/05/2022 - 14:17:43	Desembaraço	Automático		

11 - 20 de 20
itens

10 REGISTROS POR PÁGINA

Todavia, quando autorizado o embarque e concluído o Despacho, foi informado que a mercadoria já tinha sido exportada desde o mês de março.

Observo que, de fato, a autorização do despacho e liberação do embarque demonstra que não havia qualquer irregularidade sobre a carga transportada. No meu entender, tem razão a defesa com relação aos argumentos sobre ausência de razoabilidade e da proporcionalidade na penalidade aplicada. Porém, não é possível que seja afastado o dispositivo de lei quando constatada a subsunção da infração ocorrida à norma legal que prevê a penalidade.

Saliento que o atraso da Autoridade Fiscal, apesar de reprovável, não elide a conduta da Exportadora ao embarcar sem a imprescindível autorização.

Sobre a necessidade de se aguardar a autorização de embarque, vejamos o que dispõe a IN RFB 1702, de 2017:

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.

A DRJ de origem manteve o lançamento por entender que foi adotado um tratamento bastante objetivo, típico das infrações aduaneiras, não sendo necessária a intenção de cometer o ato infracional nem relevante a extensão das consequências que dele decorrem, como se observa da leitura do art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Assim concluiu a ilustre julgadora *a quo*:

No que toca à afirmação de que a conferência aduaneira não foi obstaculizada, não é possível fazer tal afirmação. O canal laranja realmente pressupõe apenas o exame documental, contudo, se detectada alguma inconformidade ou dúvida, a fiscalização pode determinar a conferência física, que seria impossível de ser realizada.

De qualquer maneira, como previsto no art. 94 acima, constitui infração a inobservância da legislação aduaneira, ainda que de forma involuntária, independentemente da extensão dos efeitos do ato, bastando que o fato descrito se subsuma à conduta vedada. Ao contrário do que afirma a Impugnante, a exportação ocorreu sim à revelia da fiscalização, uma vez realizada sem que houvesse sido concedida a autorização de embarque antecipado.

E por fim, descabe igualmente falar-se em denúncia espontânea (pelo envio do e-mail) porque a presente situação não atende aos dois requisitos para a aplicação desse instituto.

(...)

Em uma segunda linha argumentativa, defende que deve ser comprovado o dano ao Erário e o nexo causal entre a ação e o dano, conforme os julgados do STJ anexados, nos quais se considerou a intenção do agente, a razoabilidade, a proporcionalidade, a equidade ou a interpretação mais favorável (art. 112 do CTN) para afastar as multas.

Não se questiona que um ministro, ou uma turma, do STJ detenha competência para o afastamento de penalidade com os fundamentos que constam nos julgados citados pela defesa. Mas esse não é, definitivamente, o caso de um julgador administrativo, vinculado às leis e às normas complementares emitidas pela Receita Federal, sem competência para afastar legislação vigente pela aplicação de princípios.

Dos fundamentos extraídos dos julgados do STJ, um julgador de DRJ poderia utilizar tão somente a ausência de dolo quando o dolo for elemento substancial para a caracterização da infração, que não é o caso deste processo, ou então o art. 112 do CTN, caso existisse dúvida relacionada à capitulação legal, à natureza ou circunstâncias materiais do fato, à extensão dos seus efeitos, à autoria e imputabilidade ou, mesmo, em relação à natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação, mas não há qualquer dúvida quanto a esses aspectos.

Assim, em não sendo o caso de afastamento por ausência de dolo ou pelo art. 112 do CTN, e em não havendo previsão legal para um julgador administrativo afastar

penalidade com base nos princípios da razoabilidade, proporcionalidade ou equidade, não é possível acolher tal argumentação.

A terceira linha argumentativa deste tópico aborda o fato de a fiscalização ter finalmente autorizado o embarque antecipado, dois meses após o efetivo embarque, o que, além de caracterizar conduta no mínimo contraditória, constitui convalidação dos atos de boa-fé da Impugnante, pois não havia qualquer sentido em autorizar o embarque antecipado e aplicar multa extremamente gravosa. Entende que a autorização para embarque efetuada posteriormente significava que a irregularidade havia sido totalmente superada.

Novamente entendo que a defesa não traz a melhor interpretação dos fatos. É certo que, a partir da parametrização para canal laranja, em 10/05/2022, a fiscalização formalizou exigências e tomou ciência de que a carga havia embarcado em 16/03/2022. Diante dessa realidade, e em não mais existindo o que fazer em relação à exportação realizada, adotou-se os procedimentos necessários para efetuar o seu desembaraço, uma vez que esse despacho não pode ficar eternamente em aberto, ainda mais quando se sabe que a mercadoria foi realmente exportada. Esses procedimentos incluem atos da Receita Federal, do exportador e do transportador, como a concessão da autorização de embarque antecipado, a prestação de informação sobre o efetivo embarque e a data de saída do navio pelo transportador, e as retificações da DU-E para atualização dos dados, como nota fiscal, pelo exportador, tudo isso para que a declaração pudesse ser desembaraçada e encerrado esse despacho aduaneiro. O que seria um comportamento coerente para a defesa? Determinar a devolução da carga do Japão para ser autorizado o embarque, não aplicando assim a multa? Não fazer nada? Essas não são opções disponíveis para a Fazenda Nacional.

Portanto, concluo que não há contradição, mas a adoção dos procedimentos cabíveis diante do fato consumado: conclui-se o despacho aduaneiro e aplica-se a penalidade prevista para a infração cometida.

De fato, a infração aduaneira em análise neste litígio é revestida de um caráter objetivo, vinculando o fato ao tipo legal para aplicação da penalidade, conforme dispõe o art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966.

O Regulamento Aduaneiro, no artigo 673, define infração aduaneira nos seguintes termos:

Art. 673. 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.

No caso dos autos, a infração está tipificada no artigo 689, I, do Regulamento Aduaneiro, que assim prevê:

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

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

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

A infração prevista pelo artigo 689, I do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, revela-se de natureza formal, uma vez decorrer de formalidade essencial ao imprescindível controle aduaneiro, o que acarreta caráter objetivo, vinculando o fato ao tipo legal para aplicação da penalidade, conforme dispõe o art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Portanto, estando comprovado o descumprimento à norma legal e, com isso, caracterizada a infração elencada no dispositivo legal em referência, não é possível afastar a penalidade de perdimento aplicada e respectiva multa, motivo pelo qual mantenho o lançamento de ofício.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do pedido de relevação da pena de perdimento e, na parte conhecida, rejeito as preliminares de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos