



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11762.720058/2011-39
ACÓRDÃO	3101-003.900 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRAM OFFSHORE TRANSPORTES MARITIMOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2012, 2013

INFRAÇÃO PREVISTA NO ART. 84 DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2158-35/01 C/C O ART. 69 DA LEI Nº 10.833/03. DEMONSTRAÇÃO DE PREJUÍZO À DETERMINAÇÃO DO PROCEDIMENTO ADUANEIRO DE CONTROLE. DESNECESSIDADE. INFRAÇÃO DE MERA CONDUTA.

A mera probabilidade de dano ao controle aduaneiro já é suficiente para que a infração prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2158-35/01 c/c o art. 69 da Lei nº 10.833/03 esteja configurada, um vez que a lei simplesmente estabelece que a infração terá ocorrido com a omissão ou prestação inexata ou incompleta informação, sem fazer qualquer ressalva quanto à necessidade da demonstração de efeito concreto, estando, por conseguinte, em linha com o disposto no § 2º no art. 94 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, que estabelece que salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração à legislação aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013

MULTA. PEDIDO DE RELEVAÇÃO. CARF. INCOMPETÊNCIA.

O rito do julgamento do processo administrativo fiscal não contempla o procedimento de relevação de penalidades, falecendo ao CARF competência para se manifestar a respeito.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF N.º 2.

Este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012, 2013

DESEMBARAÇO. REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.

O lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não configura alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN. A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao "lançamento por homologação", mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na declaração de importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso em relação a ofensa a princípios constitucionais e relevação da penalidade e, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 22 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

MARCOS ROBERTO DA SILVA – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 6.051.150,00 (seis milhões, cinquenta e um mil, cento e cinquenta reais e

trinta e quatro centavos), referente a multa de 1% do valor aduaneiro por incorrer em infração administrativa ao controle das importações, nos termos do item III, c/c parágrafo 1º, do art. 711 do Decreto nº 6.759/2009, que aprovou o Regulamento Aduaneiro, com base legal no art.84 da Medida Provisória nº 158-35/2001 e o art.69 da Lei nº 10.833/2003.

A infração ocorreu por inserir informação incorreta, de natureza tributária e comercial, nas declarações de importações submetidas a despacho, no que diz respeito ao detalhamento da vinculação entre as partes, importador e exportador (“Vinculação Imp Exp estrang”).

A impugnante prestou informações reiteradamente equivocadas acerca da existência ou não de vinculação entre importador e exportador, fato este que acabou por resultar na abertura de ação fiscal contra o contribuinte, com o intuito de verificar o motivo desse procedimento.

No decorrer da ação fiscal, a interessada foi intimada em vários momentos para se posicionar sobre diversos exportadores constantes nas declarações de importações no período de 06/08/2008 e 08/11/2010 como vinculados e não vinculados, e que passaram constar de forma oposta nas informações prestadas nas declarações de importações a partir de 09/11/2010.

Em resposta às intimações foram prestados diversos esclarecimentos, assim como também foram apresentados inúmeros documentos de interesse fiscal, a exemplo de Declarações de Importação (DI), faturas comerciais de aquisição dos bens, além de documentos referentes aos bens admitidos temporariamente no País.

Em alguns casos a fiscalização relata que em resposta à intimação o interessado discorda da informação prestada na DI, e conclui: houve elaboração de D.I. na qual o contribuinte informou possuir vinculação, ou seja, ao afirmar que na verdade não havia vinculação, o contribuinte reconhece que houve erro quando da elaboração das D.I.s, que resultou em inserção de informação que não correspondia à verdade, e que o fato de não corresponder à verdade era de pleno conhecimento do titular das D.I.s.

Em outros casos a fiscalização obteve como resposta que houve vinculação das empresas, tal como replica no relatório fiscal o trecho da resposta da interessada: com relação às empresas vinculadas ao Contribuinte, a saber Offshore Service Vessels LLC, MarineProcurement Ltd., Marine Tech (MT) Asia Pacifica PTE Ltd., Marine Technologies LLC, Edison Chouest Offshore LLC, Chouest Cyprus Marine Ltd., Nautical Transport LLC, Nautical Ventures e Duh Boats BV, cumpre informar que tal vínculo existe desde a constituição de Bram (ou desde a constituição de algumas dessas empresas, quando constituídas após a Bram), muito embora nas Declarações de Importação anteriormente registradas constasse a informação de que não se tratavam de empresas vinculadas.

Destaca ainda outro trecho da resposta à intimação onde se afirma que as informações não estavam em acordo com a realidade: (...)Isto porque, em decorrência de um erro cometido pelo despachante aduaneiro ao preencher as Declarações de Importação, constou a informação de que as empresas não se tratavam de partes relacionadas com a Bram. Desta Forma, com relação a tais empresas, verifica-se que somente as Declarações de Importação

que continham a informação de que as operações correspondentes se deram entre partes vinculadas estão de acordo com a realidade. (...).

Conclui a fiscalização houve o reconhecimento da interessada na inserção de informação inexata, que influencia e se relaciona diretamente com o procedimento de controle aduaneiro aplicável ao caso.

Como também a interessada reconheceu expressamente que a vinculação ocorreu a partir de participações simultâneas de pessoas físicas ou jurídicas nos quadros societários de Bram Ltda. e das exportadoras, mas não especificou estas circunstâncias. Resolve a fiscalização ir além na reunião de provas, e intima novamente a interessada a apresentar qual(is) pessoa(s) física(s) ou jurídica(s) participava(m) do quadro societário de Bram e de cada uma das empresas vinculadas, mesmo que indiretamente, comprovando o alegado com documentação hábil e idônea, (p.ex.: contrato social, estatuto ou outro das empresas vinculadas) ou ainda, através dos demais meios admitidos em direito.

Em resposta a interessada afirma ser extremamente difícil a obtenção dos documentos.

A fiscalização resolve, então, fazer outra intimação, onde questiona: Considerando que em resposta à intimação Bram Offshore Transportes Marítimos Ltda. (doravante Bram) apresentou cópia da décima primeira alteração do seu contrato social, e que nesta alteração o texto deste último foi consolidado registrando que a empresa Bram USA, L.L.C, sociedade com sede em 16201 East Main Street, Galliano, Louisiana, 70354, Estados Unidos da América, e inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob o nº.09.160.886/0001-05, ocupa a posição de sócia majoritária de Bram, e considerando também que Bram informou em resposta à intimação que “(...)a vinculação entre os mencionados exportadores e o Contribuinte sempre se restringiu à mera participação indireta em seu quadro social(...)”, solicita-se informar quais são os atuais integrantes do quadro societário de Bram USA. L.L.C., comprovando o alegado com documentação hábil e idônea, ou ainda, através dos demais meios admitidos em direito; (...).

Em resposta à solicitação a empresa informa que os agentes registrados da Sociedade da Bram USA LLC são Gary Chouest e Dionne Chouest.

Constatou a fiscalização que: O Sr. Gary Chouest e a Sra. Dionne Chouest ocupam posição de destaque em Bram USA, o primeiro na qualidade de sócio e/ou gerente e representante legal, e a segunda na qualidade de sócia e representante legal, posições de responsabilidade e direção na empresa.

Em levantamento de dados no Sepel da Inspeção da Receita Federal do Rio de Janeiro, realizado sobre as empresas Offshore Service Vessels LLC e Edison Chouest Offshore LLC, reuniu-se as informações (Sindicato Nacional das Empresas de Navegação Marítima, website da EDISON CHOUEST OFFSHORE (<http://www.chouest.com>), sites http://www.hoovers.com/company/Offshore_Service_Vessels_LLC/jcjkjtxr-1.html, http://www.allbusiness.com/companyprofile/Offshore_Service_Vessels_L_L_C/7411A70B0D25BF068E82560071A82BDE-I.html, <http://www.corporationwiki.com/Louisiana/Galliano/edison-chouest-offshore-inc/29957>

070. aspx), que demonstraram que ambas as empresas possuem vinculação com a interessada, por meio de seus sócios.

Como resultado da pesquisa do sistema DW Aduaneiro, obteve-se 843 registros de importações da empresa em que constam como exportadores OFFSHORE SERVICE VESSELS LLC e EDISON CHOUEST OFFSHORE, LLC, onde foi declarado na informação sobre vinculação entre importador e exportador : “SEM VINCULAÇÃO”.

E conclui a fiscalização que: As provas indicam a existência da vinculação tipificada na “Parte I Normas Sobre Valoração”, artigo 15, item 4, letra (a) do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio /1994 (GATT), (...) a saber, “(...) uma delas ocupar cargo de responsabilidade ou direção em empresa da outra (...)”, nas pessoas do Sr. Gary Chouest, dado que membro de Bram USA LLC, incorporador de Edison Chouest Offshore, Inc. e responsável por operações de Offshore Service Vessels LLC e do Sr. Gary Michael Orgeron, dado que diretor e sócio de Bram, bem como responsável por Edison Chouest Offshore LLC no sistema CNPJ, onde esta está registrada sob o nº.05.662.759/0001-53.

Também foi imputado a mesma infração por informação errônea de vinculação entre as empresas, tendo em vista ter sido realizado o questionamento de que se houve vinculação no período de agosto de 2008 a novembro de 2010 entre Bram e a empresa Offshore Joint Services, e ter a interessada respondido que ocorrera erro de preenchimento, nos termos a seguir. (...)Em atenção ao questionamento, cumpre, primeiramente, esclarecer que em decorrência de um erro cometido pelo despachante aduaneiro ao preencher as Declarações de Importação, constou indevidamente a empresa Offshore Joint Services como Exportador Estrangeiro, quando na realidade deveria constar Offshore Service Vessels. Com relação ao questionamento acerca da vinculação entre Bram e Offshore Service Vessels, como já informado, (...), tal vínculo existe desde a constituição da Bram (ou desde a constituição dessa empresa, caso tenha sido constituída após a Bram).

Cientificada por Termo de Encerramento de Fiscalização às fls. 5659/5660, a interessada apresentou a impugnação tempestiva de folhas 5714/5731.

Pede pela observância dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco como elementos norteadores da aplicação da multa.

Apona para a inaplicabilidade da multa prevista no art. 711, II, do RA, devido a inexpressividade do potencial ofensivo da conduta praticada pela impugnante. Uma vez que o potencial ofensivo do erro (meramente informativo e sem influência sobre o preço) é inexpressivo e não afetou a estipulação do valor aduaneiro das importações realizadas, nem gerou prejuízo ao Erário.

Solicita a relevação da penalidade, por entender que as leis que aplicam a penalidades devam ser interpretadas de maneira mais favorável ao acusado (artigo 112 do CTN), e pela aplicação do que determina o artigo 736 do Regulamento Aduaneiro que estipula que: 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.

Requer o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

A DRJ em Florianópolis/SC julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado conforme ementa do **Acórdão nº 07-41.141** a seguir transcrita:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano-calendário: 2009, 2010

VÍNCULO ENTRE AS PARTES. VALORAÇÃO ADUANEIRA. IMPORTADOR OU BENEFICIÁRIO DE REGIME ADUANEIRO. INFORMAÇÃO INEXATA OU INCOMPLETA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTARIA OU COMERCIAL.

O ato de inserir informação incorreta, de natureza tributária e comercial, na declaração de importação submetida a despacho, constitui infração administrativa ao controle das importações. O detalhamento da vinculação entre as partes que realizam a operação em comércio exterior, devem ser informadas pelo importador nas respectivas declarações de importação, conforme estabelecido em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância com os seguintes argumentos: 1) Da inaplicabilidade da multa prevista no art. 711, III, c/c §1º, I, do regulamento aduaneiro por força do princípio da tipicidade; 2) Da ofensa aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não confisco; 3) Da violação aos arts. 146 e 100, parágrafo único, do CTN - Impossibilidade de mudança no critério jurídico; 4) Da presença dos requisitos ensejadores da relevação da penalidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **MARCOS ROBERTO DA SILVA**, Relator

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito**1) Da inaplicabilidade da multa prevista no art. 711, III, c/c §1º, I, do regulamento aduaneiro por força do princípio da tipicidade**

A Recorrente reforça suas alegações de inexistência de prejuízo ao Erário Público Federal e ausência de influência no método de valoração aduaneira. Essa informação, quando necessária, seria utilizada para fins de mensuração do valor aduaneiro da operação na apuração dos tributos incidentes na importação. Neste sentido, afirma que o posicionamento firmado pela Fiscalização/DRJ não se amolda à jurisprudência do CARF que entende pelo afastamento da penalidade em observância ao Princípio da Tipicidade pelo fato de o erro cometido pela recorrente não ter obstado o procedimento de controle aduaneiro apropriado. Cita o Acórdão nº 3403-003.292 no qual afastou a penalidade tendo em vista que ocorreu acusação genérica a assertiva de que o contribuinte deixou de prestar informações ou as prestou de forma incorreta. Noutra decisão do CARF, Acórdão nº 3402-003.049, houve o entendimento de que os erros em nada teriam prejudicado o controle aduaneiro de modo apropriado. Ou seja, a recorrente entende que não basta ter ocorrido o erro para a aplicação da penalidade, mas que tenha prejudicado o controle aduaneiro, o que não teria ocorrido no presente caso, citando outros Acórdãos deste Tribunal Administrativo, e contrariando.

Realmente estamos diante de uma questão em que há decisões controvertidas neste Conselho Administrativo, entretanto a maioria da jurisprudência não acompanha o entendimento apresentado pela Recorrente. Vejamos.

Principalmente devido ao argumento de ofensa ao princípio da tipicidade, relevante de início reproduzir as disposições normativas utilizadas pela autoridade fiscal para fins de aplicação da penalidade em análise.

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO DE 2001.

Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria: (Vide)

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

§ 2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.

Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.

§ 1º A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 2º As informações referidas no § 1º, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador/exportador; adquirente (comprador)/fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

§ 3º Quando aplicada sobre a exportação, a multa prevista neste artigo incidirá sobre o preço normal definido no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.578, de 11 de outubro de 1977. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

DECRETO Nº 6.759, DE 5 DE FEVEREIRO DE 2009. (Regulamento Aduaneiro – RA)

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; ou

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 1º As informações referidas no inciso III do caput, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador ou exportador; adquirente (comprador) ou fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmem sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

[...]

§ 3º Na ocorrência de mais de uma das condutas descritas nos incisos do caput, para a mesma mercadoria, aplica-se a multa somente uma vez.

§ 4º Na ocorrência de uma ou mais das condutas descritas nos incisos do caput, em relação a mercadorias distintas, para as quais a correta classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul seja idêntica, a multa referida neste artigo será aplicada somente uma vez, e corresponderá a:

[...]

§ 6º A aplicação da multa referida no caput não prejudica a exigência dos tributos, da multa por declaração inexata de que trata o art. 725, e de outras penalidades administrativas, bem como dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 2º).

Verifica-se com base nos dispositivos normativos acima reproduzidos a existência de três infrações que, caso cometidas, estão sujeitas à penalidade de multa de 1% sobre o valor aduaneiro prevista no caput do art. 84 da MP nº 2.158-35, quais sejam: **1)** classificar incorretamente mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul; **2)** quantificar incorretamente mercadorias na unidade de medida estatística; e **3) omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta** informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado. Estas três infrações constam no art. 711 do Regulamento Aduaneiro também acima reproduzido.

Para o presente processo, a infração tipificada e imputada pela fiscalização é aquela descrita no citado item 3, cujo fundamento legal provém do art. 84 da Medida Provisória nº 2158-35/01 c/c o art. 69 da Lei nº 10.833/03.

Para análise da infração acima tipificada, peço vênha ao meu amigo e I. Conselheiro João José Schini Norbiato para reproduzir trecho do seu voto constante do Acórdão nº 3001-002.522, que de forma didática e objetiva, explica o tipo infracional:

Analizando os elementos do tipo infracional em questão, a primeira coisa que se percebe é que se trata de um tipo misto alternativo (infração de ação múltipla ou de conteúdo variado), pois, para que a infração reste configurada e a multa seja aplicada, basta que a conduta se amolde a qualquer um dos verbos (núcleo do tipo) previstos no § 1º do art. 69 da Lei nº 10.833/03 (art. 711, III, do RA).

*Logo, se o importador omitir a informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado estará configurada a infração, assim como também estará quando **prestá-la de forma inexata ou incompleta**.*

A segunda conclusão que se extrai da análise dos elementos do tipo é que se trata de uma infração formal ou de mera conduta, cuja consumação exige apenas a conduta do agente, já que o preceito primário da infração não condiciona sua ocorrência a nenhum resultado naturalístico.

*A terceira, decorrente da segunda, é que a mera probabilidade de dano ao bem protegido já é suficiente para que a infração esteja configurada, ou seja, a lei simplesmente estabelece que a infração terá ocorrido com a **omissão ou prestação inexata ou incompleta** informação, sem fazer qualquer ressalva quanto à necessidade da demonstração de efeito concreto, estando, por conseguinte, em linha com o disposto no § 2º no art. 94 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.*

Diante desta explanação concernente ao tipo infracional em questão, relevante reproduzir o que a fiscalização dispôs no auto de infração para fins de enquadramento da conduta praticada pela Recorrente na cita infração:

O contribuinte se equivoca ao afirmar que não houve prejuízo ou embaraço ao Fisco. Como já foi exposto, a declaração de importação, documento base do despacho, continha informação incorreta sobre circunstância diretamente ligada à definição do valor aduaneiro, inafastavelmente ligada à definição do procedimento de controle aduaneiro apropriado ao caso.

A eventual suspensão de tributos alegada não afasta a gravidade do ocorrido, se estes tributos suspensos passarem a ser devidos em momento futuro, poderão se reportar à valoração feita quando da elaboração da D.I., que está por sua vez ligada à vinculação ou não entre as partes. Em adição, a tipificação legal da infração e sua correspondente penalidade não distinguem entre importador, exportador e beneficiário de regime especial, vide par.1o. do art.69 da Lei 10.833/2003, sendo aplicável a qualquer um deles.

A afirmação de que o ocorrido não foi suficiente para frustrar a correta identificação das partes remete à uma concepção por demais restrita do que seja a identificação da parte, que não se ajusta à realidade. A existência de vinculação é relevante, e isto fica claro para o contribuinte que elabora uma D.I., dado que há até campo específico na mesma para tal informação, deixando evidente a sua relevância.

Será elaborado auto de infração sobre Bram Ltda., pelo cometimento da infração definida no item III, c/c par.1o., do art.711 do Decreto 6.759/2009, que aprovou o Regulamento Aduaneiro, e que possui por base legal o art.84 da Medida provisória 2.158-35/2001 e o par.1º. do art.69 da Lei 10.833/2003, para todas as D.I.s e adições nas quais houve informação de vinculação entre partes não vinculadas.

Percebe-se que os fundamentos adotados pela fiscalização estão em total sintonia com o tipo infracional acima exposto. A ausência de informação a respeito da vinculação entre comprador (importador) e vendedor (exportador) certamente interfere numa eventual necessidade futura de aplicação do método de valoração aduaneira na apuração dos tributos

incidentes na importação. Ou seja, o erro cometido pela Recorrente ao não informar a relação de vinculação terá relação direta com procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Por derradeiro, além de ser uma informação que venha a interferir no controle aduaneiro apropriado, relevante reforçar as colocações da decisão recorrida no sentido de que se trata de previsão legal de obrigatoriedade de prestação de informação, independente de haver ou não potencial ofensivo ou mesmo se houve ou não intenção do agente/responsável, cabível a aplicação da penalidade por se tratar de responsabilidade objetiva a teor do que dispõe os artigos 94 e 95 do Decreto-lei nº 37/66.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso neste particular.

2) Da ofensa aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não confisco

Neste tópico a Recorrente alega ter havido ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade com fundamento no art. 2º da Lei nº 9.784/99, reforçada por expressa previsão contida no Artigo VIII, parágrafo 3º do GATT.

Este Tribunal Administrativo não tem competência para se manifestar a respeito de constitucionalidade de qualquer lei aprovada pelo Congresso Nacional, tampouco afastá-la por ofensa a princípios constitucionais, aplicando-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF.

Diante do exposto, voto por não conhecer das alegações deste tópico.

3) Da violação aos arts. 146 e 100, parágrafo único, do CTN - Impossibilidade de mudança no critério jurídico

A Recorrente alega que a imposição de penalidade por equívocos no preenchimento da DI, após o desembaraço aduaneiro, configura mudança de critério jurídico. Reforça que o presente auto de infração se baseia em procedimento fiscal ocorrido após o despacho aduaneiro e o seu efetivo desembaraço, ocorrendo por conseguinte a homologação expressa do lançamento. Portanto, entende estar configurada nítida mudança de critério jurídico nos termos do art. 146 do CTN.

Não há que se falar em mudança do critério jurídico nesses casos. Vejamos os fundamentos e a jurisprudência deste Tribunal Administrativo que trata deste tema.

O art. 146 do Código Tributário Nacional assim 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.

De acordo com o Regulamento Aduaneiro, o despacho aduaneiro de importação é **“o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica”** (art. 542 do Decreto nº 6.759/2009). Este conceito está de acordo com o disposto no art. 44 do Decreto-lei nº 37/1966 de que **“toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via, destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em regulamento.”**.

O despacho aduaneiro se inicia com o registro da declaração de importação pelo importador (art. 551 e seguintes do RA) que, em uma fase posterior, é submetida à conferência aduaneira cujo objetivo é proceder o controle aduaneiro das mercadorias que ingressaram em território nacional, de acordo com os canais de seleção previstos na IN SRF nº 680/2006, vigente desde à época dos fatos em análise até os dias atuais.

Procedidas as verificações da declaração de importação de acordo com os canais de seleção previstos para o caso, e constatado não haver óbice à liberação das mercadorias importadas, a autoridade fiscal registra a conclusão da conferência aduaneira por meios do desembaraço aduaneiro e coloca a mercadoria à disposição do importador (art. 51, caput, Decreto-Lei nº 37/66).

Entretanto, o procedimento de desembaraço não constitui a conclusão do despacho aduaneiro de importação, o qual se dará com o ato de revisão aduaneira ou com o decurso do prazo de cinco anos conforme previsão contida no art. 638 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009).

Portanto, não há que se falar em mudança de critério jurídico tendo em vista que a autoridade fiscal tem o dever de, por meio da revisão aduaneira, apurar a regularidade do pagamento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Este entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Tribunal Administrativo conforme ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 20/04/2010

DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. DECLARAÇÕES SELECIONADAS PARA OS CANAIS VERDE, AMARELO E VERMELHO DE CONFERÊNCIA. POSSIBILIDADE. REVISÃO DE LANÇAMENTO E MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA.

O desembaraço aduaneiro é a fase do procedimento de despacho aduaneiro que marca o fim da conferência aduaneira, não se confundindo com o ato de lançamento tributário de ofício e tampouco com a homologação dos atos praticados pelo sujeito passivo nas importações parametrizadas para os canais verde, amarelo e vermelho.

A conclusão do despacho aduaneiro e a homologação dos atos do contribuinte ocorrem apenas com a Revisão Aduaneira, de que trata o art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472/1988, ou com decurso do prazo de cinco anos para sua conclusão. Esta, por seu turno, nos termos do art. 638 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), é ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos tributos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação.

A Revisão Aduaneira, portanto, não constitui mudança de critério jurídico, de modo que dela não resulta ofensa ao disposto no art. 146 do CTN, pois este pressupõe a existência de prévio lançamento. A Revisão Aduaneira também não implica alteração de ofício, nos termos do art. 149 do CTN.

(Acórdão nº 3001-002.446, julgado em 13 de março de 2024, Relatoria do I. Conselheiro João José Schini Norbiato)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/02/2006

REVISÃO ADUANEIRA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

O lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, tampouco se cogita a possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o artigo 146 do Código Tributário Nacional. A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na Declaração de Importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos.

(Acórdão nº 3301-013.813, julgado em 27 de fevereiro de 2024, Relatoria do I. Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira)

O STJ entende pela possibilidade de alterar a classificação fiscal do produto importado e efetuar o lançamento da diferença de tributos apurada pela autoridade fiscal em procedimento de revisão aduaneira. Apesar de o julgado tratar de classificação fiscal de mercadorias, matéria diversa do caso tratado nestes autos, o pano de fundo das referidas decisões é concernente a possibilidade de proceder a revisão aduaneira sem que reste configurada a alteração do critério jurídico após o desembaraço aduaneiro, tema em discussão neste tópico. Reproduzo a seguir a ementa do REsp nº 1.576.199/SC que trata sobre o tema em discussão:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. REVISÃO ADUANEIRA REALIZADA NA VIGÊNCIA DO DECRETO N. 6.759/2009 (RA-2009) DENTRO DA SISTEMÁTICA DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ALTERAÇÃO DE CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 50, 51, 52, 54, DO DECRETO-LEI 37/66, E DOS ARTS. 149, V E 150, §4º DO CTN. APLICABILIDADE DA SÚMULA N. 227 DO EXTINTO TFR APENAS PARA AS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DENTRO DA SISTEMÁTICA DE LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO (ART. 147, DO CTN), OU SEJA, DECLARAÇÕES REGISTRADAS DURANTE A VIGÊNCIA DO DECRETO N. 91.030/85 (RA-85).

1. Ausente a alegada violação ao art. 535, do CPC/1973, tendo em vista a manifestação suficiente sobre os artigos de lei e teses invocados pelo recorrente.

2. O "Despacho Aduaneiro" é um procedimento que se inicia com o registro da "Declaração de Importação" (art. 44, do Decreto-Lei n. 37/66), passa pela "Conferência Aduaneira" nos chamados canais "Verde", "Amarelo", "Vermelho" e "Cinza" (art. 50, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 21, da IN/SRF n. 680/2006), depois pelo "Desembaraço Aduaneiro" onde se libera a mercadoria importada (art. 51, do Decreto-Lei n. 37/66) e pode ter sua conclusão submetida a condição resolutória por 5 (cinco) anos, em razão da homologação ("Conclusão do Despacho" via "Revisão Aduaneira") prevista no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 - RA-2009).

3. Assim, o lançamento efetuado pela autoridade fiscal e aduaneira no procedimento de "Revisão Aduaneira" tem por base o art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, o art. 150, §4º, do CTN, e o art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que permitem a reclassificação fiscal da mercadoria na NCM. Sua autorização legal está nos incisos I, IV e V, do art. 149, do CTN.

4. São inconfundíveis a "Conferência Aduaneira" e o "Desembaraço Aduaneiro" e a "Conclusão do Despacho" ("Revisão Aduaneira") que pode se dar 5 (cinco) anos depois, tendo em vista a condição resolutória prevista tanto no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, quanto no art. 150, §4º, do CTN, e no art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que adotaram a sistemática do lançamento por homologação.

5. É pacífica a jurisprudência desta Casa no sentido de que a "Conferência Aduaneira" e o posterior "Desembaraço Aduaneiro" (arts. 564 e 571 do Decreto n. 6.759/2009) não impedem que o Fisco realize o procedimento de "Revisão Aduaneira", respeitado o prazo decadencial de cinco anos da sistemática de lançamento por homologação (art. 638, do Decreto 6.759/2009). Precedentes: REsp. n. 1.201.845/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18.11.2014; REsp. n. 1.656.572 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.04.2017; AgRg no REsp. n. 1.494.115 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 03.03.2015; REsp. n. 1.452.531 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 12.08.2014; REsp. n. 1.251.664/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.08.2011.

6. Indiferente os canais adotados para a "Conferência Aduaneira" ("Verde", "Amarelo", "Vermelho" ou "Cinza"), somente há que se falar em lançamento efetuado no ato de "Conferência Aduaneira" se houver a apresentação da Manifestação de Inconformidade a

que se refere o art. 42, §2º, da IN/SRF n. 680/2006. Não ocorrendo esse lançamento, as retificações de informações constantes da Declaração de Importação - DI são atos praticados pelo próprio contribuinte na condição de "autolançamento", dentro da sistemática de lançamento por homologação, apenas se cogitando da incidência do art. 146, do CTN (modificação de "critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa"), se esses atos se deram em razão de orientação expressa dada pelo fisco no momento de sua feitura que há de ser comprovada nos autos.

7. A partir do advento do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), a classificação da mercadoria passou a ser ato praticado pelo CONTRIBUINTE importador na "Declaração de Importação", o que passou a caracterizar portanto, a figura do "autolançamento" ou lançamento por homologação e não mais o lançamento por declaração que vigorava anteriormente na vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), pois o contribuinte passou a apontar todos os elementos constitutivos do fato gerador e a adiantar o pagamento. Neste mesmo momento, a inserção da "Revisão Aduaneira" dentro da sistemática do lançamento por homologação se deu também com o advento do art. 570, §2º, I, do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), que passou a fazer alusão ao prazo do art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 (lançamento por homologação) e não mais ao do art. 149, parágrafo único (revisão de ofício de lançamento), como o fazia o art. 456, do Decreto n. 91.030/85 (RA-85).

8. O registro é importante porque invariavelmente os contribuintes invocam jurisprudência deste STJ, respaldada na Súmula n. 227 do extinto TFR ("A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento") construída para a situação anterior [vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85)] onde o lançamento era por declaração para as situações que tais (art. 147, do CTN), o que impossibilitava a realização de lançamento suplementar pelo fisco para corrigir a classificação fiscal, já que seria um segundo lançamento efetuado com base no art. 149, parágrafo único, do CTN, havendo, portanto, o óbice do art. 146, do mesmo CTN. Contudo, em se tratando de Declaração de Importação registrada após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), na "Revisão Aduaneira" o que existe é o lançamento em si efetuado por vez primeira dentro da sistemática do lançamento por homologação (art. 150, §4º, do CTN) e não uma revisão de lançamento já efetuado, que seria um segundo lançamento realizado consoante o art. 149, parágrafo único, do CTN.

9. Assim, para as Declarações de Importação registradas após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85) é inaplicável a Súmula n. 227 do extinto TFR ("A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento") e, por conseguinte, são inaplicáveis os precedentes: REsp. n. 1.112.702/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 20.10.2009; AgRg no REsp. n. 1.347.324 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 06.08.2013; REsp. n. 1.079.383 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 18.06.2009; AgRg no REsp 478389 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 25.09.2007; REsp 654076 / RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 19.04.2005; REsp 412904 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 07.05.2002; REsp. n. 27.564 / RJ, Segunda Turma, Rel. Ari Pargendler, julgado em 02.05.1996; dentre outros que se referem à sistemática de lançamento anterior.

10. Recurso especial não provido.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso neste particular.

4) Da presença dos requisitos ensejadores da relevação da penalidade

Por derradeiro, a Recorrente vindica a pela relevação da penalidade por restarem presentes os pressupostos contidos no art. 736 do Regulamento Aduaneiro.

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):

1- 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.

Destaque-se ainda que o Decreto nº 7.574/2011, que regulamenta o processo administrativo fiscal, tratou da hipótese de relevação de penalidade apenas no contexto da aplicação da pena de perdimento (Capítulo V – Do processo de aplicação da pena de perdimento – art. 131), cujos processos são decididos em instância única, pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil.

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do argumento de relevação da penalidade por ausência de competência a este Tribunal Administrativo.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso em relação a ofensa a princípios constitucionais e relevação da penalidade e, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCOS ROBERTO DA SILVA