



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11968.000212/2008-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-002.255 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de maio de 2013  
**Matéria** INFRAÇÕES ADUANEIRAS  
**Recorrente** TECON SUAPE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 08/04/2007

Ementa:

IMPORTAÇÃO. DESCARGA DE MERCADORIA ESTRANGEIRA SEM AUTORIZAÇÃO. PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA. APLICAÇÃO DE MULTA. VALOR ADUANEIRO.

A descarga de mercadoria estrangeira sem autorização (ordem, despacho ou licença) por escrito da autoridade aduaneira enseja a aplicação da pena de perdimento. Sendo a mercadoria integralmente consumida, aplica-se multa equivalente a seu valor aduaneiro, na importação.

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

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

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. LEI Nº 12.350/2010. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA APLICADA EM SUBSTITUIÇÃO AO PERDIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A nova redação dada ao § 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966 pela Lei nº 12.350/2010 não representa retroação benigna no caso de multas aplicadas em substituição à pena de perdimento (em hipóteses nas quais a mercadoria sujeita à pena de perdimento tenha sido consumida ou revendida, ou não seja localizada).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Ausente ocasionalmente a Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Raquel Motta Brandão Minatel.

## Relatório

Versa o presente sobre Auto de Infração (fls. 4 a 15<sup>1</sup>) lavrado em 14/03/2008 contra a recorrente, para aplicação de multa no valor aduaneiro da mercadoria (R\$ 134.465,40), em substituição à aplicação da pena de perdimento, pela descarga sem autorização da fiscalização.

Narra a fiscalização que em 07/04/2007, foram prestadas pelo transportador informações sobre a chegada do navio CAP FINISTERRE, apresentando-se a relação das cargas que seriam descarregadas (fls. 31 a 37), obtendo-se autorização da Aduana para o início da operação em relação a tais cargas (fl. 28). O navio atracou ainda no dia 08/04/2007, tendo sido descarregado ainda no mesmo dia o contêiner CMCU-210100-0, com a mercadoria descrita no conhecimento de nº SUDU272971697147 (3.105,00 Kg de mercúrio), sem autorização da fiscalização.

Sendo a pena aplicável à descarga sem autorização o perdimento da mercadoria (de acordo com o art. 105, I do Decreto-Lei nº 37/1966, combinado com o art. 23, IV e § 1º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), e, considerando que esta foi consumida, efetuou-se o lançamento de multa no valor aduaneiro da mercadoria, conforme art. 73 da Lei nº 10.833/2003 e art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

Foi identificado “como responsável pela infração o operador portuário Tecon Suape S.A. (recorrente), pois, além de contribuir diretamente para sua ocorrência, é o titular e responsável pela direção e coordenação das operações portuárias que efetua (arts. 12 e 16 da Lei nº 8.630/1993)”. Antes que fosse apreciada a impugnação apresentada pelo operador portuário, o importador obteve medida liminar em mandado de segurança (posteriormente confirmada em sentença) para liberação da mercadoria que estava apreendida. Em 15/02/2008 o representante do importador informou (fl. 83) que a mercadoria foi integralmente consumida em processo produtivo, o que ocasionou a perda do objeto do processo administrativo de aplicação da pena de perdimento (nº 11968.000459/2007-86 - fls. 19 a 87) e a lavratura do auto de infração tratado no presente processo.

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Cientificada da autuação, a empresa apresenta impugnação tempestiva (fls. 137 a 143), alegando, em síntese, que: (a) há desrespeito ao princípio da legalidade, pois está sendo cobrado tributo sem lei que o estabeleça, com base em Ordem de Serviço da unidade aduaneira; (b) que tudo não passou de um mero equívoco documental do agente marítimo, sendo que a recorrente só descarregou o contêiner porque recebeu orientação formal de tal agente, que dava conta de que a Aduana havia autorizado a descarga do contêiner; (c) a importação foi autorizada por LI, que é uma licença, nos termos do inciso I do art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966; (d) não houve prejuízo ao Poder Público, seja operacional ou financeiro; (e) a multa é confiscatória, e viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; e (f) houve incorreto enquadramento da infração, sendo que a tipificação seria no art. 107, VII, “f” do Decreto-Lei nº 37/1966.

No julgamento de primeira instância, em 17/10/2011 (fls. 146 a 154), acordou-se que: (a) não houve violação à legalidade, pois a infração foi enquadrada em dispositivo legal; (b) nas infrações tributárias/aduaneiras a responsabilidade é objetiva; (c) foge à competência da autoridade julgadora administrativa avaliar a constitucionalidade de norma legal, em face dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; (d) a informação de que o agente marítimo formalmente atestou haver autorização para a descarga não se sustenta, visto que o documento apresentado (um fax transmitido três dias depois da descarga irregular, destacando que a mercadoria em comento possivelmente não estaria a bordo do navio) não se presta à alegação; (e) não se confunde a LI (que é procedimento a cargo de outro órgão-Secex, com finalidade diversa e emitido em momento distinto - em geral antes do embarque no exterior) com a autorização para descarga, de competência da RFB; e (f) no caso em questão, “resta claro que a responsabilidade do operador portuário decorreu de ter sido o agente direto na infração, ao promover o desembarque e a descarga do contêiner CMCU-210-100-0, sem dispor de formal autorização fiscal.

Cientificada da decisão em 20/12/2011 (conforme documento de fl. 158), a empresa apresenta recurso voluntário em 18/01/2012 (fls. 159 a 170), argumentando que: (a) não houve dano ao Erário, e a “recorrente só descarregou o contêiner com a devida orientação formal do agente marítimo, que obteve prévia autorização da Alfândega para descarga do contêiner”, não tendo havido em momento algum fraude ou intuito de fraudar o Fisco; (b) a ordem, despacho ou licença a que se refere o inciso I do art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966 é a decisão no mandado de segurança, no qual “a própria autoridade judicial reconheceu a possibilidade do importador desembaraçar a mercadoria”; e (c) ocorreu denúncia espontânea, pois foi a própria recorrente quem avisou à Aduana sobre a descarga, ainda no dia seguinte a sua ocorrência (09/04/2007), antes de qualquer procedimento de ofício, e há retroatividade benigna do disposto no art. 102, § 2º do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010, pois a penalidade aplicada não teve a natureza de perdimento. No mais, reitera que não houve prejuízo operacional ou financeiro ao Poder Público, e que a multa é confiscatória, e viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/05/2013 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digitalmente em 30/05/2013 por

ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 29/05/2013 por ROSALDO TREVISAN

Impresso em 04/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Há que se discutir inicialmente se ocorreu efetivamente, no caso em análise, uma descarga sem ordem, despacho ou licença da autoridade aduaneira, nos termos da norma legal invocada na autuação.

### **Da ocorrência da infração**

A infração imputada pela Aduana à recorrente se encontra no inciso I do art. 105 do Decreto-Lei nº 37/1966, que dispõe:

*“Art.105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria<sup>2</sup>:*

*I - em operação de carga já carregada, em qualquer veículo ou dele descarregada ou em descarga, sem ordem, despacho ou licença, por escrito da autoridade aduaneira ou não cumprimento de outra formalidade especial estabelecida em texto normativo;”(grifo nosso)*

A simples leitura do dispositivo já aclara que para a descarga é necessário uma ordem, um despacho ou uma licença, e, qualquer que seja o caso, tal “ordem, despacho ou licença” deve ser “por escrito” e pela “autoridade aduaneira”. Não se pode confundir tal autorização com procedimentos diversos como a licença de importação, emitida pela Secex (como alegado na impugnação), ou a decisão judicial para liberação da mercadoria ao importador (como sustentado no recurso voluntário). Repare-se que com ou sem LI, e com ou sem decisão judicial, pode ser descarregada a mercadoria somente após autorização (seja por ordem, despacho ou licença) da autoridade aduaneira. Diverso seria o entendimento se a decisão judicial fosse específica para que o depositário efetuasse a descarga (e não, como no caso em concreto, no qual a decisão judicial emitida após a descarga pelo depositário autorizou a liberação da mercadoria ao importador, sob o argumento principal de que este não tinha dado causa à infração que ensejou a apreensão da mercadoria).

É de se refutar ainda a afirmação de que um *fax* da agência marítima, ou uma informação sua de que detinha autorização (ambas sem a “ordem, despacho ou licença”, por escrito da autoridade aduaneira) poderia ensejar a descarga pelo depositário, que é responsável pela mercadoria, nos termos dos art.s 12 e 16 da Lei nº 8.630/1993.

Incontestável, assim, a ocorrência da descarga sem autorização da Aduana.

Ultrapassada a discussão sobre a ocorrência da infração, passa-se a verificar: (a) se há relevância no fato de não ter havido dano ao Erário, ou prejuízo financeiro ou procedimental ao Poder Público; e (b) se restou configurada a denúncia espontânea.

### **Do “dano ao Erário” e das consequências da infração**

Há muita confusão na leitura do Decreto-Lei nº 1.455/1976, que trata da pena de perdimento por dano ao Erário. E tal confusão sempre acaba equivocadamente levando à discussão se em determinado caso houve ou não “dano ao Erário”, para efeitos de aplicação da pena de perdimento.

<sup>2</sup> Recorde-se que aqui se está a analisar não a pena de perdimento, mas a multa aplicável em substituição a tal pena pelo fato de a mercadoria ter sido integralmente consumida, como destacado no relatório.

Uma leitura sistemática do referido Decreto-Lei, de modo a afastar o equívoco, deve necessariamente iniciar pela redação do art. 23:

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

*(...)*

*II - importadas e que forem consideradas abandonadas pelo decurso do prazo de permanência em recintos alfandegados nas seguintes condições:*

*(...)*

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

*(...)*

*§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)”*  
*(grifo nosso)*

É cristalino que o texto (essencialmente no *caput* e no § 1º) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente se pode afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não dano ao Erário. Seria improdutivo discutir, v.g., o dano ao Erário no caso de abandono de mercadorias pelos importadores (conduta tipificada no inciso II).

Aliás, as disposições do Decreto-Lei surgem exatamente para regulamentar dispositivo constitucional (art. 150, § 11 da Constituição de 1967: “*Não haverá pena de morte, de prisão perpétua, de banimento, ou confisco, salvo nos casos de guerra externa psicológica adversa, ou revolucionária ou subversiva nos termos que a lei determinar. Esta disporá também, sobre o perdimento de bens por danos causados ao Erário, ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública, Direta ou Indireta”)), como se depreende de sua Exposição de Motivos (item 17):*

*“17. Nos artigos 23 e 24, com fulcro no artigo 153 da Lei Magna, enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento dos bens. De fato, todas as hipóteses arroladas, quase todas já existentes em legislação anterior, representam um comprometimento a dano de nossas reservas cambiais e uma inadimplência de obrigações tributárias essenciais.”*(grifo nosso)

Assim, é inócua a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei (em verdade, decreto-lei, com força de lei). E por mais que se sustentasse eventual inconstitucionalidade da

norma, careceria este tribunal de competência para avaliar a matéria, em face da Súmula CARF nº 2.

Também em função da Súmula CARF nº 2 este tribunal administrativo não é competente para avaliar se dispositivo expresso em norma com hierarquia de lei viola ou não os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

Em relação às consequências da infração, mais especificamente no que se refere às alegações da recorrente de que não houve em momento algum fraude ou intuito de fraudar o Fisco, e que não houve prejuízo operacional ou financeiro ao Poder Público, há que se recordar que as infrações, tanto as tributárias quanto as aduaneiras, têm como característica a responsabilidade objetiva.

Veja-se que tanto o Código Tributário Nacional (art. 136), quanto o Decreto-Lei nº 37/1966 (art. 94, § 2º) remetem expressamente as penalidades em geral à responsabilidade objetiva (estabelecendo exceções, como a responsabilidade pessoal do agente, em casos específicos, não relacionados à infração tratada no presente processo). Como o tema aqui tratado é aduaneiro, reproduza-se o disposto no referido art. 94, § 2º:

*“Art.94. (...)*

*§ 2º Salvo disposição expressa em contrário, **a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.**” (grifo nosso)*

Assim, sendo a responsabilidade objetiva, não é produtiva também a análise das consequências do cometimento da infração.

É de se analisar, por fim, matéria ventilada em sede de recurso voluntário atrelando a denúncia espontânea à retroatividade benigna de lei editada em 2010.

### **Da denúncia espontânea**

O art. 138 do CTN trata da denúncia espontânea em matéria tributária, estabelecendo que é caso de excludente de responsabilidade. Mas, novamente, recorrer-se-á ao Decreto-Lei nº 37/1966, que, em seu art. 102, trata especificamente da denúncia espontânea em matéria aduaneira (como a constante no presente processo). A redação do art. 102 dispunha, até 2010, que:

*“Art.102. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

§ 2º A denúncia espontânea exclui somente as penalidades de natureza tributária. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)” (grifo nosso)

O § 2º foi alterado pelo art. 18 da Medida Provisória nº 497, de 27/07/2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20/12/2010, que traz a nova redação ao § 2º em seu art. 40:

“§2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento.” (grifo nosso)

A recorrente alega, em seu recurso voluntário, que a nova redação lhe é mais favorável, permitindo a configuração da denúncia espontânea no caso em apreço. E que restaria então afastada sua responsabilidade, tendo em vista a retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, “b” do CTN, pois com a substituição da pena de perdimento por uma multa, houve uma transformação da natureza da infração, que agora admite o pagamento em pecúnia.

Em relação ao alegado, convém inicialmente destacar que foram duas as alterações promovidas no § 2º.

A primeira delas foi no sentido de alargar a aplicação do instituto também às penalidades de natureza administrativa. Nisso andou mal o legislador, porque ao não conceituar o que entende como “infrações de natureza administrativa” fez com que persistisse o problema de indeterminação da redação original, que não conceituava o que se entende por “infrações de natureza tributária”. A rigor, as penalidades tributárias são espécies do gênero penalidades administrativas (toda penalidade tributária é exigida pela Administração e, nesse sentido, é administrativa). Mas se o legislador usasse a expressão “administrativa” nesse sentido lato, a expressão “tributária” seria absolutamente desnecessária. Uma outra leitura do comando seria no sentido de que com “infrações de natureza administrativa” o legislador quis tratar daquilo que a legislação aduaneira (art. 169 do Decreto-Lei nº 37/1966) denomina de “infrações administrativas ao controle das importações”. Não nos alongaremos na discussão dessa primeira alteração, porque ela não é tão significativa para o deslinde do presente feito. Basta que tenhamos em mente que a multa em discussão (resultante da impossibilidade de aplicação da pena de perdimento) definitivamente não possui natureza tributária.

A segunda alteração promovida foi a inclusão ao final do texto do parágrafo da expressão “com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento”. Aí foi mais explícito o legislador, porque indiscutivelmente abarcou a exclusão da denúncia espontânea não só quando houver a efetiva aplicação da pena de perdimento, mas também quando houver outra penalidade (v.g. a multa substitutiva do perdimento, nos casos de não localização, entrega a consumo ou revenda) aplicável a mercadoria sujeita a pena de perdimento. Desejasse o legislador excluir a denúncia espontânea apenas para as infrações puníveis com a pena de perdimento, desnecessária e prolixa seria a redação, pois o texto poderia ser simplesmente “com exceção da pena de perdimento”, e não “com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento”.

Perceba-se que a redação busca garantir a coerência sistêmica. Ilógica seria a conclusão diversa, de que não é possível aplicar a denúncia espontânea se a empresa ainda estiver de posse da mercadoria importada irregularmente, mas que poderia aplicar-se a

denúncia espontânea caso a empresa tivesse consumido, revendido ou não fosse localizada a mercadoria sujeita a perdimento. O raciocínio soaria como um “incentivo à ocultação” da mercadoria.

Veja-se, ilustrativamente, que a mesma Lei nº 12.350, de 20/12/2010, em seu art. 41, que dá nova redação ao art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, preocupou-se ainda em aperfeiçoar o tratamento da multa aplicada em substituição ao perdimento:

“Art. 41. Os arts. 23, 28, 29 e 30 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 23.(...)

(...)

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

Assim, a nova redação dada ao § 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966 pela Lei nº 12.350/2010 não representou retroação benigna no caso em questão, pois expressamente excluiu a aplicação da denúncia espontânea ao caso das multas resultantes da substituição da pena de perdimento (em hipóteses nas quais a mercadoria sujeita à pena de perdimento tenha sido, como na situação em análise, consumida).

Improcedente, assim, a argumentação de que se configurou, no caso, a denúncia espontânea.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan