



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12689.000218/2009-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.067 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de setembro de 2023  
**Recorrente** COREMA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 13/11/2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DEFICIÊNCIA NO ENQUADRAMENTO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

Incabível a alegação de nulidade por suposta deficiência no enquadramento legal quando os dispositivos de lei que serviram de base aos lançamentos efetuados constam nos respectivos autos de infração, e a descrição dos fatos é suficientemente clara, de modo a permitir a compreensão das razões de fato que motivaram a autuação.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 13/11/2008

LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO (LI). EMISSÃO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. MULTA POR FALTA DE LI.

Aplica-se a multa por falta de Licenciamento de Importação quando o documento for emitido após o registro da Declaração de Importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário, Mateus Soares de Oliveira e Hércio Lafetá Reis (Presidente). Ausente a conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio.

## Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 17/02/2009, para o lançamento de multa (30%) por importação de mercadorias por meio do registro de Declaração de Importação (DI) sem a obtenção prévia de Licenciamento de Importação (LI), no valor total original de R\$ 657.485,33 (seiscentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e cinco reais e trinta e três centavos).

Segundo o relatório fiscal, após o registro da DI nº 08/1812024-4, em 13/11/2008, com requerimento de isenção do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes na operação com base no art. 11 da Lei nº 9.493/97, bem como a aplicação de alíquota zero para o PIS-Importação e a Cofins-Importação com base no Decreto nº 5.171/04, e o pleito ter sido indeferido pela autoridade aduaneira responsável pelo despacho aduaneiro por falta de amparo legal (fls. 20/22), o interessado solicitou retificação da DI para alterar do Regime Aduaneiro de Importação Comum para o Regime Aduaneiro Especial de Drawback na modalidade suspensão (fls. 15/17), sujeito a Licenciamento de Importação prévio ao embarque das mercadorias no exterior.

Assim, para prosseguimento ao despacho aduaneiro de importação, foi exigido através do sistema Siscomex o recolhimento da multa pela importação desamparada de LI (fls. 27/30), tendo em vista sua emissão ter ocorrido posteriormente ao registro da DI (fls. 23/26), conforme entendimento publicado no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 5/1997, o que gerou a lavratura do presente auto de infração com fulcro na redação atual do art. 169, inciso I, alínea b e § 2º, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66, e no art. 490 c/c art. 633, inciso II, alínea a, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/02).

Cientificado pessoalmente da autuação em 17/02/2009 (fl. 3), o importador apresentou impugnação em 18/03/2009, requerendo, em síntese, o que segue:

No desempenho de seus objetivos contratuais – construção e reparos de embarcações pesqueiras, de passageiros, e de serviços gerais – o impugnante firmou contrato de importação de motores do Reino Unido para serem empregados na construção de navios. Entretanto, após o registro da DI e o indeferimento do seu pleito de isenção, requereu o cancelamento da DI como forma de viabilizar a adoção do Regime Aduaneiro Especial de Drawback para Embarcação previsto no art. 98 da Portaria Secex nº 25/2008, com base no art. 11, § 9º da Lei nº 9.432/97, que foi indeferido pela autoridade aduaneira por entender que a alteração de regime poderia ser adotada mediante retificação da DI (fl. 87).

Assim, após providenciar o Ato Concessório (AC) e a Licença de Importação (LI), o impugnante procedeu à retificação da DI para adoção do regime especial. Entretanto, para sua surpresa, a autoridade administrativa suspendeu o prosseguimento do despacho aduaneiro exigindo a multa de 30% por suposta importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente (LI), prevista no art. 169, I, b, do Decreto-Lei nº 37/66, e no art. 633, II, a, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/02).

O ato administrativo que imputou a multa de 30% deve ser rechaçado vez que não se reveste de razoabilidade e legalidade, infringindo princípios constitucionais e administrativos, causando prejuízos ao importador.

Inexiste a infração que se pretende imputar ao impugnante, vez que não importou bens sem o registro da Licença de Importação. De fato, o impugnante procedeu ao registro da LI tão logo optou pelo regime especial de Drawback, vez que, no regime de importação comum, adotado inicialmente, não se exigia o seu registro.

Com efeito, a Licença de Importação foi devidamente registrada em 14/01/2009, não havendo que se falar em importação sem o registro da LI como tipificado nos dispositivos legais mencionados na autuação.

Quando a norma tipifica como infração “importar mercadorias do exterior sem guia de importação ou documento equivalente”, é vedado à Administração ampliar esse alcance para exigir que a obtenção da guia ocorra previamente ao embarque da mercadoria, como ocorreu no caso concreto consoante se verifica na descrição dos fatos.

É vedada, portanto, a interpretação pretendida pela fiscalização que aduz que o registro da LI deveria ser prévio ao embarque. A infração tipificada no Decreto-Lei, norma editada com força de lei – único veículo normativo capaz de tipificar infrações – é importar sem o registro da guia, o que, repita-se, não ocorreu, já que a LI foi devidamente registrada em 14/01/2009, tão logo a parte alterou o regime de importação para o especial de Drawback, ressaltando que o regime comum não exige o registro da LI.

Importante destacar ainda, que no caso específico da norma de que se cuida, deve o intérprete atender à diretriz fixada no art. 112 do Código Tributário Nacional.

O registro da LI após o embarque da mercadoria não pode ser penalizado, a uma porque o dispositivo legal mencionado no auto de infração não a tipifica, a duas porque o art. 11, § 1º, da Portaria Secex nº 25/2008 expressamente a autoriza, considerando que o despacho aduaneiro se exaure com o desembaraço aduaneiro, sendo, portanto, possível o registro da LI a qualquer tempo entre o embarque da mercadoria e o desembaraço aduaneiro.

Ademais, pode-se afirmar que o ato administrativo de imputar a multa não foi razoável, isto é, racional, uma vez que inexistiu na conduta qualquer tentativa de burlar o controle aduaneiro, bem como de se eximir do pagamento de tributos.

Quanto à requerida isenção dos tributos, o regime jurídico adotado para importação não exigia Licença de Importação. Somente depois, com a retificação da Declaração e adoção do Drawback, tornou-se exigível a LI (sendo então, efetivamente registrada pelo importador). Como então exigir a multa pelo não registro da Licença de Importação antes do embarque? Como poderia o impugnante voltar no tempo e registrar a referida LI?

Ao proceder a retificação da DI para aplicação do regime de Drawback a mercadoria já se encontrava no porto de Salvador, de modo que era impossível proceder ao registro da LI antes do embarque da mercadoria.

Nesse esteio, resta provado que não há como apontar em momento algum indícios ou suspeitas de má-fé, ou ainda motivos que poderiam levar o impugnante a burlar o controle aduaneiro. Com efeito, a boa-fé é uma causa de exclusão de ilicitude que permeia em todas as searas do direito positivo, o que abrange, portanto, o direito tributário e aduaneiro.

Aduz doutrina e jurisprudência administrativa e judicial. ”

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, Acórdão 07-40.144 - 7ª Turma da DRJ/FNS, de 27 de julho de 2017, restando assim ementado:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 13/11/2008

LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO (LI). EMISSÃO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. MULTA POR FALTA DE LI. Aplica-se a multa por falta de Licenciamento de Importação quando o documento for emitido após o registro da Declaração de Importação.”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

(i) A conduta manifestada pela recorrente não é tipificada pelo art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto-Lei nº. 37/66.

(ii) É vedado o emprego de analogia para a criação de obrigações tributárias não previstas pelo ordenamento jurídico, tal como procedeu a Fiscalização.

(iii) O art. 11, § 1º, inciso I, da Portaria Secex nº. 25/2008, vigente à época da autuação, expressamente permite a emissão do Licenciamento de Importação após a Declaração de Importação para o regime aduaneiro especial de Drawback.

(iv) A Jurisprudência do eg. CARF entende que “a falta de licença de importação não é fato típico para a exigência da multa do artigo 169, I, ‘b’, do Decreto-lei 37, de 1966, alterado pelo artigo 20 da Lei 6.562, de 1978” (Acórdão nº. 3101-00.336 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 04 de fevereiro de 2010).

(v) Da violação à boa-fé objetiva. do despropósito da punição de condutas que não afetam o controle aduaneiro ou o recolhimento de tributos.

(vi) Do flagrante erro no enquadramento legal da infração supostamente cometida pela recorrente. da nulidade do auto de infração.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Sierra Fernandes - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

**- Preliminar:**

A peça recursal traz a alegação de erro no enquadramento legal da infração supostamente cometida e requer a nulidade do auto de infração. Neste sentido pugna a Recorrente:

*(...) caso “emitir o Licenciamento de Importação após a Declaração de Importação” fosse realmente uma infração, a penalidade a ser aplicada pela Fiscalização seria aquela estabelecida no art. 169, inciso III, alínea “b” e § 2º, inciso II, do Decreto-Lei nº. 37/66, e não a multa de 30% por importar mercadorias do exterior sem Guia de Importação ou documento equivalente, constante do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto-Lei nº. 37/66.*

Incabível a alegação de nulidade por suposta deficiência no enquadramento legal quando os dispositivos de lei que serviram de base aos lançamentos efetuados constam nos respectivos autos de infração, e a descrição dos fatos é suficientemente clara, de modo a permitir a compreensão das razões de fato que motivaram a autuação.

Ademais, entendo que os fatos narrados pela Autoridade Fiscal estão em perfeita adequação ao enquadramento legal adotado. Está afastada a hipótese de nulidade quando o Auto de Infração é lavrado por autoridade competente e atende a todos requisitos formais.

**- Mérito:**

Cumpra destacar, desde o início, as datas relevantes à apreciação do presente caso:

- a) Declaração de Importação - DI nº 08/1812024-4, registrada em 13/11/2008, com início do despacho aduaneiro;
- b) Licença de Importação – LI, obtida em 14/01/2009;
- c) Pedido de retificação de DI, com alteração do regime comum para o regime especial de Drawback, em 16/01/2009; e
- d) Auto de Infração lavrado em 17/02/2009.

A Recorrente alega que a conduta manifestada não é tipificada pelo art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto-Lei nº. 37/66. O dispositivo legal com a redação dada pela Lei nº 6.562/78, regulamentada pelo art. 633, inciso II, alínea a, do Decreto nº 4.543/02, vigente à época dos fatos, dispõe:

*Art.169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações*

*I - importar mercadorias do exterior (...)*

*b) sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais*

*Pena: multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria.*

No auto de infração combatido, a Autoridade Fiscal narra os fatos em perfeita subsunção à norma disposta no enquadramento legal:

*Mercadoria importada sem a obtenção previa da Licença de Importação. Após o registro da Declaração de Importação 08/1812024-4, de 13/11/2008 ( fls. . 9 a 12) com requerimento de isenção do Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes na operação com base no art. 11 da Lei nº 9.493, de 10/09/97, bem como a aplicação de alíquota zero para o Pis - Importação e a COFINS- Importação, com base no Decreto nº 5.171, de 06/08/04 e o pleito ter sido indeferido pela autoridade aduaneira responsável pelo despacho aduaneiro por falta de amparo legal (fls 18 a 20) o interessado solicitou retificação da Declaração de Importação para alterar o Regime Aduaneiro de Importação Comum para o Regime Aduaneiro Especial de Drawback na modalidade suspensão (fls 13 a 15), sujeita a Licença de Importação prévio ao embarque das mercadorias no exterior. Assim, para prosseguimento ao despacho aduaneiro de importação foi exigido através do Sistema Sixcomex o recolhimento da multa pela importação desamparada de Licença de Importação (fls 25 a 28) tendo em vista sua emissão ter ocorrido posteriormente ao registro da DI (fls.,21 a 24), conforme entendimento publicado em Ato Declaratório Normativo da Cosit nº 5/1997.*

No mesmo sentido, o mencionado Ato Declaratório Normativo Cosit nº 5, de 09/01/1997:

*“(...) declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que”:*

*II - quando o documento for emitido após o registro da Declaração de Importação, aplica-se a multa por falta de Guia de Importação ou documento equivalente, prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro.*

*Complementando, o art 526, II do Decreto 91.030/85 (RA) dispõe:*

*Art. 526 -Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º): (...)*

*II - importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria;*

Assim dado dispositivo expresso, não há reparos à decisão de piso neste aspecto.

Assevera que à Fiscalização estaria vedado o emprego de analogia para a criação de obrigações tributárias não previstas pelo ordenamento jurídico.

Como disposto acima, não há que se falar em analogia face a dispositivo legal expresso regulando o presente caso. Desta feita não há maiores digressões a serem feitas ao tema.

Sustenta que o art. 11, § 1º, inciso I, da Portaria Secex nº. 25/2008, vigente à época da autuação, expressamente permite a emissão do Licenciamento de Importação após a Declaração de Importação para o regime aduaneiro especial de Drawback, *verbis*:

*Art. 11. Nas importações sujeitas aos licenciamentos automático e não automático, o importador deverá prestar, no SISCOMEX, as informações a que se refere o Anexo II da Portaria Interministerial MF/MICT n.º 291, de 12 de dezembro de 1996, previamente ao embarque da mercadoria no exterior.*

*§ 1º Nas situações abaixo indicadas, o licenciamento poderá ser efetuado após o embarque da mercadoria no exterior, **mas anteriormente ao despacho aduaneiro**, exceto para os produtos sujeitos a controles previstos no Tratamento Administrativo no SISCOMEX: (grifo nosso)*

*I – importações ao amparo do regime aduaneiro especial de drawback; (...)*

A mesma Portaria Secex dispõe em seu art 8º :

*Art. 8º Como regra geral, as importações brasileiras estão dispensadas de licenciamento, devendo os importadores tão-somente providenciar o **registro da Declaração de Importação – DI - no SISCOMEX, com o objetivo de dar início aos procedimentos de Despacho Aduaneiro** junto à unidade local da RFB.*

No presente caso, houve o registro da DI e o consequente início ao despacho aduaneiro. Somente no curso do despacho aduaneiro é que a Recorrente buscou a retificação de sua declaração para alterar a modalidade para o regime aduaneiro especial de Drawback.

Segue citando jurisprudência administrativa deste Conselho com entendimento de que “a falta de licença de importação não é fato típico para a exigência da multa do artigo 169, I, ‘b’, do Decreto-lei 37, de 1966, alterado pelo artigo 20 da Lei 6.562, de 1978” (Acórdão nº. 3101-00.336 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 04 de fevereiro de 2010).

Observa-se que o importador inicialmente apresentou **requerimento de isenção** do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes na operação com base no art. 11 da Lei nº 9.493/97, bem como a aplicação de alíquota zero para o PIS-Importação e a Cofins-Importação com base no Decreto nº 5.171/04. Com seu pleito **indeferido** pela autoridade aduaneira responsável pelo despacho aduaneiro **por falta de amparo legal**, solicitou retificação da DI para alterar do Regime Aduaneiro de Importação Comum para o Regime Aduaneiro Especial de Drawback na modalidade suspensão. Assim, a declaração original interferiu na exigência do licenciamento não automático.

No mesmo sentido, pela manutenção da exigência, podemos citar alguns precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF.

Acórdão nº 9303-011.434 – CSRF / 3ª Turma Sessão de 19 de maio de 2021

IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DA MERCADORIA. RECLASSIFICAÇÃO EM CÓDIGO TARIFÁRIO QUE EXIGE ANUÊNCIA PRÉVIA DO EXÉRCITO. INFRAÇÃO. IMPORTAÇÃO SEM LICENCIAMENTO. LICENCIAMENTO NÃO-AUTOMÁTICO. OCORRÊNCIA. Incorre na infração por importação de mercadoria sem licença de importação ou documento equivalente aquele que classifica incorretamente a mercadoria na declaração de importação, nas situações em que a correta classificação tarifária determinada pela Fiscalização Federal exigiria a anuência prévia do órgão competente para tanto e, por conseguinte, estava sujeita a licenciamento não automático.

Acórdão nº 9303-010.202 – CSRF / 3ª Turma Sessão de 10 de março de 2020

IMPORTAÇÃO. LICENCIAMENTO NÃO AUTOMÁTICO. INFRAÇÃO POR IMPORTAR MERCADORIA SEM LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. OCORRÊNCIA. DATA DO FATO GERADOR. REGISTRO DA DI No caso de importação sem a Licença de Importação (LI), a legislação aplicável é aquela vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Hipótese em que a mercadoria importada, na data do registro da DI, estava sujeita a licenciamento não automático.

Aduz que houve violação à boa-fé objetiva e despropósito da punição de condutas que não afetam o controle aduaneiro ou o recolhimento de tributos.

Na aplicação da penalidade em comento, não se vislumbra a relevância da boa-fé objetiva do contribuinte para fins de determinar a sua responsabilidade por descumprimento de deveres instrumentais. O dispositivo legal é taxativo e não requer outros elementos subjetivos.

Quanto ao propósito da licença de importação, é patente a necessidade de controle dos diversos órgãos públicos da entrada de mercadorias no país, mediante verificação do cumprimento de normas legais e administrativas. Ela é necessária quando a importação que se pretende realizar está sujeita à anuência de um ou mais órgão anuentes (como DECEX, ANVISA, MAPA, INMETRO, etc).

Por outro lado, a inobservância da exigência impõe medidas punitivas para salvaguardar os interesses fazendários nacionais, segurança da sociedade - com as condições de sanidade e segurança para o uso do consumidor, afastar a competição desleal e, quando for o caso, na proteção às empresas nacionais.

#### **- Conclusão.**

Em face de todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes



