



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15224.001586/2007-57
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-007.452 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2020
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 20/12/2005

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. MULTA POR PRESTAR INFORMAÇÃO DE FORMA INEXATA OU INCOMPLETA. INFRAÇÃO DE MERA CONDUTA.

O fato de prestar, de forma inexata ou incompleta, em Declaração de Importação (DI), informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, já atrai a incidência da multa prevista no art. 84 da MP nº 2.158-35/2001, c/c o art. 69, § 2º, III, da Lei nº 10.833/2003, independentemente da produção de um resultado naturalístico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias e João Paulo Mendes Neto. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Fernanda Vieira Kotzias. Entretanto, dentro do prazo regimental, o Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto declinou da intenção de apresentá-la, que deve ser considerada como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente Substituta.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Luís Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto e Mara Cristina Sifuentes (Presidente Substituta).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Fortaleza (DRJ-FOR):

Trata-se de lançamento no valor total de R\$ 15.195,11 (fl. 02), referente ao auto de infração de fls. 02-10, através do qual a fiscalização, segundo declarado na descrição dos fatos, fls. 03-09 exigiu a **multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas, constante do artigo 69 da Lei nº 10.833/2003, combinado com o art. 84 da MP nº 2.158-35/2001.**

Na descrição dos fatos, a fiscalização afirma que:

A empresa, ora autuada, beneficiária do regime de exportação temporária **prestou de forma inexata, por ocasião do retorno dos bens que haviam sido enviados para conserto no Exterior, informação de natureza administrativo-tributária necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado,** na documentação que instrui o Processo Administrativo nº 15224.000822/2005-56 - Fatura Comercial nº 0002099E05, de 05/04/2005, Nota Fiscal nº 005658, de 06/04/2005 e Registro de Exportação (RE) 05/0388253, adições 002 e 003, de 17/03/2005 e Declaração de Importação (DI) nº 05/1386081-3, de 20/12/2005 - sujeitando-se à multa prevista no art. 69 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 combinado com o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001”.

Conforme o tópico “I - CONSIDERAÇÕES INICIAIS”, **a empresa foi autorizada a enviar para conserto no Exterior, no Regime Especial de Exportação Temporária,** os bens relacionados no quadro de fls. 3-4, constantes da **Declaração de Exportação (DE) nº 2050467507/9,** do Registro de Exportação (RE) nº 05/0388253, adições 001 a 005, da Fatura Comercial nº 0002099E05 e da Nota Fiscal nº 005658.

O Regime de Exportação Temporária foi concedido, segundo a fiscalização, pelo prazo de 180 (cento e oitenta dias), com vencimento em 09/11/2005. Vencido o prazo concedido para a aplicação do regime, sem que a empresa houvesse solicitado sua prorrogação ou promovido sua extinção, a empresa foi intimada a apresentar os comprovantes de reimportação ou destinação dos bens remetidos para conserto no exterior.

Em 2 de janeiro de 2006, a empresa solicitou a baixa do regime de Exportação Temporária tendo em vista o retorno do material ao País no dia 25/09/2005, acobertado pelo Conhecimento de Carga AWB nº 04562159860, Faturas Comercial nº 7207085 e nº 306211B, e desembaraçado por meio da DI nº 05/1386081-3, de 20/12/2005.

No tópico “II - O PROCEDIMENTO DE CONTROLE ADUANEIRO”, a autuante informa que, analisando os documentos apresentados, com a finalidade de verificar o cumprimento das obrigações tributárias e extinção do regime de exportação temporária, **foram encontradas algumas divergências entre os bens enviados para conserto e os reimportados, no que diz respeito aos números de série (serial number-SN) e os números de parte (part number-PN),** conforme demonstrado no quadro de fl. 05.

Instada a se pronunciar quanto às divergências encontradas a empresa apresentou, conforme a fiscalização, **carta da empresa fabricante, na qual esclarece que a numeração que identifica uma peça é o seu número de série - SN, e que este número é o mesmo enquanto a peça existir; que este número nasce com a peça, e morre com ela; que o Part Number - PN é um número que se repete para as peças com as mesmas características físicas e técnicas; que este número é alterado todas as vezes que alguma melhoria é implementada nas peças.**

Em seguida, a empresa teceu comentários sobre cada uma das divergências mencionadas visando à confirmação de que as peças enviadas de volta ao Brasil depois dos reparos são exatamente as mesmas enviadas ao exterior para reparo.

Após as explicações, tendo permanecido problemas apenas quanto aos Estágios Estacionários, a fiscalização informa que:

c) **os Estágios estacionários – 1º estágio, PN L25736G11, número de série (SN) FCPFC096 e 2º estágio, PN L25739G09, número de série (SN) GEVEV3YE, reimportados pela DI 05/1386081-3 apresentam números de série diferentes dos que foram exportados para reparo, (...).**

d) **a empresa afirma que houve erro na elaboração do Relatório, pela FUCAPI, registrando o SN FCP096 ao invés do SN FCPFC096, para o Estágio Estacionário 1º estágio, como também para o Estágio Estacionário 2º estágio, sendo correto o SN GEVEV3YE. Contudo, o referido relatório não havia sido apresentado ao processo, não sendo, portanto, objeto de análise no momento da concessão do Regime de Exportação Temporária nem no momento do desembaraço de exportação da mercadoria,** uma vez que a empresa instruiu seu pedido com a Fatura Comercial (doc. anexo III), Nota Fiscal nº 005658 (doc. anexo IV), Extrato do RE (doc. anexo II), documentos estes que serviram de base para a concessão do Regime e também para o desembaraço da mercadoria que se deu no canal vermelho, com conferência física e documental.

(...)

Tendo em vista o despacho do Chefe da Equipe de Despacho de Importação - EqDIM, no qual afirma que somente pelas manifestações dos auditores fiscais não foi possível dirimir a dúvida suscitada, **solicitamos e anexamos aos autos uma cópia do Laudo Técnico nº 91/04, Laudo Técnico nº 098/04 e Laudo Técnico nº 021/05, todos expedidos pela FUCAPI, citados nos Registros de Exportação-RE 05/01388253-001 a 005,** como também o Relatório da FUCAPI e as fotografias anexas mencionados no documento emitido pela GE, datado de 10 de janeiro de 2006 (doc. anexo IX)”.

Segundo a fiscalização, da leitura e análise dos esclarecimentos apresentados em cotejo com a documentação (da Exportação Temporária e da Reimportação) que instrui o Processo, e após a análise de laudos técnicos, **concluiu-se que, em relação aos Estágios Estacionários, houve erro na emissão da Fatura Comercial e na nota fiscal nº 005658; erro na adição 002 e 003 do Registro de Exportação (RE) nº 05/0388253, por apresentarem descrição inexata da mercadoria, ou seja, números de série incorretos dos dois Estágios estacionários 1º e 2º estágios, bem como erro na Declaração de Importação DI nº 05/1386081-3, adição 007, quanto ao número de série do Estágio estacionário 2º estágio.**

No tópico “ENQUADRAMENTO LEGAL E PENALIDADE”, a fiscalização aduz que:

Em vista das constatações expostas acima, é inequívoco que a atuada, PETRÓLEO BRASILEIRO S/A, **prestou de forma inexata informação** de natureza administrativo-tributária, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado **quando da descrição da mercadoria no RE nº 05/0388253, adição 002 e 003, na Fatura Comercial 0002099E05 e na Nota Fiscal nº 005658, que serviram de base para determinação do procedimento de controle aduaneiro na exportação, bem como na Declaração de Importação DI nº 05/1386081-3, adição 007.**

Por todo o exposto, fica a atuada sujeita à PENALIDADE prevista no artigo 69, § 1.º e 2.º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, combinado com o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, pela prestação, de forma inexata, de informação de natureza administrativo-tributária, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado”.

Da impugnação

Cientificada do lançamento, de forma pessoal, em 27/12/2007 (fl. 02), a PETROBRÁS insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 28/01/2008, a impugnação de fls. 83-92, em que alega:

(...)

- nesse caso, segundo a impugnante, o Fisco:

esqueceu-se de verificar o que consta no campo 25 do RE (25-OBSERVAÇÃO/EXPORTADOR), que conforme foi afirmado pelo próprio FISCO fez parte da documentação que serviu de base para a concessão do Regime de Exportação Temporária e também para o desembaraço dos equipamentos, onde está registrado "LAUDO TÉCNICO Nº 091/04 E ADENDO Nº 098/04 ADENDO Nº 021/05 FUCAPI". Logo, a afirmativa contida na alínea "b" do item "08" desta peça de defesa carece de fundamento, pois o Relatório da FUCAPI fez parte da documentação apresentada pela impugnante, e que, caso tivesse sido devidamente considerado, poderia ter esclarecido toda a situação, sendo despendida a autuação realizada.

- em relação ao DIREITO, a impugnante foi enquadrada na penalidade prevista no artigo 69, §§ 1º e 2º, inciso III, da Lei 10.833/2003, combinado com o artigo 84 da Medida Provisória 2158-35/2001, pela prestação, de forma inexata, de informação de natureza administrativo-tributária, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado;

- resumindo, para se saber se o enquadramento legal da impugnante está correto, tem-se que verificar se os erros cometidos quando do preenchimento da DE e da DI, fizeram com que o FISCO errasse na determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado;

- como se pode constatar, no próprio processo administrativo e na Notificação de Lançamento ora impugnada, inexiste ação do FISCO no sentido de determinar o desfazimento dos procedimentos de exportação e importação realizados pela impugnante com referência aos dois equipamentos em foco nesta defesa;

- ora, se não houve ação do FISCO no sentido aqui aludido, pode-se concluir que o controle aduaneiro foi realizado de forma apropriada; sendo assim, o enquadramento legal da impugnante não tem suporte. Por conseguinte, torna-se insubsistente o enquadramento legal realizado pelo FISCO em face da impugnante e improcedente a multa aplicada;

- em observância aos princípios da legalidade e tipicidade cerrada, erigidos pela Constituição Federal à categoria de princípios fundamentais, só se admite a imposição de determinada penalidade quando detectada conduta que corresponda à exata descrição normativa. Isso significa dizer que o fato descrito, *in casu*, não corresponde ao tipo legal informado para a aplicação da multa. Diante disso, mostra-se evidente a improcedência do lançamento impugnado;

- as assertivas supra demonstram que a improcedência da autuação é medida que se impõe, sobretudo a teor de entendimento do próprio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, conforme decisões (ementas transcritas), as quais são adotadas em parte, por analogia;

- enfim, a teor do que se pode depreender dos julgados colacionados, a Notificação de Lançamento em questão é por demais inconsistente, ou seja:

a) mesmo caracterizado o equívoco nos preenchimentos da DE e da DI, mas inexistindo qualquer dúvida quanto aos bens que foram exportados e importados,

há que prevalecer a verdade material sobre a verdade meramente formal e, por isso, não há que se falar que os citados equívocos teriam impedido o controle aduaneiro apropriado das operações levados a efeito pela impugnante (tanto isso é verdade, que nenhuma delas foi descaracterizada);

b) a divergência constante de documentos relativos à exportação e importação dos produtos em relação aos seus números de série **não trouxe qualquer prejuízo cambial ou fiscal.**

- ante o exposto, pugna pela improcedência da autuação levada a efeito contra si, conforme consta da Notificação de Lançamento recebida em 27/12/2007 e integrante do processo administrativo fiscal 15224.001586/2007-57, tornando sem efeito a referida notificação, assim como a penalidade de multa nela inserta.

É o relatório.

A 7ª Turma da DRJ-FOR, em sessão datada de 27/05/2015, por unanimidade de votos, **julgou improcedente a Impugnação.** Foi exarado o Acórdão nº 08-34.045, às fls. 112/120, com a seguinte ementa:

INFORMAÇÃO DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. OMISSÃO OU PRESTAÇÃO DE FORMA INEXATA OU INCOMPLETA. MULTA.

O importador ou o exportador que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial, necessária ao procedimento de controle aduaneiro, fica sujeito à multa 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ-FOR em 08/06/2015** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 127), **apresentou Recurso Voluntário em 08/07/2015**, às fls. 195/200, basicamente reiterando os argumentos expostos na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Alega o contribuinte que o Fisco esqueceu-se de verificar o que consta no campo 25 do RE (25 - OBSERVAÇÃO/EXPORTADOR), onde está registrado "*LAUDO TÉCNICO n.º 091/04, ADENDO n.º 098/04, e ADENDO n.º 021/05 FUCAPI*". Afirma que o Relatório da FUCAPI fez parte da documentação apresentada pelo contribuinte, e que, caso tivesse sido devidamente considerado, poderia ter esclarecido toda a situação, sendo despendida a autuação realizada.

Sustenta, ainda, que, para se saber se o enquadramento legal do contribuinte está correto, tem-se que verificar se os erros cometidos quando do preenchimento da DE e da DI fizeram com que o Fisco errasse na determinação do procedimento de controle aduaneiro

apropriado. Porém, segundo afirma, inexistente ação do Fisco no sentido de determinar o desfazimento dos procedimentos de exportação e importação realizados com referência aos dois equipamentos em análise.

Conclui que, se não houve ação do Fisco neste sentido, pode-se concluir que o controle aduaneiro foi realizado de forma apropriada; sendo assim, o enquadramento legal da Autoridade Aduaneira não teria suporte, pois só se admite a imposição de determinada penalidade quando detectada conduta que corresponda à exata descrição normativa.

Inicialmente, vejamos o enquadramento legal utilizado pelo Fisco:

MEDIDA PROVISÓRIA nº 2.158-35, de 24/08/2001

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

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 29/12/2003

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)

Ao analisar a primeira argumentação da defesa, verifico que o LAUDO TÉCNICO nº 091/04, o ADENDO nº 098/04, e o ADENDO nº 021/05 da FUCAPI apenas confirmam a imputação feita pela Autoridade Aduaneira de que foi prestada de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Com efeito, conforme bem detalhado no Acórdão recorrido, ao verificar os documentos contidos nos autos, constata-se que, conforme o Relatório de Fiscalização, à fl. 08, e o Laudo Técnico nº 91/04, à fl. 67, o “Estágio Estacionário - 1º estágio” tem como Part Number (PN) 9687M92G24, e, como número de série (SN), FCPFC096; enquanto que o “Estágio Estacionário - 2º estágio” tem como Part Number (PN) L25739G09, e, como número de série (SN), GEVEV3YE.

Tratando-se de exportação temporária, houve a exportação e, posteriormente, a reimportação de diversas máquinas. Entretanto, no RE nº 05/0388253, registrado em 17/03/2005, na adição 002, à fl. 19, em relação ao “Estágio Estacionário - 1º estágio”, foi informado o Part Number correto e, como número de série (SN), FCP096. Ou seja, este último número foi informado de forma inexata.

Da mesma forma, no mesmo RE, na adição 003, à fl. 23, em relação ao “Estágio Estacionário 2º estágio”, foi informado o Part Number correto e, como número de série (SN), GEVE3YE. Ou seja, este último número também foi informado de forma inexata.

Quando da reimportação, realizada por meio da DI nº 05/1386081-3 (fl. 41), registrada em 20/12/2005, na adição 007 (fl. 49), foi informado, em relação ao “Estágio Estacionário - 1º estágio”, o Part Number L25736G11, e, como número de série (SN) FCPFC096. Ou seja, este último número foi informado de forma correta, e o Part Number, de forma diferente.

Em relação ao “Estágio Estacionário - 2º estágio”, foi informado, na mesma adição, o Part Number correto, e, como número de série (SN), GEVE3YH. Ou seja, este último número também foi informado de forma inexata.

De acordo com o que determina o art. 69, § 2º, III, da Lei nº 10.833/03, a marca, espécie e modelo das mercadorias fazem parte da sua descrição completa. O “Part Number” e o “Número de Série” indicam a marca, espécie e/ou modelo da mercadoria, e a alteração/adição/subtração de um único dígito ou letra pode corresponder a uma mercadoria completamente diferente de outra, mesmo que não seja exatamente o que ocorre neste caso concreto, pois a lei é estabelecida para uma abrangência genérica.

Logo, mesmo que se aceite a afirmação do recorrente de que o Relatório da FUCAPI fez parte da documentação apresentada à Autoridade Aduaneira, isto apenas faz prova de que a descrição informada nos documentos citados (DE, DI, RE, adições) foi prestada de forma inexata.

Com isso, ocorreu a perfeita subsunção dos fatos à norma. Observa-se que o núcleo do tipo infracional é simplesmente “*omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação*”, não se exigindo qualquer resultado naturalístico para sua consumação, ao contrário do que afirma o recorrente, que entende ser necessário verificar se os erros cometidos quando do preenchimento da DE e da DI fizeram com que o Fisco errasse na determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

A infração/sanção que foi imputada ao contribuinte é classificada, segundo a teoria penal, como crime/infração de mera conduta. Sobre esta classificação, assim se manifesta Rogério Greco, em Curso de Direito Penal – Parte Especial, vol. II, 2008, págs. 98/99:

Há tipos penais que dependem da produção de resultados naturalísticos para que possam se consumir; outros, embora prevendo tal resultado, não o exigem, bastando que o agente pratique a conduta descrita no núcleo do tipo; além desses, há infrações penais que não preveem qualquer resultado, narrando tão-somente o comportamento que se quer proibir ou impor, sob a ameaça de uma sanção penal.

(...)

Assim, nos termos do relatado inicialmente, crime material é aquele cuja consumação depende da produção naturalística de um determinado resultado, **previsto expressamente pelo tipo penal**, a exemplo do que ocorre com os arts. 121 e 163 do Código Penal. Dessa forma, somente haverá a consumação do delito de homicídio com o resultado morte da vítima, constante do tipo penal em questão; da mesma forma, somente podemos falar em dano consumado quando houver a destruição, deterioração ou inutilização da coisa alheia, conforme preconiza o art. 163 do Código Penal.

(...)

O crime de mera conduta, como a própria denominação diz, **não prevê qualquer produção naturalística de resultado no tipo penal**. Narra, tão-somente, o comportamento que se quer proibir ou impor, não fazendo menção ao resultado material, tampouco exigindo a sua produção, a exemplo do que ocorre com a violação de domicílio, tipificada no art. 150 do Código Penal.

O bem da vida tutelado pela norma jurídica é o correto funcionamento da Administração Aduaneira, protegendo esta contra qualquer conduta que possa, por alguma forma, mesmo que em tese, interferir na correta determinação do procedimento de controle aduaneiro.

A inexistência de ação do Fisco no sentido de determinar o desfazimento dos procedimentos de exportação e importação realizados, conforme ressaltado pelo recorrente, não significa que não houve ofensa ao bem jurídico protegido, pois o legislador, ao positivar a norma protetiva, entendeu, ao realizar seu juízo de valor, que tal ação era desnecessária para caracterizar a materialidade do tipo infracional.

De qualquer sorte, observe-se que houve procedimento fiscal desencadeado para analisar a influência das divergências na descrição completa da mercadoria, deslocando a atuação do Fisco para a análise de um fato, quando tal conduta poderia ter sido evitada pelo contribuinte, caso tivesse realizado de forma correta tal descrição. O que não ocorreu foi a lavratura de Auto de Infração, por exemplo, por conta de uma reclassificação fiscal. Neste caso, outra teria sido a consequência da conduta do contribuinte, qual seja, a exigência dos tributos

devidos em uma importação comum, ou mesmo a aplicação de pena de perdimento da mercadoria.

Nesse sentido, as seguintes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

i) Acórdão nº 9303-007.344, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 16/08/2018:

Assim, com a devida vênia, não há que se falar em fraude ou dolo, como assevera o recorrido, para a imputação da multa sob análise. **O fato típico da multa é, no caso, a prestação errada da informação, sem qualquer ressalva quanto à intenção dolosa do importador.** Deveras, como pontuado no recurso em exame, **sua natureza é objetiva, nos termos do art. 136 do CTN,** tendo como fundamento o Poder de Polícia Aduaneira, que visa, em *ultima ratio*, resguardar a soberania estatal. É dever do importador atender corretamente as exigências legais para a regular importação de mercadorias. A Lei assim impõe:

ii) Acórdão nº 9303-007.347, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 16/08/2018:

REPETRO. MULTA. OMISSÃO DE INFORMAÇÃO.

Aplica-se a multa a que alude o art. 84 da MP 2.158-35/2001, c/c art. 69 da Lei 10.833/2003, ao 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. As informações relacionadas à “condição da mercadoria”, se esta se enquadrar na condição de “material usado”, devem ser informadas pelo beneficiário do regime na respectiva declaração de importação, conforme estabelecido em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Da mesma forma, as seguintes decisões de Turmas Ordinárias deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

i) Acórdão nº 3301-006.064 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 24/04/2019:

Acordam os membros do Colegiado, **por unanimidade de votos**, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(...)

"III.4 — A NECESSIDADE DE EFETIVO PREJUÍZO AO PROCEDIMENTO DE CONTROLE ADUANEIRO COMO REQUISITO PARA APLICAÇÃO DA MULTA POR INFORMAÇÃO INEXATA"

Pleiteia a exclusão da multa em epígrafe, pois, nos termos do inciso III do caput do art. 711 do Decreto nº 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro), **somente enseja a aplicação da multa em epígrafe a inexatidão na prestação de informação que cause dano ao controle aduaneiro**, o que não ocorreu no caso em tela - erro na indicação da alíquota da COFINS - Importação.

(...)

O inciso III do caput e do § 1º do art. 711 do RA é a de que **o legislador listou algumas informações cuja falta ou inexatidão no documento de importação**

considerou como prejudiciais ao controle aduaneiro e, por conseguinte, sujeitas à multa de 1% do valor aduaneiro.

Adicionalmente, delegou à RFB a responsabilidade pela definição das demais informações que seriam imprescindíveis. Esta, por seu turno, incluiu, dentre elas, a alíquota da COFINS.

Assim, uma vez tipificada a infração e cominada a multa, este colegiado há de confirmá-la.

Nego provimento aos argumentos.

ii) Acórdão nº 3402-005.824 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 25/10/2018:

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. PAÍS DE ORIGEM DA MERCADORIA. INFORMAÇÃO INEXATA. MULTA. TIPICIDADE.

A prestação de informação inexata na Declaração de Importação quanto ao país de origem da mercadoria é punida, nos termos do art. 69, §§1º e 2º, IV da Lei nº 10.833/2003, com a penalidade prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35.

Salvo disposição em contrário, **a responsabilidade por infrações aduaneiras ou tributárias independe da intenção do agente ou do responsável**, nos termos do art. 94, §2º do Decreto-lei nº 37/66 e do art. 136 do CTN, sendo este o caso da infração sob análise, para a qual não foi exigida pelo legislador, para a sua configuração, a presença do elemento subjetivo.

As alegações de ausência de prejuízo, de voluntariedade ou de má-fé são irrelevantes para afastar a infração tipificada no art. 69, §§1º e 2º, IV da Lei nº 10.833/2003 c/c o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35.

Acordam os membros do Colegiado, **por unanimidade de votos**, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

Com as vênias de estilo, em que pese o como de costume muito bem fundamentado voto do Conselheiro Relator Lázaro Antônio Souza Soares, ousou dele discordar em relação à possibilidade de lançamento realizado por meio de revisão aduaneira ocorrida após desembaraço em canal vermelho, visto que isto constitui clara ofensa ao princípio constitucional da segurança jurídica e às normas que disciplinam o despacho aduaneiro atualmente em vigor.

Entendo que a análise do relator quanto à norma e à penalidade aplicáveis em caso de informação prestada de forma inexata e que seja essencial ao controle aduaneiro foi correta, mas esse não é cerne da lide em comento, vez que o desembaraço das mercadorias em questão ocorreu em sede de canal vermelho – sendo este o ponto central da questão e que influencia no deslinde do caso.

Devo reconhecer que se trata de tema polêmico na esfera administrativa e que, na imensa maioria das vezes, vem sendo decidido por maioria de votos – tal qual ocorreu no presente caso –, o que reforça a necessidade de uma maior discussão e aprofundamento da matéria.

A fim de apresentar meu raciocínio de forma clara, apresento abaixo alguns pontos importantes da legislação vigente sobre o despacho aduaneiro de importação:

CTN

Art. 150. O lançamento por **homologação**, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Decreto-Lei n. 37/66

Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das

informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e **processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei.**

IN SRF n. 680/06

Art. 21. Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira:

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

II - amarelo, pelo qual será realizado o exame documental, e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria;

III - vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria; e

IV - cinza, pelo qual será realizado o exame documental, a verificação da mercadoria e a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, para verificar elementos indiciários de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria, conforme estabelecido em norma específica.

§ 1º A seleção de que trata este artigo será efetuada por intermédio do Siscomex, com base em análise fiscal que levará em consideração, entre outros, os seguintes elementos:

§ 1º A seleção de que trata este artigo será efetuada por gerenciamento de riscos, com auxílio dos sistemas da RFB, e levará em consideração, entre outros, os seguintes elementos: [...]

Art. 22. A DI selecionada para canal diferente de verde será distribuída para Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que será o responsável pelo despacho.

[...]

Art. 25. O **exame documental das declarações selecionadas** para conferência nos termos do art. 21 consiste no procedimento fiscal destinado a verificar:

I - a integridade dos documentos apresentados;

II - a exatidão e correspondência das informações prestadas na declaração em relação às constantes dos documentos que a instruem, inclusive no que se refere à origem e ao valor aduaneiro da mercadoria;

III - o cumprimento dos requisitos de ordem legal ou regulamentar correspondentes aos regimes aduaneiros e de tributação solicitados;

IV - o mérito de benefício fiscal pleiteado; e

V - a descrição da mercadoria na declaração, com vistas a verificar se estão presentes os elementos necessários à confirmação de sua correta classificação fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de descrição incompleta da mercadoria na DI, que exija verificação física para sua perfeita identificação, com vistas a confirmar a correção da classificação fiscal ou da origem declarada, o AFRF responsável pelo exame poderá condicionar a conclusão da etapa à verificação da mercadoria.

[...]

Art. 29. A verificação física é o procedimento fiscal destinado a identificar e quantificar a mercadoria submetida a despacho aduaneiro, a obter elementos para confirmar sua classificação fiscal, origem e seu estado de novo ou usado, bem assim para verificar sua adequação às normas técnicas aplicáveis.

§ 1º O importador prestará à fiscalização aduaneira as informações e a assistência necessárias à identificação da mercadoria.

§ 2º A fiscalização aduaneira, caso entenda necessário, poderá solicitar a assistência técnica para a identificação e quantificação da mercadoria.

[...]

Art. 42. **As exigências formalizadas pela fiscalização aduaneira e o seu atendimento pelo importador, no curso do despacho aduaneiro, deverão ser registrados no Siscomex.**

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, na hipótese de a exigência referir-se a crédito tributário ou direito comercial, o importador poderá efetuar o pagamento correspondente, independentemente de formalização de processo administrativo fiscal.

§ 2º **Havendo manifestação de inconformidade, por parte do importador, em relação à exigência de que trata o § 1º, o crédito tributário ou direito comercial será constituído mediante lançamento em auto de infração,** que será lavrado em até 8 (oito) dias.

[...]

Art. 44. A retificação de informações prestadas na declaração, ou a inclusão de outras, no curso do despacho aduaneiro, ainda que por exigência da fiscalização aduaneira, será feita, pelo importador, no Siscomex.

§ 1º A retificação da declaração somente será efetivada após a sua aceitação, no Siscomex, pela fiscalização aduaneira, exceto no que se refere aos dados relativos à operação cambial.

§ 2º Quando da retificação resultar importação sujeita a licenciamento, o despacho ficará interrompido até a sua obtenção, pelo importador.

§ 3º **Em qualquer caso, a retificação da declaração não elide a aplicação das penalidades fiscais e sanções administrativas cabíveis.**

Diante da análise das normas acima destacada de forma conjunta e cuidadosa, pode-se concluir que:

- (i) As obrigações aduaneiro-tributárias do sujeito passivo na importação seguem a regra da homologação, visto que a DI é preenchida pelo importador por conta própria e sujeita a posterior conferência/anuência da autoridade;
- (ii) O CTN e o Decreto-Lei n. 37/66 determinam que o prazo de 5 (cinco) anos para homologação da declaração deve ser contado a partir do fato gerador da obrigação, qual seja, o registro da DI (e não do desembaraço da mercadoria);
- (iii) O canal aduaneiro de conferência é sistema aplicado posteriormente ao registro da DI no Siscomex, ou seja, se trata de medida utilizada pela autoridade para gestão

- do processo aduaneiro após o registro da declaração do sujeito passivo, motivo pelo qual pode ensejar lançamento de tributos e aplicação de penalidades;
- (iv) Com exceção do canal verde, em que o despacho é automático e não há intervenção direta da autoridade sobre o processo, todos os demais canais de conferência necessitam de **intervenção pessoal do auditor-fiscal, que passa a exercer seu poder de fiscalização** a fim de apurar a exatidão das informações prestadas (por conferência documental e/ou física das mercadorias);
 - (v) Com exceção do canal verde, o fim do despacho e a ocorrência do desembaraço aduaneiro depende de **expressa anuência do auditor-fiscal** com o que foi declarado na DI e, caso apure algum erro ou problema durante a conferência, deverá obrigatoriamente registrá-lo no Siscomex e proceder com os pedidos de retificação cabíveis, bem como com a aplicação de penalidades;
 - (vi) Em síntese, a opção pela conferência documental e física das mercadorias pela fiscalização e, portanto, da verificação da correção da DI no curso do despacho aduaneiro é, de fato, exame para fins de homologação, de forma que **o despacho aduaneiro da mercadoria por auditor-fiscal após tal procedimento constitui homologação expressa das informações prestadas na DI.**

Assim, resta claro que o despacho aduaneiro por meio de canais de conferência que não sejam o verde, por resultarem em fiscalização efetiva das informações prestadas pelo sujeito passivo como condição indispensável ao desembaraço das mercadorias representam ato administrativo próprio do auditor-fiscal, o qual é regulamento e vincula o sujeito passivo, sendo instrumento genuíno à fiscalização e ao lançamento fiscal. Portanto, trata-se de procedimento pelo qual há clara fixação de critério jurídico do qual cabe, inclusive, discussão pelo contribuinte por meio de manifestação de inconformidade e que poderá ensejar auto de infração.

Diante disso, resta claro que o encerramento do despacho aduaneiro com desembaraço das mercadorias pelo auditor fiscal após conferência em canal vermelho implica em homologação expressa das informações prestadas na DI.

Isso, por sua vez, impossibilita que a fiscalização, em um segundo momento, realize conferência aduaneira com vistas a novamente apurar a regularidade das informações prestadas pelo importador, visto que implicaria em mudança de critério jurídico já fixado por autoridade competente e violaria diametralmente o princípio da segurança jurídica.

Ora, o contribuinte não pode ter seus procedimentos e entendimentos ratificados por um auditor fiscal durante o despacho aduaneiro e, em um segundo momento, ser autuado e penalizado em relação à mesma operação por outro auditor de mesma hierarquia que discorde do primeiro. A segurança jurídica existe justamente para que os sujeitos passivos tenham condição de, a partir das normas, instruções e posicionamentos impostos pela autoridade, atuar de forma correta e consistente. Todavia, caso a própria autoridade conteste seus atos ao longo do tempo e mude seu posicionamento, isto não poderá afetar a operação já ratificada, conforme dispõe o art. 146 do CTN.

Nestes termos, entendo que a análise cuidadosa e sistematizada da legislação tributário-aduaneira vigente não permite outro entendimento a não ser o da impossibilidade de lançamento fiscal após desembaraço de mercadoria verificada/conferida por meio de canal

vermelho, tendo em vista que, com o encerramento do despacho aduaneiro pelo auditor-fiscal ocorre a homologação expressa das informações declaradas pelo importador.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias.