

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE NACIONAL DE DIREITO

MATHEUS MARTINS ALVES

**A PROPORCIONALIDADE NA APLICAÇÃO DA PENA DE
PERDIMENTO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DE
MERCADORIAS**

RIO DE JANEIRO

2022

MATHEUS MARTINS ALVES

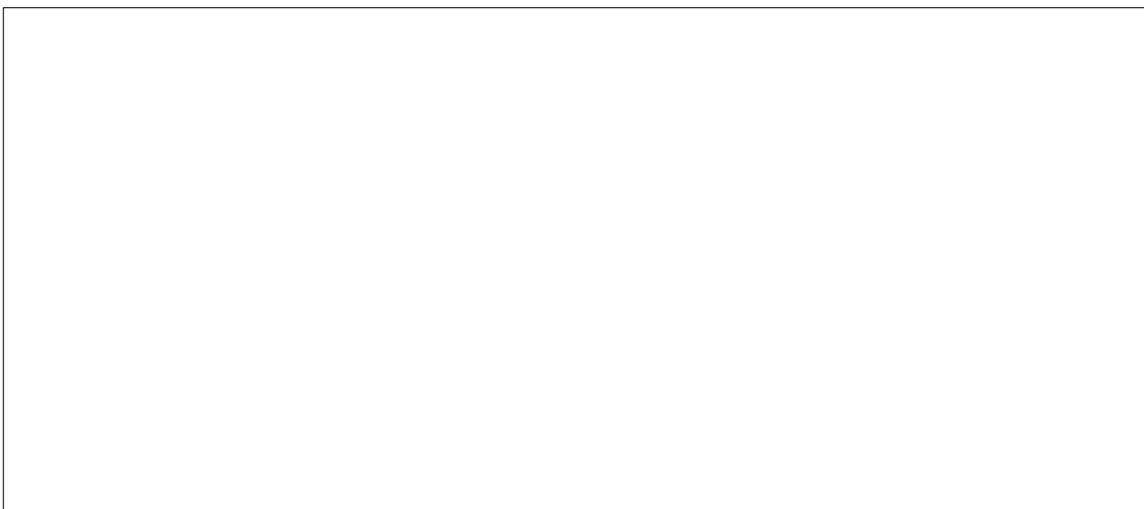
**A PROPORCIONALIDADE NA APLICAÇÃO DA PENA DE
PERDIMENTO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DE
MERCADORIAS**

Monografia Jurídica de final de curso,
elaborada no âmbito da graduação em Direito
da Universidade Federal do Rio de Janeiro,
como pré-requisito para obtenção do grau de
bacharel em Direito, sob orientação do
Professor Eduardo Maneira.

RIO DE JANEIRO

2022

CIP – Catalogação na Publicação



Autorizo, apenas para fins acadêmico e científicos, a reprodução total ou parcial desta monografia, desde que citada a fonte.

Assinatura

Data

MATHEUS MARTINS ALVES

**A PROPORCIONALIDADE NA APLICAÇÃO DA PENA DE
PERDIMENTO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DE
MERCADORIAS**

Monografia Jurídica de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito, sob orientação do Professor Eduardo Maneira.

Data de aprovação: ___ / ___ / _____

Banca Examinadora:

Orientador

Membro da Banca

Membro da Banca

RIO DE JANEIRO

2022

RESUMO

O presente trabalho tem por objeto um estudo acerca da definição normativa e hipóteses de configuração da aplicação da pena de perdimento nas operações de importação de mercadorias, de forma a demonstrar como tal penalidade deve ser aplicada mediante análise casuística levando em consideração o princípio da proporcionalidade. A primeira parte aborda o desenvolvimento das operações de comércio exterior no Brasil e a evolução da legislação referente ao direito aduaneiro e à penalidade em comento. Posteriormente, são analisados dois casos concretos nos quais houve a aplicação indevida da pena de perdimento por parte da Receita Federal do Brasil e os fundamentos que comprovam a inadequada execução do rito do perdimento. Por fim, é feita uma análise comparativa da jurisprudência das esferas administrativa e judicial.

Palavras-chave: Operações de importação de Mercadorias; Pena de Perdimento; Direito Aduaneiro; Princípio da Proporcionalidade.

ÍNDICE

INTRODUÇÃO	7
CAPÍTULO I: REVISÃO DE LITERATURA	9
CAPÍTULO II: CONTEXTO HISTÓRICO DAS OPERAÇÕES DO COMÉRCIO EXTERIOR	12
CAPÍTULO III: O TRATAMENTO ADMINISTRATIVO NA IMPORTAÇÃO	15
CAPÍTULO IV: A LEGISLAÇÃO RELATIVA À APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO.....	24
CAPÍTULO V: A JURISPRUDÊNCIA APLICADA E A NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA PROPORCIONALIDADE.....	30
5.1 – O Mandado de Segurança nº 5001044-72.2017.4.03.6104	31
5.2 – A Ação Anulatória nº 5033230-46.2018.4.02.5101.....	34
5.3 – O racional do Superior Tribunal de Justiça	36
CONCLUSÃO	43
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	46

INTRODUÇÃO

Como se sabe, o controle aduaneiro de mercadorias e divisas visa coibir diversas práticas ilícitas dolosas (e por vezes criminosas) na circulação internacional de mercadorias, tais como a lavagem de dinheiro, a sonegação fiscal, o subfaturamento, a evasão de divisas e o contrabando, sendo, por este motivo, autorizado o exercício do poder estatal de polícia e de punir a cargo das autoridades fiscais, através de sanções dentre as quais se inclui a mais grave de todas: a de perdimento, representando a apreensão do bem que estava a ingressar em território nacional.

A Autoridade Aduaneira pune aquele que estava tentando lesar ao erário através de conduta dolosa, simulada ou fraudulenta com a perda da mercadoria, a ser posteriormente destinada, doada, vendida ou destruída a critério da Fazenda Nacional ou com uma multa no valor equivalente a ela, sendo certo que, por se tratar a pena de perdimento de sanção negativa severa, é evidente que as condutas que levam à sua aplicação devem ser extremamente graves, de maneira a justificá-la.

Dentre as condutas estabelecidas como aptas a atrair a pena de perdimento de mercadorias, estão, por exemplo, as hipóteses de adulteração ou falsificação de qualquer documento instrutório ao despacho aduaneiro ou omissão dolosa de alguma informação relevante nele contida e de falsa declaração de conteúdo de carga, situação em que a Declaração de Importação foi preenchida nos conformes dos documentos emitidos pelo exportador, mas suas informações não batem com a efetiva carga importada. Tais disposições estão consubstanciadas no art. 105 do Decreto-Lei nº 37/66 e reproduzidas no art. 689, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09).

É imprescindível destacar, que deve-se, no entanto, entender a razão para que essas condutas sejam consideradas como aptas a ensejar a pena de perdimento. Ambos os tipos acima têm como plano de fundo coibir a mesma conduta infracional em essência: a importação clandestina ou irregular mediante falsidade ideológica, objetivando a indevida internalização de mercadorias em território nacional sem o devido controle

sanitário/aduaneiro/regulatório ou sem o efetivo pagamento dos tributos na operação, prejudicando o erário público. O foco é coibir Declarações de Importação (e os documentos que a instruem) falsas ou incompletas enviadas com fins específicos de burlar a arrecadação do fisco, expor a perigo a concorrência empresarial leal, a saúde, a segurança pública ou outros valores de significativo valor social.

Considerando que seria inviável realizar a conferência física em todas as operações, a única forma encontrada pelo legislador para coibir tentativas de importações clandestinas foi criando uma certa presunção jurídica relativa nesses casos de que houve algum conluio entre o exportador e o importador, a justificar a constatação de dano ao erário e, conseqüentemente, a apreensão e confisco legal das mercadorias denominado perdimento.

No entanto, o simples fato de a aplicação da pena de perdimento estar prevista genericamente na norma para as situações acima expostas é insuficiente para que a aplicação desta possa ser considerada legítima, impondo-se uma análise efetiva do caso concreto para demonstrar a proporcionalidade da sua aplicação, que só se justificaria no caso de conduta dolosa e de má-fé do importador para fraudar o controle aduaneiro.

A aplicação de tal penalidade demanda a mínima demonstração pela fiscalização de que houve intenção de lesar o erário no que diz respeito à documentação instrutória ou na declaração de conteúdo da carga. É necessário, por exemplo, que se exponha que o documento instrutório não foi “erroneamente preenchido”, mas sim “falsificado ou adulterado”. O mesmo ocorre, *verbi gratia*, em relação à Declaração de Importação: é obrigação do fisco apontar que o conteúdo da carga informado não foi “informado com omissão”, mas que foi “falsamente declarado”.

Assim, não basta a simples divergência nas informações dos documentos instrutórios da importação e da própria declaração com a carga para justificar a aplicação da penalidade. É promordialmente necessária uma análise do caso concreto para expor minimamente qual seria a vantagem obtida pelo contribuinte com essa divergência.

E, nesse sentido, observa-se, atualmente, inúmeros casos de infrações aduaneiras que contêm inconstitucionalidades no rito da pena de perdimento de mercadorias, especificamente em relação à apreensão unilateral e prévia destas, de maneira que as normas atinentes estão sendo usadas para aplicação de verdadeiras sanções políticas em flagrante violação ao princípio da proporcionalidade.

Desse modo, expostos os argumentos salientados linhas acima e empregando como pilar a proporcionalidade, o objetivo do estudo é investigar, no contexto fiscalizatório, o que precede a efetiva aplicação da pena de perdimento e as irregularidades em seu rito. Para isso, analisaremos textos legislativos, doutrinários, artigos científicos e, principalmente, a observância da jurisprudência relativa ao tema, promovendo o recorte de dois casos específicos relacionados à questão nos quais o autor deste trabalho efetivamente atuou em defesa das empresas que sofreram com a aplicação da pena de perdimento.

CAPÍTULO I: REVISÃO DE LITERATURA

Antes de nos aprofundarmos no cerne da questão a ser investigada, é fundamental que tenhamos os conceitos doutrinários referentes à pena de perdimento e ao princípio da proporcionalidade.

De acordo com Zanelatto (2016), a pena de perdimento é uma sanção aduaneira que visa à declaração de perda de bens de particulares para o Estado, em decorrência de uma ação comissiva dolosa, que termine por causar danos ao erário público, seja pela inobservância de obrigações tributárias, que deveriam ter sido observadas no controle aduaneiro, ou mesmo pela inserção de bem proibido no território nacional por meio da importação.

Ademais, fato é que a pena de perdimento possui uma característica híbrida, isso é: implica efeitos tanto na esfera cível, como no âmbito penal, e, por este motivo, analisar sua natureza jurídica não é uma atribuição simples. Paulo Barros de Carvalho sustenta que:

As mercadorias estrangeiras encontradas em situação irregular serão apreendidas e seu proprietário, independentemente do processo penal a ser instaurado, perdêlas-á em favor da Fazenda Pública. Tais bens, posteriormente, serão levados a leilão e o produto arrecadado passará a constituir receita tributária. O infrator sofrerá duas sanções: a de caráter administrativo-tributário, em virtude da perda de mercadoria, e a de índole criminal, mediante a pena que lhe será infligida (CARVALHO, 2008, p. 534).

Em relação ao princípio da proporcionalidade, Virgílio (2002) defende a ideia de que princípios são normas que obrigam que algo seja realizado na maior medida possível, de acordo com as possibilidades fáticas e jurídicas, sendo, por conseguinte, *mandamentos de otimização*¹. Nessa toada, sustenta que objetivo da aplicação da

¹ "Como alternativa ao termo "mandamento de otimização" pode ser utilizado "dever de otimização", como faz Humberto Bergmann Ávila, "A distinção entre princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade", *passim*; ou "mandado de otimização", como usado por Suzana de Toledo Barros, *O princípio da proporcionalidade, Não é recomendável que se use, por influência da tradução espanhola da obra de Robert Alexy, o termo "mandato de otimização", pois não se trata de um mandato. Conforme*

proporcionalidade, como o próprio nome indica, *“é fazer com que nenhuma restrição a direitos fundamentais tome dimensões desproporcionais”*.

Para Canotilho (2010, p. 35), o princípio da proporcionalidade representa a proibição do excesso, em sede de restrição de direitos. Corroborando tal entendimento, SILVA adverte que: *“as providências adotadas pelos particulares ou pelo Estado com relação aos interesses das demais pessoas ou dos administrados, devem ser adequadas a esses mesmos interesses, proibindo-se medidas excessivas”*.

Ainda segundo a concepção de Virgílio Afonso da Silva no tocante ao objetivo da proporcionalidade, *“um ato estatal que limita um direito fundamental é somente necessário caso a realização do objetivo perseguido não possa ser promovida, com a mesma intensidade, por meio de outro ato que limite, em menor medida, o direito fundamental atingido”*(2002, p. 54).

Ao se fazer o cotejo de ambas as definições expostas acima, tem-se a relação que será analisada no presente estudo, no sentido de que a proporcionalidade deve ser um dos corolários do rito da pena de perdimento de mercadorias.

Ademais, Virgílio (2005, p.143) sustenta que *“na solução de problemas jurídico-constitucionais deve-se dar preferência àqueles pontos de vista que [...] levem as normas constitucionais a ter uma efetividade ótima”*, o que, conforme veremos na metodologia aplicada a este trabalho, está longe de ser o resultado que se tem normalmente nos casos de aplicação de pena de perdimento de mercadorias.

Algo que também ficará evidente ao final será é que o direito de propriedade - elencado no art. 5º, inciso XXII da Constituição Federal de 1988² como um direito

todavia, Inocêncio Mártires Coelho, *“Constitucionalidade/inconstitucionalidade: uma questão política?”*, RDA 221 (2000), p. 59; do mesmo autor” (MENDES; COELHO; BRANCO, 2000, p. 50-51)

² “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

XXII - é garantido o direito de propriedade;”

fundamental – deve ser observado à luz do princípio da proporcionalidade por parte do Estado quando da aplicação da penalidade em comento, justamente em consonância com o conceito de proporcionalidade adotado por Virgílio Afonso da Silva.

Aduz Silva (2011) que o direito de propriedade fora concebido como uma relação entre uma pessoa e uma coisa, de caráter absoluto, natural e imprescritível. Com a evolução do conceito, passou-se a entendê-lo como uma relação entre um indivíduo (sujeito ativo) e um sujeito passivo universal integrado por todas as pessoas, o que tem o dever de respeitá-lo. Assim, o direito de propriedade se revela como um modo de imputação jurídica de uma coisa a um sujeito.

Por derradeiro, corrobora Costa (2003) que a propriedade é o direito real por excelência, por abranger a coisa em todos os seus aspectos, sujeitando-a totalmente ao seu titular. É a plenitude do direito sobre a coisa, composta pela unicidade de poderes interligados.

CAPÍTULO II: CONTEXTO HISTÓRICO DAS OPERAÇÕES DO COMÉRCIO EXTERIOR

É fato notório que o setor de comércio exterior é essencial para o desenvolvimento social e principalmente econômico dos países. Ao mesmo tempo que um país necessita importar diversos produtos e insumos para abastecer o mercado interno, também precisa exportar para promover estabilidade na balança comercial. Países emergentes como o Brasil também carecem de produção interna de tecnologia, e, por isso, efetivam a importação para tal aprimoração.

Pode-se balizar uma operação de importação de mercadorias como a entrada destas em uma área aduaneira, após preenchidos os requisitos regulatórios e legais de um país. Por meio dessa operação, também há, como dito acima, uma importante ampliação da gama tecnológica.

O ato pioneiro do Brasil como país no âmbito do comércio exterior foi realizado por D. João VI, que assinou a Declaração de Abertura dos Portos às Nações Amigas, o que permitiu com que o Brasil promovesse seu primeiro tratado com outra nação: o Tratado de Comércio com a Inglaterra. A partir desse marco, constituiu-se um cenário econômico inédito no país. Antes disso, já existiam algumas alfândegas em território brasileiro, como a de Porto Seguro, mas é efetivamente com a Declaração assinada por D. João VI que o Brasil passou a ter, de fato, um comércio de forma direta com o exterior.

Ao passo em que exportava produtos coloniais, como açúcar, algodão e tabaco, o Brasil promovia a importação de mercadorias da Europa que refletiam também na cultura tupiniquim, uma vez que o “exemplo europeu” era personificado nos novos produtos que chegavam ao país.

Através do tempo, o comércio exterior, que atualmente representa cerca de 25% do PIB (Produto Interno Bruto) brasileiro, sofreu diversas mudanças. Porém, todas elas relacionadas ao tipo de produto que se importava e exportava, como os períodos nos

quais exportávamos borracha, do café, algodão para importar-se produtos semi industrializados e industrializados, os quais o país ainda não detinha a tecnologia necessária para produção.

Embora a economia brasileira tenha sofrido um grande crescimento nas décadas de 60 e 70, o controle de divisas ainda era bastante rígido e os governos, que eram militares, possuíam uma postura extremamente protecionista. É dizer, quem tivesse a intenção de importar um produto, deveria cumprir com diversos encargos por vezes até mesmo estapafúrdios para que, ao final, fosse obrigado a pagar uma tarifa de importação altíssima. As disposições acerca da atividade aduaneira tinham como única legislação o Decreto-Lei nº 37/1966, em complemento com os tributos aduaneiros estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, editado também do mesmo ano.

Em março de 1985 foi publicado o primeiro Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985, que possuía 567 artigos. Mas foi somente com o fim da ditadura militar e o início da democracia que o Brasil iniciou de vez a flexibilização de sua abertura comercial. A Associação Latino-americana de Integração (Aladi), através Acordo de Complementação Econômica n.º 14, possibilitou uma atenuação das tarifas aduaneiras nos anos 90. Por sua vez, em dezembro de 1994, Brasil e Argentina firmaram a Ata de Buenos Aires, o que simbolizou o começo das operações de comércio exterior no âmbito do Mercado Comum do Sul (Mercosul).

Com a criação do Mercosul e instituição da Organização Mundial de Comércio (OMC), os fluxos comerciais se intensificaram. Era preciso, então, que o Brasil modernizasse o controle de informações e os mecanismos relativos à entrada de mercadorias no país.

Assim, no ano de 1992 foi editado o Decreto nº 660/1992, que instituiu o Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, com o objetivo de promover a integração do Comércio Exterior Brasileiro, com um fluxo único de informações. O SISCOMEX foi implementado para servir como base para a aplicação das normas de comércio exterior,

através da integração de diversas obrigações dos importadores e das autoridades, com o objetivo de dar maior controle e celeridade aos processos de importação e exportação, por meio de um fluxo automatizado de dados.

Isto é, o SISCOMEX foi o responsável pela integração da atividade de diversos órgãos e controle do comércio exterior. Ou seja, toda e qualquer operação que um brasileiro realizasse no mercado exterior, deveria passar pelo crivo do SISCOMEX, administrado pelo Fisco brasileiro.

Com a implementação do novo sistema automatizado de informações, houve um aumento expressivo nas importações a partir da década de 2000, favorecidas, também, em razão do fortalecimento da moeda brasileira em relação às demais. Outro fator que resultou nessa ampliação foi o avanço da procura do mercado interno a partir do momento que a renda per capita da população brasileira começa a se tornar mais sustentável.

Era necessária, então, uma legislação que atendesse a era moderna das operações de comércio exterior realizadas pelos importadores e exportadores. Primeiramente, através do Decreto nº 4.543/2002, sobreveio um novo Regulamento Aduaneiro, trazendo consigo 732 artigos. Por fim, foi editado o Decreto nº 6.759/2009, responsável por regulamentar de vez a administração geral das atividades de comércio exterior, como a fiscalização global e os controles regulatório, administrativo e tributário das operações aduaneiras, sendo este Regulamento Aduaneiro em vigência.

CAPÍTULO III: O TRATAMENTO ADMINISTRATIVO NA IMPORTAÇÃO

O Direito Aduaneiro é desconhecido por muitos, inclusive aqueles que praticam o direito como profissão. Para chegarmos ao conceito de pena de perdimento e no objetivo do presente estudo, há de se fazer a contextualização de toda a operação de importação de mercadorias, desde a chegada ao porto ou aeroporto, os procedimentos intermediários e a definitiva nacionalização.

O controle governamental sobre o comércio exterior brasileiro é realizado por órgãos de diversos ministérios, possuindo dois enfoques principais: o administrativo e o aduaneiro.

O controle administrativo consiste na definição sobre o que pode e o que não pode entrar no país. Esse controle é feito por meio do licenciamento das importações a cargo de vários órgãos anuentes, como a Secretaria de Comércio Exterior (SECEX), o Ministério da Saúde, o IBAMA e o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA).

Autorizada a entrada da mercadoria ao Brasil, a Secretaria da Receita Federal do Brasil fica responsável pelo controle aduaneiro. Esse controle engloba a verificação aos documentos e da mercadoria e também a análise da regularidade do recolhimento dos tributos aduaneiros, como o Imposto de Importação (II)³, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)⁴, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)⁵, o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição Social para o Financiamento da

³ “CTN: Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.”

⁴ “CTN: Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

⁵ LCP nº 87/966: Art. 2º O imposto incide sobre:

§ 1º O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade”

Seguridade Social (COFINS)⁶, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Combustíveis (CIDE-Combustíveis)⁷ e o Adicional de Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM)⁸.

O despacho aduaneiro de importação é o nome dado ao procedimento pelo qual a mercadoria passa até ser definitivamente internalizada. Esse instituto é regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 680/2006, que assim dispõe em seu art 1º:

Art. 1º A mercadoria que ingressar no País, importada a título definitivo ou não, ficará sujeita ao despacho aduaneiro de importação, salvo as exceções previstas nesta Instrução Normativa ou em normas específicas.

O objetivo buscado pelo despacho aduaneiro é o desembaraço aduaneiro, pelo qual a Receita Federal conclui a conferência e atesta a regularidade da importação. O Regulamento Aduaneiro, em seu art 542, dispõe sobre o despacho aduaneiro de importação:

Art. 542. Despacho 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.

Sem exceção, toda mercadoria que entra no país deve se submeter ao despacho aduaneiro, mesmo aquelas que manifestamente vêm para fins específicos e retornam ao exterior. A exemplo, os carros para eventos automobilísticos, que adentram ao país apenas para participar de uma corrida. Veja-se, nesse sentido, o art. 543 do Regulamento Aduaneiro:

⁶ Lei nº 10.865/04: “Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º”

⁷ Lei nº 10.336/01: “Art. 1º Fica instituída a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide), a que se refere os arts. 149 e 177 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional no 33, de 11 de dezembro de 2001.”

⁸ Lei nº 10.893/04: “Art. 4º O fato gerador do AFRMM é o início efetivo da operação de descarregamento da embarcação em porto brasileiro.”

Art. 543. Toda mercadoria procedente do exterior, importada a título definitivo ou não, sujeita ou não ao pagamento do imposto de importação, deverá ser submetida a despacho de importação, que será realizado com base em declaração apresentada à unidade aduaneira sob cujo controle estiver a mercadoria (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 44, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º).

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se inclusive às mercadorias reimportadas e às referidas nos incisos I a V do art. 70.

Para que a mercadoria se submeta ao despacho aduaneiro de importação e seja liberada pelas autoridades aduaneiras, têm-se as seguintes etapas: (i) o registro da Declaração de Importação no Siscomex, com todos os os respectivos documentos instrutórios que a instruem; (ii) a parametrização da Declaração de Importação; (iii) a Conferência Aduaneira; e (iv) o Desembaraço Aduaneiro.

No momento em que a mercadoria chega ao porto ou aeroporto, o importador deve efetuar o registro da Declaração de Importação no Siscomex. Essa, por sua vez, deve conter consigo inúmeros documentos, exatamente como dispõe o art. 18 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006:

Art. 18. A DI será instruída com os seguintes documentos:
I - via original do conhecimento de carga ou documento equivalente;
II - via original da fatura comercial, assinada pelo exportador;
III - romaneio de carga (*packing list*), quando aplicável; e
IV - outros, exigidos exclusivamente em decorrência de Acordos Internacionais ou de legislação específica.

Cada um dos documentos instrutivos tem uma função para a posterior fiscalização aduaneira. O Conhecimento de Carga é o documento emitido pelo transportador, representando o contrato de frete, estabelecido pelo art. 554 do Regulamento Aduaneiro: *“Art. 554. O conhecimento de carga original, ou documento de efeito equivalente, constitui prova de posse ou de propriedade da mercadoria”*.

O Romaneio de Carga (*packing list*) é a chamada lista de empacotamento, o que já indica sua principal característica. Com a relação de mercadorias a bordo do navio ou avião discriminadas por volume, a conferência aduaneira pode ser realizada por meio de

amostragem, além de se facilitar o trabalho do próprio importador no momento de receber a carga já desembaraçada.

Por sua vez, na fatura comercial, três informações são as mais relevantes: o valor aduaneiro (valor da mercadoria), a espécie e a quantidade, tal como determina o art. 557 do Regulamento Aduaneiro⁹.

Após seu registro, a Declaração de Importação passa por uma parametrização, ou seja, é submetida a algumas verificações criadas pela Receita Federal com o intuito de se definir o quão profunda será a conferência aduaneira.

Varias situações podem direcionar a Declaração de Importação para uma conferência mais rigorosa, como, por exemplo, se o importador tem um histórico de fraudes, se o bem provém de um país que costumeiramente exporta mercadorias com

⁹ “Art. 557. A fatura comercial deverá conter as seguintes indicações:

I - nome e endereço, completos, do exportador;

II - nome e endereço, completos, do importador e, se for caso, do adquirente ou do encomendante predeterminado;

III - especificação das mercadorias em português ou em idioma oficial do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio, ou, se em outro idioma, acompanhada de tradução em língua portuguesa, a critério da autoridade aduaneira, contendo as denominações próprias e comerciais, com a indicação dos elementos indispensáveis a sua perfeita identificação;

IV - marca, numeração e, se houver, número de referência dos volumes;

V - quantidade e espécie dos volumes;

VI - peso bruto dos volumes, entendendo-se, como tal, o da mercadoria com todos os seus recipientes, embalagens e demais envoltórios;

VI - peso bruto dos volumes; (Redação dada pelo Decreto nº 10.550, de 2020)

VII - peso líquido, assim considerado o da mercadoria livre de todo e qualquer envoltório;

VII - peso líquido dos volumes; (Redação dada pelo Decreto nº 10.550, de 2020)

VIII - país de origem, como tal entendido aquele onde houver sido produzida a mercadoria ou onde tiver ocorrido a última transformação substancial;

IX - país de aquisição, assim considerado aquele do qual a mercadoria foi adquirida para ser exportada para o Brasil, independentemente do país de origem da mercadoria ou de seus insumos;

X - país de procedência, assim considerado aquele onde se encontrava a mercadoria no momento de sua aquisição;

XI - preço unitário e total de cada espécie de mercadoria e, se houver, o montante e a natureza das reduções e dos descontos concedidos;

XII - custo de transporte a que se refere o inciso I do art. 77 e demais despesas relativas às mercadorias especificadas na fatura;

XIII - condições e moeda de pagamento; e

XIV - termo da condição de venda (INCOTERM).

Parágrafo único. As emendas, ressalvas ou entrelinhas feitas na fatura deverão ser autenticadas pelo exportador.”

subfaturamento ou não cumpre normas técnicas, dentre outras. A parametrização é disciplinada pelo art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 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 apuração de elementos indiciários de fraude.

§ 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: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1759, de 13 de novembro de 2017)

- I - regularidade fiscal do importador;
- II - habitualidade do importador;
- III - natureza, volume ou valor da importação;
- IV - valor dos impostos incidentes ou que incidiriam na importação;
- V - origem, procedência e destinação da mercadoria;
- VI - tratamento tributário;
- VII - características da mercadoria;
- VIII - capacidade operacional e econômico-financeira do importador; e
- VIII - capacidade organizacional, operacional e econômico-financeira do importador; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1759, de 13 de novembro de 2017)
- IX - ocorrências verificadas em outras operações realizadas pelo importador.

§ 2º A DI selecionada para canal verde, no Siscomex, poderá ser redirecionada para outro canal de conferência aduaneira durante a análise fiscal, quando forem identificados indícios de irregularidade na importação.”

A conferência aduaneira possui três etapas: exame documental, verificação física da mercadoria e aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro. Antigamente, quando a Declaração de Importação detinha indícios de fraude, era direcionada para o canal cinza de conferência.

No entanto, embora a legislação aduaneira não trouxesse mais¹⁰ um prazo específico para conclusão do despacho aduaneiro em caso de parametrização para o

¹⁰ O art. 25 da IN SRF nº 69/96 previa prazo de 5 dias para conclusão do despacho aduaneiro de importação encaminhado ao canal vermelho, porém, tal dispositivo foi revogado pelo art. 80 da IN SRF nº 206/2002, que, por sua vez, foi em grande parte substituída pela IN SRF nº 680/2006

canal vermelho, a jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais do país consolidou entendimento no sentido de que a autoridade aduaneira deve observar o prazo de 8 dias constante no art. 4º do Decreto nº 70.235/72, para conclusão da análise de pedidos relacionados à importação ou exportação. É ver o que prescreve o dispositivo:

Art. 4º Salvo disposição em contrário, o servidor executará os atos processuais no prazo de oito dias.

(...)

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

(...)

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

Dessa forma, a Receita Federal deveria observar o prazo de 8 dias para conclusão do despacho aduaneiro, o que muitas vezes era insuficiente para se analisar uma mercadoria com indícios de fraude. Em resposta, houve a substituição do canal cinza de parametrização pelo chamado Procedimento de Fiscalização de Combate às Fraudes Aduaneiras, disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 1.986/2020, que prevê expressamente, em seu art. 6º, a retenção de mercadorias em caso de resquícios de fraude e sua submissão ao referido procedimento, hipótese na qual poderão ficar retidas pelo prazo de até 60 (sessenta dias) dias, prorrogáveis por mais 60, conforme o art. 11 do mesmo diploma legal:

Art. 6º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do Procedimento de Fiscalização de Combate às Fraudes Aduaneiras poderá reter as mercadorias importadas sempre que houver indícios de infração punível com a pena de perdimento, observadas as disposições deste Capítulo.

Art. 11. As mercadorias ficarão retidas pelo prazo máximo de 60 (sessenta) dias, contado da ciência do respectivo Termo de Retenção, prorrogável por 60 (sessenta) dias em situações justificadas.

Conforme veremos mais a frente, o Procedimento de Fiscalização de Combate às Fraudes Aduaneiras é o que precede a pena de perdimento, e as eventuais inconstitucionalidades em seu rito.

Noutro giro, caso não haja indícios de fraude, mas a mercadoria requira verificação física, a Declaração de Importação será direcionada ao canal vermelho de conferência aduaneira.

Em casos que não se enquadram nas hipóteses acima mas o exame documental da carga importada seja necessário, a Declaração de Importação é direcionada para o canal amarelo.

Por derradeiro, o canal verde é aquele que todo importador espera, uma vez que, se a Declaração de Importação for parametrizada para este canal, há o desembaraço aduaneiro automático da mercadoria (sua definitiva autorização para ser liberada para o mercado interno).

Importante frisar que, embora nesta hipótese tenha havido a liberação para que a mercadoria seja desembaraçada, isso não impede que posteriormente a Receita Federal do Brasil proceda à chamada revisão aduaneira, prevista no art. 638 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos 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, ou pelo exportador na declaração de exportação.

Até meados de 2021, o Superior Tribunal de Justiça possuía o entendimento de que a revisão aduaneira violava o art. 146 do Código Tributário Nacional¹¹, em razão da impossibilidade de alteração do critério jurídico de um lançamento já previamente aperfeiçoado pelo auto lançamento realizado pelo contribuinte no curso do despacho aduaneiro de importação e aceito pela fiscalização diante da anuência em sede de conferência aduaneira.

¹¹ “Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em conseqüência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

No entanto, no julgamento do REsp nº 1.576.199, a Corte Superior estabeleceu o entendimento de que a a posterior revisão, desde que promovida dentro do prazo decadencial de cinco anos, não é considerada como alteração do critério jurídico, sendo, portanto, permitida.

Após a parametrização da mercadoria para um dos canais descritos acima (exceto o canal verde, como exposto), há a efetiva conferência aduaneira, na qual apura-se a regularidade da importação a partir da análise dos documentos preenchidos e entregues pelo importador. O conceito de conferência aduaneira está disposto no art. 564 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 564. A conferência aduaneira na importação tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação.

Na primeira parte da conferência aduaneira, como dito, é realizado o exame documental¹², no qual a Receita Federal efetua a comparação entre os dados apresentados nos demais documentos instrutórios e replicados na Declaração de Importação.

No caso da parametrização para o canal vermelho, após constatar a compatibilidade entre os documentos, a aduana presta a verificação da mercadoria¹³,

¹² “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 a correspondência das informações prestadas na declaração em relação àquelas constantes nos documentos que a instruem, ou em quaisquer outros documentos solicitados pela fiscalização para confirmá-las, inclusive no que se refere à origem, ao valor aduaneiro e às partes envolvidas na importação;

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, bem como à determinação do procedimento de controle administrativo e aduaneiro apropriados.”

¹³ “Art. 29. A verificação da mercadoria é o procedimento fiscal destinado a identificar e a quantificar a mercadoria submetida a despacho aduaneiro, a obter elementos para confirmar as informações prestadas na DI, tais como a sua classificação fiscal, a sua origem e o seu estado de novo ou usado, e para verificar sua adequação às normas técnicas aplicáveis”

para confirmar, por exemplo, se a quantidade, espécie, país de origem, entre outras informações, são compatíveis com o previamente declarado.

Por fim, caso sejam constatados indícios de fraude, é instaurado, conforme exposto linhas acima, o Procedimento de Fiscalização de Combate às Fraudes Aduaneiras¹⁴, que é disciplinado pela Instrução Normativa RFB 1.986/2020, hipótese em que a mercadoria poderá ser retida pelo prazo máximo de 60 (sessenta dias), prorrogáveis por mais 60 (sessenta)¹⁵.

Realizada a conferência aduaneira, se a Receita Federal concluir pela regularidade integral da operação de importação, a Declaração de Importação é devidamente desembaraçada. Importante pontuar que o desembaraço aduaneiro não se confunde com a entrega da mercadoria: o desembaraço é o ato final do despacho aduaneiro realizado pelas Autoridades Aduaneiras. A entrega da mercadoria ao importador é realizada pelo depositário alfandegário (uma espécie de armazenador das cargas nos recintos alfandegados).

Como a legislação aduaneira brasileira é extensa e possui diversas regras a serem cumpridas, algumas vezes os importadores descumprem as normas pertinentes, estando sujeitos a diversas penalidades, como a penalidade de perdimento da mercadoria. Entretanto, conforme se verá a seguir, muitas das vezes é a própria Receita Federal do Brasil que transgredir os direitos dos importadores.

¹⁴ “Art. 2º O Procedimento de Fiscalização de Combate às Fraudes Aduaneiras poderá ser instaurado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, mediante ciência ao interveniente fiscalizado do termo que caracteriza o seu início, quando forem identificados indícios de ocorrência de fraude aduaneira.”

¹⁵ “Art. 11. As mercadorias ficarão retidas pelo prazo máximo de 60 (sessenta) dias, contado da ciência do respectivo Termo de Retenção, prorrogável por 60 (sessenta) dias em situações justificadas.”

CAPÍTULO IV: A LEGISLAÇÃO RELATIVA À APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO

A pena de perdimento de mercadorias, penalidade mais gravosa no Direito Aduaneiro, teve como primeira disposição em lei o art. 105 do Decreto-Lei nº 36/1966, que tipificou as infrações sujeitas ao perdimento¹⁶. Já os arts. 689 a 699 do Regulamento

¹⁶ “Art. 105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

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

II - incluída em listas de sobressalentes e provisões de bordo quando em desacordo, quantitativo ou qualificativo, com as necessidades do serviço e do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e passageiros;

III - oculta, a bordo do veículo ou na zona primária, qualquer que seja o processo utilizado;

IV - existente a bordo do veículo, sem registro um manifesto, em documento de efeito equivalente ou em outras declarações;

V - nacional ou nacionalizada em grande quantidade ou de vultoso valor, encontrada na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se a exportação clandestina;

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

VII - nas condições do inciso anterior possuída a qualquer título ou para qualquer fim;

VIII - estrangeira que apresente característica essencial falsificada ou adulterada, que impeça ou dificulte sua identificação, ainda que a falsificação ou a adulteração não influa no seu tratamento tributário ou cambial;

IX - estrangeira, encontrada ao abandono, desacompanhada de prova de pagamento dos tributos aduaneiros, salvo as do art. 58;

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no país, se não for feita prova de sua importação regular;

XI - estrangeira, já desembarçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

XII - estrangeira, chegada ao país com falsa declaração de conteúdo;

XIII - transferida a terceiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros e outros gravames, quando desembarçada nos termos do inciso III do art. 13;

XIV - encontrada em poder de pessoa natural ou jurídica não habilitada, tratando-se de papel com linha ou marca d'água, inclusive aparas;

XV - constante de remessa postal internacional com falsa declaração de conteúdo;

XVI - Fracionada em diversas remessas postais internacionais, de modo a iludir o pagamento, no todo ou em parte, do imposto de importação;

XVII - fracionada em duas ou mais remessas postais ou encomendas aéreas internacionais visando a elidir, no todo ou em parte, o pagamento dos tributos aduaneiros ou quaisquer normas estabelecidas para o controle das importações ou, ainda, a beneficiar-se de regime de tributação simplificada;

XVIII - estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir, desviar-se de sua rota legal, sem motivo justificado;

XIX - estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir for desviado de sua rota legal com intenção de violação, supressão ou substituição de carga;

XX - estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir, desviar-se de sua rota legal, sem motivo justificado;

XXI - estrangeira, acondicionada sob fundo falso, ou de qualquer modo oculta;

XXII - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou ordem públicas.”

Aduaneiros nos apresentam a maioria das hipóteses contidas em tais dispositivos, dotadas de natureza repressivo-compensatória. Veja-se, a exemplo, o art. 689, donde se extrai a maioria das possibilidades:

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário:

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

II - incluída em listas de sobressalentes e de provisões de bordo quando em desacordo, quantitativo ou qualitativo, com as necessidades do serviço, do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e de seus passageiros;

III - oculta, a bordo do veículo ou na zona primária, qualquer que seja o processo utilizado;

IV - existente a bordo do veículo, sem registro em manifesto, em documento de efeito equivalente ou em outras declarações;

V - nacional ou nacionalizada, em grande quantidade ou de vultoso valor, encontrada na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se a exportação clandestina;

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

VII - nas condições do inciso VI, possuída a qualquer título ou para qualquer fim;

VIII - estrangeira, que apresente característica essencial falsificada ou adulterada, que impeça ou dificulte sua identificação, ainda que a falsificação ou a adulteração não influa no seu tratamento tributário ou cambial;

IX - estrangeira, encontrada ao abandono, desacompanhada de prova do pagamento dos tributos aduaneiros;

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no País, se não for feita prova de sua importação regular;

XI - estrangeira, já desembarçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

XII - estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

XIII - transferida a terceiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros e de outros gravames, quando desembarçada com a isenção referida nos arts. 142, 143, 144, 162, 163 e 187;

XIII - transferida a terceiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros e de outros gravames, quando desembaraçada com a isenção referida nos arts. 142, 143, 162, 163 e 187;

XIV - encontrada em poder de pessoa física ou jurídica não habilitada, tratando-se de papel com linha ou marca d'água, inclusive aparas;

XV - constante de remessa postal internacional com falsa declaração de conteúdo;

XVI - fracionada em duas ou mais remessas postais ou encomendas aéreas internacionais visando a iludir, no todo ou em parte, o pagamento dos tributos aduaneiros ou quaisquer normas estabelecidas para o controle das importações ou, ainda, a beneficiar-se de regime de tributação simplificada;

XVII - estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir for desviado de sua rota legal, sem motivo justificado;

XVIII - estrangeira, acondicionada sob fundo falso, ou de qualquer modo oculta;

XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem públicas;

XX - importada ao desamparo de licença de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa, na forma da legislação específica;

XXI - importada e que for considerada abandonada pelo decurso do prazo de permanência em recinto alfandegado, nas hipóteses referidas no art. 642; e

XXII - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

§ 1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972

§ 2º A aplicação da multa a que se refere o § 1º não impede a apreensão da mercadoria no caso referido no inciso XX, ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território aduaneiro.

§ 3º Na hipótese prevista no § 1º, após a instauração do processo administrativo para aplicação da multa, será extinto o processo administrativo para apuração da infração capitulada como dano ao Erário

§ 3º-A. O disposto no inciso VI do caput inclui os casos de falsidade material ou ideológica, exceto o caso de falsidade ideológica referente exclusivamente ao

preço, que implique subfaturamento na importação, sem prejuízo da aplicação da pena de multa nesta hipótese.

§ 3º-B. Para os efeitos do inciso VI do caput, são necessários ao desembaraço aduaneiro, na importação, os documentos relacionados nos incisos I a III do caput do art. 553.

§ 4º Considera-se falsa declaração de conteúdo, nos termos do inciso XII, aquela constante de documento emitido pelo exportador estrangeiro, ou pelo transportador, anteriormente ao despacho aduaneiro.

§ 5º Consideram-se transferidos a terceiro, para os efeitos do inciso XIII, os bens, inclusive automóveis, objeto de:

I - transferência de propriedade ou cessão de uso, a qualquer título;

II - depósito para fins comerciais; ou

III - exposição para venda ou para qualquer outra modalidade de oferta pública.

§ 6º Para os efeitos do inciso XXII, presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Importante salientar que após a edição da Medida Provisória nº 2.158/2001, os casos de fraude de valor ou subfaturamento, configurados quando há recolhimento a menor dos tributos aduaneiros, não são mais puníveis com a pena de perdimento, incidindo apenas a multa específica de 100% da diferença entre o preço declarado e o efetivamente pago ou arbitrado¹⁷.

O caráter repressivo da pena de perdimento tem como fundamento o fato de o bem ter que ser retirado de circulação em razão de suposta infração tipificada como

¹⁷ “Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.”

grave. É o caso de mercadorias ocultadas nos veículos que as trouxeram do exterior ou declaradas com informação falsa (falsa declaração de conteúdo):

- III - oculta, a bordo do veículo ou na zona primária, qualquer que seja o processo utilizado;
- XII - estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

Noutro giro, a natureza compensatória teria fulcro na ocorrência de dano ao erário. Se houve prejuízo aos cofres públicos, a pena de perdimento terá como objetivo, além da retirada de tal mercadoria de circulação, o ressarcimento ao poder público. Não por outro motivo, os artigos em questão estabelecem a aplicação do perdimento em decorrência de configuração de “dano ao erário”.

Há casos em que mercadorias que sofreram pena de perdimento já foram consumidas, revendidas ou não encontradas. Nestas situações, o art. 689, §1º do Regulamento Aduaneiro prevê que o processo de perdimento deve ser extinto, dando lugar a um procedimento para aplicação da multa ao sujeito passivo equivalente ao valor da mercadoria:

§ 1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972

Ainda em relação à natureza jurídica da pena, a Constituição Federal de 1967 previa, na redação original do §º 11 do art. 150, que “*A lei disporá sobre o perdimento de bens por danos causados ao erário ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício da função pública*”. Nessa toada, Hamilton Dias de Souza ressaltava, em estudo prévio à Constituição Federal de 1988, que a constitucionalidade da pena de perdimento requereria três requisitos: a existência de efetivo dano ao erário; que o produto do ilícito tenha causado benefício patrimonial ao agente; e que o ato determinando do perdimento seja um ato criminoso. No entanto, os Decretos-Lei nº 37/1966 e nº 1.455/1976 nunca observaram tais exigências ao tipificarem as infrações sujeitas ao perdimento.

Enquanto o debate acerca da constitucionalidade da pena de perdimento e dos requisitos para sua aplicação evoluíram na doutrina e na jurisprudência, irrompeu a Constituição Federal de 1988, que, por sua vez, autorizou o perdimento apenas nas hipóteses dos incisos XLV e XLVI do art. 5º, isto é, daqueles utilizados como instrumento para a prática de crimes e o produto de ações delituosas, ressalvados os casos excepcionais do art. 243¹⁸:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

XLV - nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;

XLVI - a lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes:

- a) privação ou restrição da liberdade;
- b) perda de bens;
- c) multa;
- d) prestação social alternativa;
- e) suspensão ou interdição de direitos;

Tal modelo se assemelha aos previstos nas constituições de países da Europa, o que, de acordo com Denari (1996), levou parte da doutrina a não recepcionar a pena de perdimento pela Constituição Federal de 1988, tendo a jurisprudência se consolidado em sentido contrário, conforme se exporá linhas abaixo.

Denari sustenta que *“em nosso país, o perdimento de bens encontra-se previsto em legislação esparsa federal pra sancionar tipos penais tributários, dentre os quais o contrabando, (...) a apropriação indébita, todos da mais alta nocividade social. Trata-se, portanto, de modalidade de sanção para reprimir infrações tributárias”* (1996, p. 67).

¹⁸ “Art. 243. As propriedades rurais e urbanas de qualquer região do País onde forem localizadas culturas ilegais de plantas psicotrópicas ou a exploração de trabalho escravo na forma da lei serão expropriadas e destinadas à reforma agrária e a programas de habitação popular, sem qualquer indenização ao proprietário e sem prejuízo de outras sanções previstas em lei, observado, no que couber, o disposto no art. 5º”

CAPÍTULO V: A JURISPRUDÊNCIA APLICADA E A NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA PROPORCIONALIDADE

No âmbito administrativo, a jurisprudência majoritária direciona para um entendimento de que a pena de perdimento por dano ao erário é considerada uma infração de natureza formal, de forma que há sua configuração independentemente de um produto lesivo, uma vez que a legislação estabelece de maneira simplória que as infrações constituem dano ao erário. Portanto, na esfera administrativa, a pena de perdimento rotineiramente é aplicada ainda que não haja dano efetivo, bastando a simples efetivação da conduta típica. Nesse sentido, destacam-se os seguintes acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, instância máxima do âmbito administrativo, e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que representa a segunda instância:

PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. DANO AO ERÁRIO. PREJUÍZO EFETIVO. INTENÇÃO DO AGENTE. DEMONSTRAÇÃO. DESNECESSIDADE. INFRAÇÃO DE CONDUTA. Constitui infração por dano ao Erário a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação. A conduta é apenada com o perdimento das mercadorias, convertido em multa equivalente ao seu valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas. A penalidade decorrente da infração por interposição fraudulenta coíbe a conduta do administrado; não depende da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato nem da demonstração, pelo Fisco, da presença do elemento volitivo nos atos praticados. (Câmara Superior de Recursos Fiscais, Terceira Turma, Recurso Especial nº 10983.722371/2011-44, Acórdão nº 9303-007.454, Conselheira Relatora Érika Costa Camargos Autran, Data da Sessão 20.09.2018)

MERCADORIA TRANSPORTADA SEM REGISTRO EM MANIFESTO DE CARGA. MULTA PECUNIÁRIA DECORRENTE DA CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO. Nos termos da Súmula CARF nº 160, a aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 3ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara, Terceira Turma Ordinária, Recurso Voluntário nº 10715.720808/2015-07, Acórdão nº 3402-008.774, Conselheiro Relator Lázaro Antônio Souza Soares, Data da Sessão 29.07.2021)

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL. Nos artigos 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. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 4ª Câmara, Primeira Turma Ordinária, Recurso Voluntário nº 10108.721109/2011-09, Acórdão nº

3401-003.244, Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan, Data da Sessão 27.09.2016)

Noutro prisma, como se verá a seguir, o cenário ainda é bastante nebuloso no Poder Judiciário, visto que alguns tribunais têm seguido essa exegese e outros reconhecem a inaplicabilidade da pena de perdimento em casos nos quais não há dano efetivo ao erário, mesmo que a conduta praticada esteja tipificada como tal.

5.1 – O Mandado de Segurança nº 5001044-72.2017.4.03.6104

O Mandado de Segurança nº 5001044-72.2017.4.03.6104, que tramitou perante a Justiça Federal de Santos/SP, se queda como um caso bastante emblemático que sintetiza o racional aplicado viola frontalmente o princípio da proporcionalidade.

No feito, é narrado que a Impetrante do *mandamus* foi contratada para atuar como agente marítimo por uma empresa estrangeira, com vistas a auxiliar no desembarque de mercadorias a bordo de um navio denominado “*Grande Nigéria*”, que tinha como destino final Montevideu, no Uruguai. Ao fazer escala no Porto de Santos, Analistas Tributários da Receita Federal (ATRFB) constataram que uma embarcação que se encontrava no deque do Grande Nigéria não constava no Manifesto de Carga do navio. A empresa, então, procedeu à retificação do documento no mesmo dia da lavratura do Termo de Constatação pela aduana, entregando à Autoridade Aduaneira a Fatura Comercial, o Conhecimento de Carga e outros documentos que amparavam o transporte regular da mercadoria e demonstravam inequivocamente a situação de mero trânsito aduaneiro desta até seu destino final no porto de Montevideu, no Uruguai, de maneira que seria impossível a internalização do referido bem no país.

Além disso, a embarcação possuía 14 (quatorze) metros de Comprimento, 5 (cinco) metros de Largura e 10 (dez) metros de Altura (totalizando um volume de 700m³), pesava 1.7 (um ponto sete) toneladas e estava sendo transportada na proa do *Grande Nigéria*, de maneira que apresentava-se visível para todos aqueles que olhassem para o navio, o que denotaria a ausência de interesse da Impetrante em realizar uma importação

clandestina. Afinal, alguém que pretende burlar a fiscalização aduaneira e introduzir uma embarcação de grandes proporções em certo país, por óbvio não a deixaria à vista de todos fiscais da alfândega daquele porto.

Entretanto, a despeito de toda a atuação proativa e de boa-fé da empresa visando sanar seu equívoco o mais rápido possível, a autoridade aduaneira optou por simplesmente proceder à apreensão da mercadoria sob o fundamento de que tal retificação teria sido intempestiva pelo fato de já ter-se iniciado o procedimento fiscal. Posteriormente veio a ser lavrado o Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Mercadorias para efetiva aplicação da pena de perdimento da embarcação.

Este cenário levou a empresa a impetrar o referido Mandado de Segurança com pedido de concessão de medida liminar para que a autoridade aduaneira procedesse à liberação imediata da mercadoria apreendida e não aplicasse a pena de perdimento prevista no art. 689 do Regulamento Aduaneiro. O Juízo de primeiro grau indeferiu a medida liminar pleiteada, o que levou à interposição do Agravo de Instrumento nº 5013092-42.2017.4.03.0000, no qual foi prolatado acórdão reconhecendo a inaplicabilidade da pena de perdimento ao caso concreto, a despeito da ausência da embarcação no manifesto de carga, nos termos da ementa a seguir transcrita:

AGRAVO DE INSTRUMENTO.LIBERAÇÃO DE MERCADORIA.PENA DE PERDIMENTO.ADUANEIRO. EMBARCAÇÃO. AUSÊNCIA DE MANIFESTO DE CARGA. BOA FÉ.

1. A agravante é pessoa jurídica regularmente constituída que se dedica, precipuamente, às atividades de agenciamento marítimo. No decorrer de suas atividades comerciais, foi contratada pela empresa GRIMALDI DEEP SEA S.P.A. para atuar na qualidade de agente marítimo no Brasil, com vistas a auxiliar nos procedimentos aduaneiros de mercadorias a bordo do navio denominado GRANDE NIGÉRIA.

2.Dentre as mercadorias embarcadas no Grande Nigéria estava a embarcação Celtic Challenger, carregada no Porto de Tilbury/Inglaterra em 29.03.2017 e com destino final em Montevideú/Uruguai, nos termos da invoice e do conhecimento de embarque emitidos à época, sendo fato incontroverso que a mercadoria não seria desembarcada de maneira alguma em solo brasileiro.

3.Diante da grande distância do traslado, era necessário realizar algumas escalas no caminho, em Dakar/Senegal, Conark/Guiné, Freetown/Serra Leoa, Vitória/Brasil, Rio de Janeiro/Brasil, Santos/Brasil, Zarate/Uruguai e Montevideú/Uruguai, nos termos do detalhamento de trajeto da embarcação devidamente registrado no SISCOMEX.

4. Contudo, a agravante, de fato sujeita à inúmeras obrigações acessórias, acabou por não incluir a mencionada embarcação no manifesto de carga e, conseqüentemente, não entregar ao capitão da embarcação os documentos (fatura comercial e conhecimento de embarque) que dariam amparo ao transporte regular.

5. Apesar da ausência de indicação da mercadoria em Manifesto de Carga, parece estreme de dúvidas que a agravante jamais pretendeu realizar uma importação clandestina, porquanto a embarcação Celtic Challenger, com 14 metros de comprimento, 5 metros de largura e 10 metros de altura, totalizando um volume de 700 m³, maior que um apartamento de classe média, e pesando 1,7 toneladas, sequer estava sendo transportado no porão, mas, sim, na proa do navio, à vista de todos, tendo o Grande Nigéria passado por outros portos brasileiros (Vitória e Rio de Janeiro) sem qualquer apontamento das autoridades alfandegárias.

6. Resta evidente que a aplicação de pena de perdimento no caso concreto, diante de toda conduta da agravante e da completa impossibilidade de dano ao Erário viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e, conseqüentemente, não pode ser admitida, de maneira que se faz forçoso reconhecer a presença do *fumus boni iuris*. Por sua vez, o perigo de dano é igualmente nítido, residindo principalmente no fato de que a operação comercial de entrega da embarcação no Uruguai está interrompida, não se fazendo a entrega no tempo e hora acertados com o adquirente da mercadoria, o que causa descumprimento de contrato e compromete a credibilidade comercial da agravante.

(...)

8. Agravo de instrumento parcialmente provido para determinar que a embarcação apreendida (Celtic Challenger) identificada no conhecimento de transporte nº.S31274502 e que foi objeto do Termo de Retenção nº. 002/20017 e do Termo de Apreensão e Guarda Fiscal de Mercadoria nº. 0817800/EQVIB 000007/2017, não venha a sofrer pena de perdimento, ou, caso já aplicada, que tenha seus efeitos suspensos.

9. Agravo interno prejudicado. (Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Agravo de Instrumento nº 5013092-42.2017.4.03.0000, Relator Desembargador Federal Marcelo Saraiva, Quarta Turma, DJ 12.03.2018)

Prevaleceu, corretamente, o entendimento de que o simples fato da aplicação da pena de perdimento estar prevista genericamente na lei é insuficiente para que a aplicação desta possa ser considerada legítima, impondo-se uma análise efetiva do caso concreto para demonstrar a proporcionalidade da sua aplicação, que só se justificara no caso de comprovada conduta dolosa e de má-fé do contribuinte para fraudar o controle aduaneiro, mas não no caso de um erro cometido por um contribuinte de boa-fé, razão pela qual, diante do cenário fático incontroverso da lide, entendeu pela impossibilidade de aplicação da pena de perdimento.

Contudo, o Juízo de origem entendeu pela prolação de sentença denegando a segurança, ao argumento de que a não indicação da embarcação apreendida no

Manifesto de Carga, como fato incontroverso, seria exigência contida no art. 39 do Decreto-Lei nº 37/1966¹⁹ e nos arts. 41 e 43 do Regulamento Aduaneiro²⁰, de modo que seria aplicável a pena de perdimento.

5.2 – A Ação Anulatória nº 5033230-46.2018.4.02.5101

Outro caso bastante representativo do equivocado racional das Autoridades Fiscais no tocante à aplicação da pena de perdimento é a Ação Anulatória nº 5033230-46.2018.4.02.5101, que aguarda julgamento do Recurso de Apelação da União Federal no Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

A empresa autora da ação importou equipamentos de limpeza à jato d'água de piso industrial de uma exportadora holandesa, que, por sua vez, emitiu equivocadamente a *invoice* (nota fiscal) e o *packing list* (romaneio de carga) em nome de outra empresa pertencente ao mesmo grupo econômico da empresa autora.

Mesmo após a empresa solicitar que a exportadora emitisse novos documentos, corrigindo o lapso, a Receita Federal do Brasil efetuou a lavratura do auto de infração para aplicação da pena de perdimento das mercadorias, sob o fundamento de que teria ocorrido fraude na documentação que embasou a operação de importação (art. 105, inciso VII, do Decreto-Lei nº 37/66, reproduzido no art. 689, inciso VII e §3º-A, do Regulamento Aduaneiro) e ocultação do real adquirente da mercadoria (art. 23, inciso IV, §§1º e 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, reproduzido no art. 689, inciso XXII e §6º, do Regulamento Aduaneiro).

¹⁹ “Art. 39 - A mercadoria procedente do exterior e transportada por qualquer via será registrada em manifesto ou outras declarações de efeito equivalente, para apresentação à autoridade aduaneira, como dispuser o regulamento.”

²⁰ “Art. 41. A mercadoria procedente do exterior, transportada por qualquer via, será registrada em manifesto de carga ou em outras declarações de efeito equivalente.

Art. 43. Para cada ponto de descarga no território aduaneiro, o veículo deverá trazer tantos manifestos quantos forem os locais, no exterior, em que tiver recebido carga.

Parágrafo único. A não-apresentação de manifesto ou declaração de efeito equivalente, em relação a qualquer ponto de escala no exterior, será considerada declaração negativa de carga.”

Veja-se que a a Receita Federal do Brasil ignorou diversas circunstâncias que militavam contra sua pretensão. Primeiro, que os documentos nos quais o próprio Fisco se lastreou para alegar fraude na operação ocultação do real adquirente das mercadorias foram emitidos pela exportadora holandesa, que cometeu um mero equívoco, de forma que a importadora não teve qualquer culpa. Segundo, que a suposta fraude na operação acarretaria em um recolhimento a maior de tributos para a própria importadora, uma vez que o valor declarado das mercadorias era maior que o real. E, por último, sumariamente desconsiderou que a empresa importadora, imediatamente cientificada do ocorrido, corrigiu toda a documentação referente à operação, comprovando que não tinha qualquer intenção de burlar o controle aduaneiro.

Tais fatos não foram desconsiderados pelo juiz de primeiro grau, que julgou procedente a demanda para desconstituir a pena de perdimento aplicada, condenando a União Federal a liberar as mercadorias indevidamente retidas. É ver o seguinte trecho da sentença recorrida:

Pois bem, observadas as circunstâncias do caso, não vislumbro a ocorrência de simulação ou fraude na conduta da parte autora. Com efeito, a discrepância entre os termos da declaração de importação e dos documentos comerciais que a amparam (invoice e packing list) salta aos olhos num primeiro vislumbre, não tendo havido qualquer indício que sugerisse ocultação deliberada de informações. Com efeito, dispõe o art. 553, do Regulamento Aduaneiro, que “a declaração de importação será obrigatoriamente instruída com a via original do conhecimento de carga ou documento de efeito equivalente; a via original da fatura comercial; e o comprovante de pagamento dos tributos, se exigível”. Ora, se os documentos comerciais são de instrução obrigatória na declaração de importação e se, no caso, os documentos inicialmente apresentados continham informações discrepantes em relação aos termos da própria declaração de importação, é cristalino que não houve a intenção de simular ou fraudar, ganhando corpo a tese de erro material advogada pela autora. Ademais, não é crível que a autora perfizesse uma fraude ou simulação quanto ao sujeito passivo, “simulando” igualmente o valor da importação para declarar um valor (1.404 dólares americanos) correspondente a quase o dobro do reputado real (795 dólares americanos).

Portanto, sob todos os aspectos, a autuação lavrada contra a autora revela-se despida de fundamentos legais e regulamentares, o que justifica o acolhimento do pleito inicial. (Justiça Federal do Rio de Janeiro, Ação Anulatória nº 5033230-46.2018.4.02.5101, Juíza Federal Substituta Andrea de Araujo Peixoto, 32ª Vara Federal, DJe 31.10.2019)

Portanto, verifica-se que mesmo tipificadas as condutas previstas no Decreto-Lei nº 37/66 e no Regulamento Aduaneiro aptas a atrair a pena de perdimento, o magistrado considerou que não seria proporcional aplicar a penalidade, na medida em que consignou que não houve simulação ou fraude na conduta da empresa importadora.

5.3 – O racional do Superior Tribunal de Justiça

Por certo, os casos de pena de perdimento são fáticos e singulares, devendo ser objeto de uma análise casuística e cuidadosa para verificar se de fato estão preenchidas as exigências constitucionais ou legais para a aplicação da penalidade mais grave do direito aduaneiro. Embora seja possível extrair um racional dos casos julgados, certo é que precisam ser identificados os marcos fáticos que fazem com que a pena seja mantida ou rechaçada. Levando tais pontos em consideração, não há outra conclusão senão a de que a pena de perdimento deveria ser anulada em ambos os casos supracitados.

De acordo com o art. 105, do Decreto-Lei 37/66, aplica-se a pena de perda da mercadoria quando a mesma estiver a bordo do veículo, sem registro de um manifesto ou documento de efeito equivalente ou em outras declarações. Tal dispositivo legal foi replicado no art. 689, inciso IV do Regulamento aduaneiro. Uma leitura apressada dos dispositivos acima, aliada a uma análise limitada do cenário fático do Mandado de Segurança nº 5001044-72.2017.4.03.6104, poderia levar ao entendimento de que a aplicação da pena de perdimento à embarcação objeto do foi legal, tal como concluiu o Juízo de primeira instância.

Do mesmo modo, a primeira vista da redação literal dos dispositivos que fundamentaram o auto de infração que aplicou a pena de perdimento das jateadeiras objeto da Ação Anulatória nº 5033230-46.2018.4.02.5101 poderia direcionar ao racional de que, de fato, a empresa importadora teria tentado fraudar o Fisco.

Mas, como se sabe, a pena de perdimento é a mais grave das sanções aduaneiras, representando a apreensão do bem que estava a ingressar em território nacional. A

Autoridade Aduaneira pune aquele que estava tentando lesar ao erário através de conduta dolosa, simulada ou fraudulenta com a perda da mercadoria, a ser posteriormente destinada, doada, vendida ou destruída a critério da Fazenda Nacional.

Por se tratar de multa tão severa, é evidente que as condutas que levam à sua aplicação devem ser extremamente gravosas, de maneira a justificá-la. Dentre as condutas estabelecidas como aptas a atrair a pena de perdimento está a presença de *“mercadoria, a bordo do veículo, sem registro em manifesto, em documento de efeito equivalente ou em outras declarações”* pois, nestes casos, é possível estabelecer uma presunção jurídica relativa de que a mercadoria estava sendo transportada clandestinamente, objetivando o ingresso em território nacional sem o devido controle sanitário/aduaneiro ou sem o efetivo pagamento dos tributos na operação.

Entretanto, tal presunção não é de forma alguma absoluta, podendo o contribuinte comprovar que a ausência de imputação em Manifesto de Carga decorreu de um mero lapso e que não havia qualquer intenção de fraudar ao erário, mediante a apresentação de outros documentos que lastreiam a importação e demonstram que a operação era plenamente regular, tais como o Conhecimento de Carga e a Fatura Comercial bem como pela demonstração de sua conduta de boa-fé.

Nos casos concretos expostos, a configuração da pena de perdimento aplicada à embarcação e ao maquinário de limpeza, ainda que defensável pelo prisma da letra fria da lei, afrontou por completo o princípio da proporcionalidade, imputando a pena aduaneira mais grave por um singelo lapso que não causou qualquer embaraço à fiscalização aduaneira ou ausência de recolhimento de tributos a mercadorias (na Ação Anulatória nº 5033230-46.2018.4.02.5101, inclusive, a suposta fraude acarretaria um recolhimento a maior de tributos por parte da importadora).

Em ambos os casos, a única penalidade aplicável seria a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro das mercadorias por omissão ou informação inexata, disposta

no art. 711 do Regulamento Aduaneiro²¹, cujas infrações vao de indicação incorreta da classificação fiscal da mercadoria e erro nas pessoas envolvidas na transação (v.g., importador, exportador) até peso, país e origem e portos de embarque e desembarque dos produtos.

A legalidade administrativa não pode ser um subterfugio para que decisões administrativas desarrazoadas sejam praticadas sob o escudo de que estas não afrontariam a lei. O ordenamento jurídico brasileiro é incapaz de prever todas as situações e exceções do complexo sistema jurídico-regulatório pátrio. Exatamente por isso, opta-se por criar previsões genéricas e abstratas, verdadeiras regras gerais e entregar ao interprete da lei, no caso a Administração Pública, o ônus de realizar a análise da juridicidade da aplicação da norma em determinado caso concreto.

Nos casos narrados, é evidente que o simples fato de a aplicação da pena de perdimento estar prevista genericamente na lei para situações como as relatadas é insuficiente para que a aplicação desta possa ser considerada legítima, impondo-se uma análise efetiva do caso concreto para demonstrar a proporcionalidade da sua aplicação, que só se justificaria no caso de comprovada conduta dolosa e de má-fé do contribuinte para fraudar o controle aduaneiro, mas jamais no caso de um erro cometido por um contribuinte de boa-fé.

Afinal, no Mandado de Segurança nº 5001044-72.2017.4.03.6104, por exemplo, os fiscais do Porto de Santos apuraram a irregularidade ao verem uma enorme embarcação sendo transportada na proa do navio Grande Nigeria, sem que existisse qualquer mercadoria com tal definição no Manifesto de Carga. Ou seja, a embarcação em questão não estava escondida em um container no fundo do porão do navio, mas sim exposta a quem quisesse vê-la no deque, sendo inimaginável que qualquer contribuinte pretendesse fraudar o fisco desta maneira. Seria, de fato, o pior “contrabandista” de todos, quando, na verdade, era apenas um agente marítimo que estava procedendo a

²¹ “Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria”

uma operação aduaneira regular, mas que cometeu um erro quanto a uma obrigação acessória.

Deveras, essa interpretação tem sido consolidada no Superior Tribunal de Justiça, que, em casos como os transcritos acima, tem descaracterizado o perdimento em hipóteses nas quais não há quando efetivo dano ao erário:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MERCADORIA IMPORTADA. DANO AO ERÁRIO INEXISTENTE. PENA DE PERDIMENTO. INAPLICABILIDADE. PROPORCIONALIDADE.

1. Ausente a comprovação do dano ao erário, deve-se flexibilizar a aplicação da pena de perda de mercadoria estrangeira prevista no art. 23 do Decreto-Lei n. 1.455/76.

2. Recurso especial improvido. (Superior Tribunal de Justiça, Segunda Turma, Recurso Especial nº 639.252/PR, Relator Ministro João Otávio de Noronha, DJe 06.02.2007)

ADMINISTRATIVO. EXPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. DESCARREGAMENTO DE MERCADORIA DO VEÍCULO TRANSPORTADOR. AUTORIZAÇÃO. AUSÊNCIA. INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. INTENÇÃO DE PREJUDICAR A FISCALIZAÇÃO OU DE OCASIONAR DANO AO ERÁRIO. INEXISTÊNCIA. PENA DE PERDIMENTO. DESPROPORCIONALIDADE.

1. Conforme estabelecido pelo Plenário do STJ, "aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado n. 2).

2. Não há violação dos arts. 458 e 535 do CPC/1973 quando o Tribunal de origem se manifesta de forma clara, coerente e fundamentada sobre as teses relevantes à solução do litígio.

3. A intenção do agente, a que se refere o § 2º do art. 94 do DL n. 37/1966 ("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"), apta a atrair a responsabilidade pela infração correlata, é irrelevante somente quando o ato praticado oportuniza, efetivamente, o dano ao erário.

4. As hipóteses previstas no art. 23 do DL n. 1.455/1976 e no art. 105 do DL n. 37/1966, que permitem a aplicação da pena de perdimento, veiculam presunção de ocorrência de prejuízo à fiscalização e/ou de dano ao erário, a qual pode ser ilidida pelo investigado no decorrer do processo administrativo fiscal.

5. À luz do art. 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal e dos comandos insertos nos incisos do art. 2º da Lei n. 9.784/1999, sem a constatação de prejuízo a fiscalização aduaneira e/ou de dano ao erário, é desproporcional a aplicação da pena de perdimento, "em operação de carga ou já carregada, em qualquer veículo ou dele descarregada ou em descarga, sem ordem, despacho ou licença, por escrito da autoridade aduaneira ou não cumprimento de outra formalidade especial estabelecida em texto normativo" (art. 105, I, do DL n. 37/1966), não se devendo falar, no caso, em responsabilidade objetiva.

6. Agravo conhecido. Recurso especial não provido. (Superior Tribunal de Justiça, Primeira Turma, Recurso Especial nº 600.655/MT, Relator Ministro Gurgel de Faria, DJe 17.02.2017)

ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. MERCADORIA IMPORTADA. RÓTULO EM PORTUGUÊS. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO PAÍS DE ORIGEM. PENA DE PERDIMENTO. INAPLICABILIDADE.

1. Trata-se na origem de Ação Ordinária ajuizada por BSB Produtora de Equipamentos de Proteção Individual S.A. contra a União Federal objetivando afastamento da pena de perdimento aplicada às mercadorias, autorizando-se a nova etiquetagem e, conseqüentemente, a conclusão do despacho aduaneiro de importação.

2. Na decisão agravada ficou assentado (fl. 526, e-STJ): "Incide o óbice da Súmula 7/STJ".

3. A agravante, porém, logrou demonstrar que não pretende afastar as premissas fáticas ou probatórias, mas que apenas defende a tese de que a situação descrita (rotulação em português, com erro na identificação da origem do produto) comporta imposição de multa de 30%, além da obrigação de reetiquetar o produto com a informação correta, e não a decretação da pena de perdimento. Evidenciada assim a razão pela qual o Agravo Interno procede.

4. A recorrente, nas razões do Recurso Especial, alega que, além de divergência jurisprudencial, ocorreu violação ao art. 23 do DL 1.455/1976. Aduz (fl. 453, e-STJ): "Como abaixo se pormenorizará, o Decreto -Lei nº 400, de 1968 REVOGOU a hipótese de perdimento por falta de etiquetagem ou etiquetagem irregular SUBSTITUINDO a pena de perdimento por multa de 30% do valor comercial do produto importado".

5. Com efeito, o STJ tem entendimento de que a importação de mercadoria sem indicação do país de origem não conduz à aplicação da pena de perdimento, a menos que fique efetivamente comprovado dano ao Erário. Assim, a aplicação da pena de perdimento de bens acarreta violação ao princípio da proporcionalidade, diante da existência de penalidade pecuniária para a conduta praticada (Decreto-Lei 400/1968). Nesse sentido: REsp 1.417.738/PE, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 15/05/2019; REsp 639.252/PR, Rel.

Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, DJ 6/2/2007.

6. Agravo Interno provido para conhecer do Agravo e dar provimento ao Recurso Especial. (Superior Tribunal de Justiça, Segunda Turma, Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 1.663.988/SP, Relator Ministro Herman Benjamin, DJe 16.04.2021)

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO DA MERCADORIA. RECONHECIMENTO DA DESPROPORCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS DE ORIGEM. SUBSTITUIÇÃO PELO PODER JUDICIÁRIO DA PENALIDADE IMPOSTA PELO ADMINISTRADOR PÚBLICO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO INTERNO DO FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. Consoante entendimento consolidado nesta Corte Superior, a intervenção do Poder Judiciário nos atos administrativos cinge-se à defesa dos parâmetros da legalidade, permitindo-se a reavaliação do mérito administrativo tão somente nas hipóteses de comprovada violação aos princípios da legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, sob pena de invasão à competência reservada ao Poder Executivo.

2. Na hipótese dos autos, declarada a nulidade do auto de infração pela ilegalidade da apreensão e decretação de perdimento de mercadorias, por malferimento à proporcionalidade, é defeso ao Poder Judiciário imiscuir-se no mérito administrativo, para o fim de substituir aquelas penalidades contidas no

Auto de Infração, lavrado pela Autoridade Alfandegária, por multa prevista na legislação aduaneira, sob pena de o provimento jurisdicional substituir o próprio Administrador Público, a quem compete a aplicação e mensuração da sanção administrativa. Precedente: RMS 20.631/PR, Rel.

Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJ 28.5.2007.

3. Agravo Interno da Fazenda Nacional desprovido. (Superior Tribunal de Justiça, Primeira Turma, Agravo Interno no Recurso Especial nº 1.271.057/PR, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 25.05.2017)

ADMINISTRATIVO - PENA DE PERDIMENTO - ART. 23 DO DECRETO-LEI 1455/76 - DANO AO ERÁRIO INEXISTENTE - PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.

A jurisprudência desta eg. Segunda Turma firmou o entendimento de que se deve flexibilizar a pena de perdimento de bens, quando ausente o elemento danoso.

Recurso Especial conhecido, mas improvido. (Superior Tribunal de Justiça, Segunda Turma, Recurso Especial nº 331.548/PR, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, DJe 04.05.2006)

Vejamos o voto condutor do Exmo. Sr. Ministro João Otávio de Noronha, relator do Recurso Especial nº 639.252/PR, que determinou a liberação de mercadorias apreendidas pela União Federal e a anulação do auto de infração lavrado para aplicar a pena de perdimento de bens importados pelo contribuinte:

Cuida-se de ações ordinária e cautelar ajuizadas com o fim de determinar a liberação de mercadorias apreendidas pela União, bem como para anular o auto de infração que redundou na decretação da pena de perdimento dos bens importados pela autora, ora recorrida.

A sentença extinguiu os feitos com julgamento de mérito, entendendo que "a 'falsa procedência', expressa em cada peça constitui característica essencial do produto e ainda, que dificulta a sua identificação, razão por que correto o enquadramento legal (artigo 514, inciso VIII do Regulamento Aduaneiro). E ainda, por acarretar dano ao erário, correta a pena aplicada (RA 501, parágrafo único, Decreto-Lei 1.455/76, artigo 23, parágrafo único)".

O Tribunal de origem, por maioria, deu provimento ao recurso de apelação, afastando a pena de perdimento aplicada. Os embargos infringentes, posteriormente opostos, não foram providos.

Nas razões do presente recurso especial, a recorrente insiste na tese de que o dano ao erário restou configurado, de modo que deve ser aplicada a pena de perdimento à espécie.

O apelo não merece prosperar.

A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que, ausente a comprovação do dano ao erário, deve-se flexibilizar a aplicação da pena de perda de mercadoria estrangeira prevista no art. 23 do Decreto-Lei n. 1.455/76.

(...)

Em que pese o teor dos preceitos legais invocados pela recorrente, cuida-se de importação de confecções cuja etiqueta em língua portuguesa indica o Brasil como o país de origem.

A interpretação sistemática da legislação que rege a matéria e a jurisprudência citada demonstram o entendimento de que a pena de perdimento só terá aplicação quando efetivamente comprovada a ocorrência de dano ao erário.

Do exame do voto condutor do acórdão impugnado, constata-se que a recorrida recolheu todos os tributos referentes à importação e que a divergência entre a

real origem da mercadoria (Hong Kong) e aquela constante da etiqueta do produto não causou prejuízo algum aos cofres públicos. Em tal contexto, presume-se, pois, de boa-fé a conduta do adquirente, mesmo porque não buscou o fisco, em nenhum momento, demonstrar a inexistência desse elemento subjetivo, limitando-se apenas a insistir na tese de dano ao erário.

Ademais, inexistente comprovação de que o contribuinte tenha utilizado algum meio fraudulento objetivando burlar os encargos tributários, de modo que se afigure exorbitante a aplicação da pena de perdimento, podendo, em vez desta, ser aplicada multa e determinada a reetiquetagem do produto.

Desse modo, afastando a violação dos dispositivos infraconstitucionais, assim como compartilhando da orientação jurisprudencial desta Corte acerca da controvérsia posta nos autos, entendo ser inaplicável, na espécie, a pena de perdimento imposta à recorrida.

(...)

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

Como se verifica, a Corte Superior, de maneira acertada, afasta a interpretação da pena de perdimento como natureza formal ao amparo do princípio da proporcionalidade. Afinal, a pena não é um fim em si mesmo, porquanto tem como pressuposto a realização de um ato considerado como danoso pela ordem jurídica. A legislação não pode fixar ou até mesmo presumir como danosas a promoção de práticas (ou simplesmente a não promoção), que, por certo, não o são. O princípio da proporcionalidade impede (ou deveria impedir) a condenação de práticas que não se configuram como lesivas ao poder público.

CONCLUSÃO

Portanto, não há que se dizer que a pena de perdimento, *per se*, é ilegítima. Contudo, deve ser analisado o conjunto fático-probatório de cada caso para se proceder à aplicação da penalidade de perdimento, para que sua mera execução não revele ofensa a dispositivos constitucionais, tal como o princípio da proporcionalidade.

O exercício do poder de punir estatal, por mais importante e legítimo que seja, deve se submeter ao respeito de garantias constitucionais que visam assegurar ao administrado, em uma posição de notória vulnerabilidade, o pleno exercício de sua defesa para que eventual aplicação de sanções sobre seus bens e direito possa ser considerada justa.

Foi exatamente em razão disso que, no tocante ao poder sancionador, a Constituição Federal de 1988 assegurou expressamente aos administrados o direito à vedação à aplicação de sanções cruéis, entendidas como aquelas que superam as medidas estritamente necessárias para coibir ou penalizar adequadamente o infrator²².

Como são garantias constitucionais a todos os cidadãos brasileiros, qualquer lei infraconstitucional deve observância aos princípios consagrados pela Constituição Federal, sob pena de interpretação conforme para que seus ritos possam ser adequados às garantias previstas na Magna Carta. Corroboram essa interpretação os princípios do art. 37 da Constituição Federal de 1988, no qual está inserido o da proporcionalidade, que veio, junto aos demais, a ser explicitado pelo art. 2º da Lei nº 9.784/99²³, que exigiu

²² “XLVII - não haverá penas:
e) cruéis;”

²³ “Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;”

que as obrigações, restrições e sanções opostas ao administrado fossem somente aquelas estritamente necessárias ao atendimento de fins de interesse público geral e que o administrador garantisse ao administrado seu direito à plena defesa.

Ou seja, o legislador não pode violar os direitos inerentes à defesa do administrado e criar uma hipótese de satisfação dos interesses da Fazenda Nacional à margem do devido processo legal, abrindo margem para abusos e violações a princípios constitucionais, como o da proporcionalidade.

Afinal, os primeiros textos normativos trouxeram a pena de perdimento ao ordenamento jurídico brasileiro (Decretos-Lei nº 37/1966 e nº 1.455/1976) foram editados em uma época que o país não era adepto à abertura comercial com o exterior – como exposto no Capítulo II do presente estudo -, daí porque o legislador optou pelo excesso de rigor na punição de diversas práticas nas operações de importação.

O que se observa atualmente em muitos casos de perdimento são formas obliquas de execução administrativa confiscatória, em odiosa forma de sanção política, vedadas pelas Súmulas nº 70²⁴, 323²⁵ e 547²⁶ do Supremo Tribunal Federal. Uma medida acautelatória que prive o administrado de seus bens só pode ser considerada legítima caso atue positivamente e efetivamente para o cumprimento (finalidade) e seja justificável

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII - impulso, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.”

²⁴ “É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo.”

²⁵ “É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.”

²⁶ “Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.”

(razoabilidade) perante a *mens legis* da norma sancionatória e, conseqüentemente, não represente uma medida simplesmente arbitrária e inócua, vedada no pelo ordenamento jurídico.

Não se defende, neste estudo, a extinção da pena de perdimento, até porque de fato existem casos em que importadores tentam burlar o controle aduaneiro de mercadorias e divisas e a conduta praticada é dotada de grave possibilidade de afetar o bem jurídico tutelado. No entanto, por certo, a aplicação da penalidade deve se nortear pelo princípio da proporcionalidade, cabendo ao Poder Judiciário o dever de proceder com análises casuísticas em substituição ao apego à letra fria da lei, de forma a consolidar o entendimento de que a pena de perdimento não é, de forma alguma, uma infração de natureza formal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSUNPÇÃO, Rossandra Mara. **Exportação e Importação – Conceitos e Procedimentos Básicos**. 1. Ed. São Paulo: Ibplex, 2007.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 3ª ed. Coimbra: Editora Almedina, 1999.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário – linguagem e método**, 5. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

COSTA JUNIOR, Paulo José da; DENARI, Zelmo. **Infrações tributarias e delitos fiscais**, 2. ed. São Paulo, Saraiva, 1996.

COSTA, Cássia Celina Paulo Moreira da. **A constitucionalização do direito de propriedade privada**. São Paulo: América Jurídica. 2003.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Hermenêutica constitucional e direitos fundamentais**. Brasília: Brasília Jurídica, 2000.

SILVA, Almiro do Couto e. apud ALMEIDA, Fernando Barcellos de. **Teoria Geral dos Direitos Humanos**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1996.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 34. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

SILVA, Luís Virgílio Afonso da. (org.) **Ponderação e objetividade na interpretação constitucional**, São Paulo: Malheiros, 2005: 115-143.

SILVA, Luís Virgílio Afonso da. **O proporcional e o razoável**. Revista dos Tribunais, nº 798, 2002.

SOUZA, Hamilton Dias. *Aspectos polêmicos do RERCT*, **jus/econômico**, 29.03.2016.
Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/304075/rerct--seguranca-juridica-e-impossibilidade-de-inversao-do-onus-da-prova-pela-receita-federal>

ZANELATO FILHO, Paulo José. **A (in)constitucionalidade da pena de perdimento aduaneira**. São Paulo: Aduaneiras, 2016.