

SOLON SEHN

Advogado, graduado em Direito pela UFPR.

Mestre e Doutor em Direito Tributário pela PUC/SP.

Ex-Conselheiro do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).

Representante da Confederação Nacional da Indústria (CNI).

Membro da Câmara de Assuntos Legislativos e Tributários da Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina (FIESC).

Professor Conferencista no curso de especialização em Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (Ibet).

Professor convidado das especializações em Direito Aduaneiro do Centro Universitário Curitiba (Unicuritiba)

e em Direito da Aduana e do Comércio Exterior da Universidade do Vale do Itajaí (Univali), entre outras instituições de ensino.

Comentários ao

REGULAMENTO

ADUANEIRO:

INFRAÇÕES E PENALIDADES

São Paulo



2019

Copyright © 2019

Editora: Andréa Campos

Diagramação: Nilza Ohe e Paulino dos Santos

Copydesk e Revisão: Alessandra Simões dos Santos

Capa: Fernanda Napolitano



**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)**

S456c Sehn, Solon.
Comentários ao regulamento aduaneiro: infrações e penalidades
/ Solon Sehn. – São Paulo, SP: Aduaneiras, 2019.
324 p. : 15 x 22 cm

Inclui bibliografia
ISBN 978-85-7129-835-4

1. Administração alfandegária – Legislação – Brasil. 2. Brasil
[Regulamento aduaneiro]. 3. Tarifas alfandegárias. I. Título.
CDD 343.81056

Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422

2019

Proibida a reprodução total ou parcial.
Os infratores serão processados na forma da lei.

EDIÇÕES ADUANEIRAS LTDA.

SÃO PAULO-SP – 01311-200 – Av. Paulista, 1.337

Tel.: 11 4862 0400

www.aduaneiras.com.br – e-mail: livraria@multieditoras.com.br

Sumário

| | |
|---|----|
| Prefácio | 21 |
| Introdução | 25 |
| Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 | 27 |
| 1. Origem da Tradição Normativa de Regulamentos Aduaneiros..... | 27 |
| 2. Algumas Palavras sobre a Autonomia do Direito Aduaneiro..... | 28 |
| 3. Novos Desafios da Aduana..... | 29 |
| 4. Infrações Aduaneiras no Código Aduaneiro do Mercosul..... | 32 |

LIVRO VI DAS INFRAÇÕES E DAS PENALIDADES

TÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

CAPÍTULO I DAS INFRAÇÕES

| | |
|---|----|
| Art. 673 | 32 |
| 5. Conceito de Infração | 33 |
| 6. Infrações Omissivas e Dever de Agir..... | 33 |
| 7. Espécies de Infrações | 34 |

| | |
|---|----|
| 8. Regra da Responsabilidade Objetiva e Princípio da Culpabilidade. Não Recepção do Art. 94, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966 | 36 |
| 9. Ações Involuntárias | 38 |
| Art. 674 | 39 |
| 10. Disposições Divergentes do CTN. Regras Originárias do Decreto-Lei nº 37/1996. Exigência de Lei Complementar após a Constituição de 1967 | 40 |
| 11. Concurso de Pessoas. Coautoria e Participação | 42 |
| 12. Coautoria e Participação em Infrações Omissivas na Doutrina..... | 42 |
| 13. Pressupostos de Aplicabilidade da Primeira Parte do Art. 674, I, às Infrações Omissivas | 45 |
| 14. RA, Art. 674, Infrações Que Decorrem da Violação de Obrigações Tributárias (“Obrigações Principais”) e de Deveres Instrumentais (“Obrigações Acessórias”). Diferenciação..... | 46 |
| 15. Importador, Adquirente e Encomendante. Responsabilidade Solidária..... | 46 |

CAPÍTULO II DAS PENALIDADES

Seção I

Das Espécies de Penalidades

| | |
|--|----|
| Art. 675 | 49 |
| 16. Multas e Sanções Administrativas do RA. Sanção em Sentido Estrito | 49 |
| 17. Perdimento de Bens. Não Recepção pela Constituição Federal de 1988 | 50 |

Seção II

Da Aplicação e da Graduação das Penalidades

| | |
|--|----|
| Art. 676 | 52 |
| 18. Competência para a Imposição da Penalidade | 52 |

| | |
|--|----|
| Sumário | 7 |
| Art. 677 | 52 |
| Art. 678 | 52 |
| Art. 679 | 53 |
| 19. Concurso de Infrações | 53 |
| 20. Concurso Aparente de Tipos Infracionais | 54 |
| 21. Critério da Especialidade..... | 54 |
| 22. Critério da Subsidiariedade | 55 |
| 23. Critério da Consunção ou da Absorção | 55 |
| Art. 680 | 56 |
| 24. Responsabilidade Solidária | 56 |
| Art. 681 | 57 |
| 25. Não Caracterização da Infração. Princípios da Segurança Jurídica e da Proteção da Confiança. Lei nº 9.784/1999. LINDB, Art. 24. Jurisprudência | 57 |
| 26. Conteúdo Jurídico Atual do Art. 681 do RA | 60 |
| 27. Interpretação Fiscal Definida em Acórdão do Carf e da DRJ..... | 60 |
| 28. Parecer Normativo Cosit nº 5, de 25 de Maio de 1994 | 60 |
| Art. 682 | 61 |
| 29. Lançamento para Prevenir Decadência. Súmula Carf nº 17. Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18/2004 | 62 |
| 30. Lançamento em Caso de Liminar Autorizando o Depósito Judicial..... | 63 |
| 31. Outras Particularidades sobre o Depósito Judicial | 64 |
| Art. 683 | 66 |
| 32. Denúncia Espontânea no CTN. Caracterização. Jurisprudência. Pareceres PGFN/CRJ nº 2.113/2011 e nº 2.124/2011 | 67 |
| 33. Outras Modalidades de Extinção do Crédito Tributário..... | 69 |

| | |
|---|----|
| 34. Denúncia Espontânea e “Obrigações Acessórias”..... | 71 |
| 35. Art. 683, § 2º, do RA. Lei nº 12.350/2010. Jurisprudência do Carf | 71 |
| Art. 684 | 74 |
| 36. Penalidade e Cobrança dos Tributos | 74 |
| 37. Sanção Judicial-Penal..... | 75 |
| Art. 685 | 76 |
| Art. 686 | 77 |
| Art. 687 | 77 |

TÍTULO II DA PENA DE PERDIMENTO

CAPÍTULO I DO PERDIMENTO DO VEÍCULO

| | |
|--|----|
| Art. 688 | 77 |
| 38. Dano ao Erário. Infração de Perigo Abstrato. Delito de Aptidão | 77 |
| 39. Vedação do Art. 27, II, do RA. Princípio Constitucional da Liberdade de Locomoção | 80 |
| 40. Aplicação Cumulativa do Perdimento da Mercadoria . | 81 |
| 41. Zona Primária. Delimitação do Território para Efeitos Aduaneiros..... | 81 |
| 42. Perdimento do Veículo e da Mercadoria. Multa do Art. 730 do RA | 83 |
| 43. RA, Art. 688. Prova da Origem e do Destino..... | 84 |
| 44. Proporcionalidade entre o Valor do Veículo e o das Mercadorias..... | 84 |
| 45. Contrabando e Descaminho. Requisitos. Súmula TFR nº 138 | 84 |
| 46. Caracterização do Desvio de Rota. Aplicação Cumulativa do Perdimento da Mercadoria | 86 |

| | |
|--|----|
| 47. Abandono do Veículo. Caracterização. Exigibilidade da Multa..... | 86 |
| 48. Perdimento do Veículo e da Mercadoria | 87 |
| 49. Súmula TFR nº 138..... | 87 |

CAPÍTULO II DO PERDIMENTO DA MERCADORIA

| | |
|--|-----|
| Art. 689 | 88 |
| 50. Infrações de Aptidão..... | 88 |
| 51. Bens do Ativo Imobilizado..... | 88 |
| 52. Exigência dos Tributos Incidentes na Importação..... | 89 |
| 53. Documentos Obrigatórios. RA, Art. 553..... | 90 |
| 54. Falsidade. Conceito e Tipos. Falsidade Material e Ideológica. Prova..... | 92 |
| 55. Falsidade da Fatura Comercial. Subfaturamento ou Fraude de Valor. Penalidade Aplicável..... | 93 |
| 56. Falsificação de Certificado de Origem..... | 93 |
| 57. Marca Falsificada | 94 |
| 58. Isenções dos Arts. 142, 143, 162, 163 e 187 | 96 |
| 59. Prazo de Permanência em Recinto Alfandegado. Retomada do Despacho..... | 100 |
| 60. Interposição Fraudulenta | 101 |
| A) <i>Considerações iniciais</i> | 102 |
| B) <i>Objetividade jurídica do tipo infracional</i> | 102 |
| C) <i>Alcance do art. 689, XXII, do RA (Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, V). Simulação como instrumento de fraude à lei</i> | 107 |
| D) <i>Pressupostos de caracterização da infração</i> | 113 |
| D.1) <i>Primeiro pressuposto: o conluio</i> | 114 |
| D.2) <i>Segundo pressuposto: o negócio aparente ou simulado</i> | 114 |
| D.3) <i>Terceiro pressuposto: o negócio oculto ou dissimulado</i> | 114 |
| D.4) <i>Quarto pressuposto: o intuito de enganar o fisco ou de afastar a incidência de preceito legal</i> | 115 |

| | |
|--|-----|
| E) <i>Simulação como meio de fraude à lei. Dano ao erário</i> | 116 |
| F) <i>Intenção das partes</i> | 116 |
| G) <i>Natureza do dispositivo violado na fraude à lei</i> | 117 |
| H) <i>Implicações decorrentes da natureza das regras de controle aduaneiro. Proporcionalidade e ponderação</i> | 119 |
| 61. Pena Substitutiva do Perdimento | 123 |
| 62. Aplicação Cumulativa da Multa Substitutiva com a Sanção do Art. 33 da Lei nº 11.488/2007 (RA, Art. 727) | 124 |
| 63. Apreensão no Caso de Mercadoria sem Licença de Importação | 124 |
| 64. Interposição Fraudulenta Presumida. Aplicação Subsidiária e Excepcional | 126 |
| Art. 690 | 126 |
| Art. 691 | 126 |
| Art. 692 | 127 |
| Art. 693 | 127 |
| Art. 694 | 127 |
| Art. 695 | 128 |
| 65. Perdimento de Diamantes. Certificado de Processo Kimberley | 129 |
| Art. 696 | 129 |
| Art. 697 | 129 |
| Art. 698 | 130 |
| Art. 699 | 130 |

CAPÍTULO III DO PERDIMENTO DE MOEDA

| | |
|---|-----|
| Art. 700 | 130 |
| 66. Perdimento de Moedas. Exceções e Procedimentos | 131 |

CAPÍTULO IV DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

| | |
|-----------------------|-----|
| Art. 701 | 135 |
|-----------------------|-----|

TÍTULO III DAS MULTAS

CAPÍTULO I DAS MULTAS NA IMPORTAÇÃO

| | |
|--|-----|
| Art. 702 | 135 |
| 67. Multas por Aplicação Indevida da Isenção de Bagagem e por Transferência não Autorizada de Bem Importado com Isenção..... | 136 |
| 68. Multa por Extravio de Mercadoria. Caso Fortuito ou Força Maior. Furto ou Roubo. Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 12/2004. Outras hipóteses | 137 |
| 69. Base de Cálculo da Multa. Incidência do Imposto no Extravio | 139 |
| 70. Prazo para a Chegada de Bagagem | 143 |
| Art. 703 | 145 |
| 71. Subfaturamento | 146 |
| A) <i>Caracterização da infração</i> | 146 |
| A.1) <i>Subfaturamento. Falsidade da fatura comercial. Tipos. Material e ideológica</i> | 146 |
| A.2) <i>Diferenciação entre falsidade e irregularidade</i> | 148 |
| A.3) <i>Prova da falsidade</i> | 150 |
| A.4) <i>Subfaturamento e subvalorização. Diferenciação</i> | 151 |

| | |
|---|-----|
| A.4.1) Definição de Valor de Bruxelas. Implementação do AVA. Alteração da lógica do balanço de poder | 152 |
| A.4.2) Métodos de valoração aduaneira..... | 153 |
| A.4.3) Critério-base da valoração: o método do valor da transação e seus pressupostos de aplicabilidade | 153 |
| A.4.4) Veracidade e exatidão das informações | 154 |
| A.4.5) Dúvida sobre a veracidade e certeza da falsidade | 156 |
| B) <i>Determinação da base de cálculo no subfaturamento</i> | 156 |
| B.1) <i>Arbitramento na falsidade ideológica</i> | 157 |
| B.2) <i>Conceitos do AVA aplicáveis ao arbitramento por previsão da legislação local</i> | 158 |
| B.2.1) Mercadoria idêntica | 158 |
| B.2.2) Mercadoria similar | 159 |
| B.2.3) Arbitramento e razoabilidade. Método do último recurso. Limites | 160 |
| C) <i>Penalidade aplicável. Multa específica. Pena de perdimento. Subfaturamento qualificado por outros meios de fraude</i> | 162 |
| D) <i>Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2004</i> ... | 164 |
| E) <i>Ato Declaratório PGFN nº 4/2018</i> | 165 |
| F) <i>Preço de importação inferior ao custo de produção ou de operações idênticas ou similares. Consequências</i> | 166 |
| F.1) <i>Pressupostos de caracterização da vinculação</i> | 168 |
| F.2) <i>Parâmetros de aferição da aceitabilidade do preço declarado</i> | 169 |
| F.2.1) Exame das circunstâncias da venda.... | 169 |
| F.2.2) Objeto da verificação fiscal | 170 |
| F.2.3) Valoração e preços de transferência.... | 170 |

| | |
|---|-----|
| F.2.4) Aceitabilidade a partir dos valores-tes- tes do art. 1.2.“b” | 172 |
| F.2.4.1) Nível comercial e quantitativo | 173 |
| F.2.4.2) Fator tempo | 174 |
| Art. 703-A | 175 |
| Art. 704 | 176 |
| Art. 704-A | 176 |
| 72. Multas para Violação ao Regime de Tributação Unifi- cada..... | 177 |
| Art. 705 | 178 |
| 73. Reporto. Multa pelo Desvio de Finalidade e Falta de Identificação Visual | 179 |
| Art. 706 | 180 |
| Art. 707 | 182 |
| Art. 708 | 183 |
| 74. Multas Relativas ao Licenciamento da Importação | 183 |
| 75. Hipóteses, Percentuais e Limites..... | 183 |
| 76. Aplicabilidade da Pena no Licenciamento Automático | 185 |
| 77. Atos Declaratórios Normativos Cosit nº 4/1997 e nº 12/1997 | 186 |
| 78. Inaplicabilidade ao Regime de Tributação Simplifica- da. Ato Declaratório Normativo Cosit nº 65/1994..... | 187 |
| 79. Retificação de DI na Importação de Bens Usados. Ato Declaratório Normativo Cosit nº 16/1999 | 188 |
| Art. 709 | 189 |
| 80. Multa pelo Descumprimento de “Condições”, Requi- sitos ou Prazos dos Regimes Aduaneiros de Admissão Temporária ou de Admissão Temporária para Aperfei- çoamento Ativo..... | 190 |

| | |
|---|-----|
| A) Regimes aduaneiros especiais | 190 |
| A.1) Conceito | 190 |
| A.2) Natureza jurídica..... | 190 |
| A.3) “Condições” dos regimes aduaneiros especiais | 192 |
| A.4) Consequências da diferenciação..... | 193 |
| A.5) Requisitos legais dos regimes aduaneiros especiais | 194 |
| A.6) Inadimplemento absoluto das obrigações principais..... | 194 |
| A.7) Descumprimento de deveres instrumentais | 195 |
| A.8) Cobrança dos tributos incidentes..... | 195 |
| B) Regime aduaneiro de admissão temporária | 196 |
| B.1) Natureza jurídica..... | 196 |
| B.2) Multa pelo descumprimento | 198 |
| B.3) Exigência dos tributos incidentes (art. 709, § 3º)..... | 198 |
| B.4) Código Aduaneiro do Mercosul. Descumprimento de obrigações substanciais do regime aduaneiro..... | 201 |
| C) Admissão temporária para aperfeiçoamento ativo | 203 |
| Art. 710 | 205 |
| 81. Multa pela Falta de Guarda de Documentação de Operações de Comércio Exterior. Dever Instrumental do Art. 18 do RA | 206 |
| Art. 710-A | 207 |
| 82. Inconstitucionalidade da Multa e Dever de Registro Especial do Art. 211-B | 208 |
| Art. 711 | 211 |
| 83. Outras Informações não Previstas no § 1º do Art. 711. Solução de Consulta Interna Cosit nº 26/2013 | 213 |
| 84. Multa por Erro no Preenchimento da DI, Inclusive Classificação Fiscal Equivocada da Mercadoria..... | 214 |

| | |
|---|-----|
| Sumário | 15 |
| 85. Erro sem Culpa ou Dolo | 215 |
| 86. Multa por Classificação Fiscal Indevida | 215 |
| A) <i>Classificação fiscal de mercadorias</i> | 215 |
| B) <i>Regras de interpretação do SH</i> | 217 |
| C) <i>Pareceres de classificação fiscal da OMA. Caráter vinculante</i> | 220 |
| D) <i>Divergências entre a RFB e outros órgãos públicos. Parecer Normativo Cosit/RFB nº 6/2018. Precedente do STJ</i> | 220 |
| E) <i>Revisão aduaneira</i> | 223 |
| F) <i>Limites à revisão aduaneira na jurisprudência</i> | 225 |
| G) <i>Limitações decorrentes do CTN. Erros de fato e de direito. Mudança de critério jurídico</i> | 230 |
| H) <i>Limites constitucionais à revisão aduaneira</i> | 239 |
| I) <i>Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 21/2004</i> ... | 243 |
| J) <i>Pressuposto específico da demonstração do erro</i> ... | 243 |
| Art. 712 | 245 |
| Art. 713 | 245 |
| Art. 714 | 246 |
| Art. 715 | 246 |
| Art. 716 | 247 |
| Art. 717 | 247 |

CAPÍTULO II DAS MULTAS NA EXPORTAÇÃO

| | |
|-----------------------|-----|
| Art. 718 | 248 |
| Art. 719 | 249 |
| Art. 720 | 249 |

| | |
|-----------------------|-----|
| Art. 721 | 249 |
| Art. 722 | 249 |
| Art. 723 | 249 |
| Art. 724 | 250 |

CAPÍTULO III
DAS MULTAS COMUNS À IMPORTAÇÃO
E À EXPORTAÇÃO

| | |
|---|-----|
| Art. 725 | 250 |
| 87. Multa de Ofício no Lançamento para Prevenir Decadência..... | 251 |
| 88. Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 6/2018. Ato Declaratório Cosit nº 13/2002. Solução de Consulta Interna Cosit nº 9/2018 | 251 |
| 89. Multa de Ofício Isolada nos Regimes Aduaneiros Especiais..... | 253 |
| 90. Pressupostos para a Qualificação da Multa de Ofício.. | 256 |
| 91. Agravamento da Multa nos Casos de não Atendimento de Intimação Fiscal..... | 257 |
| Art. 726 | 259 |
| Art. 727 | 259 |
| 92. Multa de 10% do Valor Aduaneiro. Aplicação Cumulativa com a Pena de Perdimento ou com a Multa Substitutiva do Perdimento. Divergência Jurisprudencial ... | 260 |
| 93. Concurso Aparente de Tipos Infracionais. Impossibilidade de Aplicação Cumulativa. Destinatário Legal da Sanção | 262 |
| Art. 728 | 264 |

| Sumário | 17 |
|--|-----|
| 94. Infração de Desacato à Autoridade Aduaneira | 264 |
| 95. Infração de Embarço à Fiscalização | 266 |
| 96. Natureza Omissiva da Infração | 267 |
| 97. Sujeição Passiva. Transportador e Agente de Cargas. Inaplicabilidade ao Agente Marítimo | 269 |
| 98. Responsabilização do Agente Marítimo na Jurispru- dência..... | 272 |
| 99. Conteúdo do Dever Jurídico de Prestar Informações... | 276 |
| A) <i>Siscomex Carga. Instrução Normativa SRF</i> <i>nº 28/1994</i> | 276 |
| B) <i>Sistema Mercante. Instrução Normativa SRF</i> <i>nº 800/2007</i> | 283 |
| 100. Aplicabilidade ao Drawback | 288 |
| A) <i>Importância do drawback no incentivo à expor-</i> <i>tação</i> | 288 |
| B) <i>Modalidades</i> | 289 |
| C) <i>Natureza jurídica</i> | 290 |
| D) <i>Descumprimento dos requisitos legais</i> | 291 |
| E) <i>Penalidade aplicável. Multa do art. 729, VII, “d”,</i> <i>do RA</i> | 292 |
| Art. 729 | 296 |
| Art. 730 | 297 |
| Art. 731 | 297 |
| 101. Transportador. Sanção Específica do Art. 75 da Lei nº 10.833/2003 | 298 |
| 102. Hipóteses de Aplicabilidade da Pena de Perdimento ao Transportador | 299 |

CAPÍTULO IV DA REDUÇÃO DAS MULTAS

| | |
|---|-----|
| Art. 732 | 300 |
| Art. 733. (<i>Revogado pelo Decreto nº 7.213, de 2010</i>) | 301 |

| | |
|--|-----|
| Art. 734 | 301 |
| 103. Direitos <i>Antidumping</i> ou Compensatórios. Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 18/2002. Solução de Consulta Interna Cosit nº 15/2016 | 302 |

TÍTULO IV

DAS SANÇÕES ADMINISTRATIVAS

| | |
|---|-----|
| Art. 735 | 304 |
| 104. Art. 574 do RA | 306 |
| 105. Ver Comentários ao Art. 728, III, “a” | 308 |
| Art. 735-A | 311 |
| 106. Ver Comentários ao Art. 703-A do RA..... | 312 |
| Art. 735-B | 313 |
| 107. Ver Comentários ao Art. 710-A..... | 314 |
| Art. 735-C | 314 |
| 108. Arts. 13-A, 13-B e 13-C do RA..... | 316 |
| 109. Desalfandegamento. Falta de Regularidade Fiscal (Cláusula <i>Rebus sic Stantibus</i>) | 318 |

TÍTULO V

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

CAPÍTULO I

DA RELEVAÇÃO DE PENALIDADES

| | |
|-----------------------|-----|
| Art. 736 | 320 |
| Art. 737 | 321 |
| Art. 738 | 322 |
| Art. 739 | 322 |

**CAPÍTULO II
DA REPRESENTAÇÃO FISCAL
PARA FINS PENAIS**

Art. 740..... 322

Art. 741..... 322

**CAPÍTULO III
DAS INFRAÇÕES PRATICADAS PELOS ÓRGÃOS
DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Art. 742..... 323

Art. 743..... 323