

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL
DIREITO TRIBUTÁRIO – TURMA 4 (2016)

**REFLEXOS PENAIS DA REVISÃO ADUANEIRA: RECLASSIFICAÇÃO FISCAL E EXIGÊNCIA
POSTERIOR DOS DIREITOS ANTIDUMPING**

Luciano Bushatsky Andrade de Alencar

Projeto de dissertação de mestrado apresentado
ao Mestrado Profissional da FGV Direito SP
Orientadora: **Heloísa Estellita**

SÃO PAULO
2016

1. Delimitação do Tema e abordagem pretendida
 - 1.1. Reflexos penais da reclassificação fiscal em sede de Revisão Aduaneira
 - 1.2. Pretende-se, no presente, abordar o instituto da revisão aduaneira, sua legalidade; a reclassificação fiscal realizada em sede de revisão e os impactos de tal reclassificação fiscal sob o aspecto penal
2. Formato do Trabalho
 - 2.1. Reflexão sobre prática jurídica
3. Principais questões a serem enfrentadas
 - 3.1. A revisão aduaneira é um tipo de revisão de lançamento tributário?
 - 3.2. A revisão aduaneira pode ensejar a reclassificação fiscal de mercadorias?
 - 3.3. Qual a visão dos órgãos julgadores (administrativos e judiciais) sobre a possibilidade de reclassificação fiscal?
 - 3.4. Qual seria o tipo criminal decorrente da reclassificação fiscal que identifica o não adimplemento dos direitos *antidumping* à época do desembarço aduaneiro?
 - 3.5. Qual a visão do Poder Judiciário acerca do enquadramento penal em casos de reclassificação fiscal de mercadorias importadas?
 - 3.6. O princípio da insignificância se aplicaria para os casos penais gerados a partir da reclassificação aduaneira para exigência de direitos *antidumping*?
 - 3.7. Como a matéria é tratada nos Estados Unidos da América?
 - 3.8. É correto o tratamento dado pelas autoridades brasileiras, administrativas e judiciais, para a revisão aduaneira que conclui pela reclassificação fiscal e cobrança posterior de direitos *antidumping*?
4. Objetivos Pretendidos
 - 4.1. Verificar a legalidade da revisão aduaneira sob a ótica de revisão de ato administrativo, considerando, separadamente, as modalidades de parametrização aduaneira e a fiscalização exercida pela aduana no procedimento de despacho aduaneiro;
 - 4.2. Verificar possibilidade de, em sede de revisão aduaneira, haver modificação do critério jurídico utilizado quando da fiscalização da mercadoria parametrizada para os canais amarelo, vermelho e cinza;
 - 4.3. Analisar os impactos da reclassificação fiscal realizada em sede de revisão aduaneira, quando da revisão resultar nova classificação fiscal sobre a qual incidam direitos *antidumping*;

- 4.4. Compreender, sob o aspecto do Direito Penal, se a reclassificação fiscal da qual resulte a aplicação dos direitos antidumping pode resultar em configuração da prática de crime de descaminho ou do contrabando (art. 334 e art. 334-A, CP);
 - 4.5. Avaliar se o pagamento da multa resultante da ausência de obtenção da licença de importação exclui o enquadramento do fato como passível de enquadramento no tipo penal do descaminho ou do contrabando;
 - 4.6. Identificar se há tão somente interesse tributário na revisão aduaneira, ou tal interesse abrange, também, questões aduaneiras propriamente ditas;
 - 4.7. Revisar os julgados sobre o tema, esmiuçando os critérios utilizados pelo julgador, e que poderão balizar o agir do importador em operações futuras;
 - 4.8. Espera-se, com o presente trabalho, abordar a possibilidade de, em revisão aduaneira, a Receita Federal proceder à reclassificação fiscal da mercadoria importada, cobrando retroativamente eventuais direitos antidumping incidentes na operação de importação em razão da nova classificação fiscal, bem como tal revisão resultar em Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público, por ocasião da falta de licença de importação quando da operação de importação.
5. Justificativa da Relevância Prática e do Potencial Inovador
 - 5.1. A prática aduaneira no Brasil, apesar das atividades de comércio exterior possuírem extrema importância econômica para o Brasil, tanto para a sua cadeia de consumo, quanto para o seu parque industrial, é muito pouco explorada nos trabalhos jurídicos.

Em razão da falta de atenção, a prática aduaneira fica relegada a segundo plano, sofrendo tratamento pouco especializado pelos tribunais pátrios, seja sob a ótica tributária, administrativa, ou penal.

A revisão aduaneira, como parte da prática aduaneira, é ainda menos explorada pelos estudos jurídicos, e é, hoje, o principal foco da Receita Federal do Brasil, que se alinha às aduanas mais modernas, entendendo que o foco da fiscalização deve ser o controle posterior à importação, dando agilidade ao desembaraço aduaneiro, e focando na fiscalização realizada na Zona Aduaneira Secundária.

Da revisão aduaneira podem resultar várias consequências, dentre elas a reclassificação fiscal, quando o fiscal revisor entende que a classificação

fiscal utilizada pelo importador quando do desembaraço aduaneiro foi equivocada, por culpa ou dolo, motivo pelo qual há a reclassificação fiscal, com a imposição de sanções de natureza administrativa-tributária.

Ocorre que da reclassificação fiscal pode resultar, também, a imposição retroativa de direitos antidumping.

Os produtos submetidos aos direitos antidumping devem obedecer ao procedimento de licenciamento de importação, ato administrativo no qual o importador requer, previamente ao ato de importação propriamente dito, antes ou após o embarque, a autorização para trazer o referido produto do órgão indicado em ato administrativo, Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, no caso dos produtos sujeitos à imposição de direitos antidumping.

A ausência de licenciamento de importação permite que se conclua, sob uma análise pouco aprofundada, que haveria, pelo importador, a prática de importação de mercadoria proibida, figura esta protegida pelo tipo penal de contrabando.

Assim, eventual reclassificação fiscal por revisão aduaneira, que resulte na aplicação retroativa de direitos antidumping, deveria resultar em uma Representação Fiscal para fins Penais, já que o importador consumou a importação de mercadoria proibida, já que, no entender da fiscalização, ele teria classificado erroneamente a mercadoria, que estaria sujeita à aplicação dos direitos antidumping à época da sua importação, bem como à necessidade de licenciamento de importação. Sob o ponto de vista penal, questiona-se se se trataria de contrabando (mercadoria proibida) ou descaminho (mercadoria permitida, todavia com o não pagamento de tributos ou direitos incidentes na operação).

Nessa senda, o presente estudo analisará a prática da fiscalização, bem como dos contribuintes, debruçando-se sobre casos concretos e sobre precedentes, de tribunais administrativos (DRJ e CARF), e dos Tribunais Regionais Federais, resultando na sugestão final da melhor prática jurídica ao caso, tanto para a prática da fiscalização, quanto dos particulares.

6. Fontes de pesquisa e métodos de investigação

6.1. Legislativa;

6.2. Bibliográfica;

- 6.3. Jurisprudencial;
 - 6.4. Observação direta;
 - 6.5. Experiência Própria;
 - 6.6. Entrevista;
 - 6.7. Direito Comparado (EUA, UE e Argentina)
7. Familiaridade do pesquisador com o objeto da pesquisa, disponibilidade de acesso às informações e explicitação do envolvimento pessoal
 - 7.1. Atuo desde o ano de 2007 com comércio exterior, tendo em um primeiro momento o contato unicamente com a área de assessoria tributária dos tributos aduaneiros e, logo em seguida, passado a lidar com a prática aduaneira propriamente dita, atuando em diversos processos judiciais e administrativos, inclusive acompanhando fiscalizações aduaneiras.

Com a prática rotineira, e o tempo dedicado, pude desenvolver um vínculo respeitoso com a fiscalização aduaneira em Pernambuco, pelo o que será possível a observação de diversos procedimentos, assim como o acompanhamento da rotineira para entender a visão dos fiscais da aduana, assim como questionar, junto aos membros do Ministério Público Federal a visão deles sobre o tema.
 8. Indicação de literatura especializada e obras de referência sobre tema a ser pesquisado
 - ALBARRACÍN, Héctor Guillermo Vidal. Delitos Aduaneros. 3ª ed. Corrientes, Mave Editora, 2010.
 - BASALDUA, Ricardo Xavier. Introduccion al Derecho Aduanero. Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 2008.
 - BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana de Oliveira. Crimes contra a Ordem Tributária. São Paulo, Saraiva, 2013.
 - BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de Direito Penal, 5 : parte especial : dos crimes contra a administração pública e dos crimes praticados por prefeitos, 8ª edição rev. ampl. e atual. São Paulo, Saraiva, 2014.
 - BRITTO, Demes (coord.). Questões Controvertidas de Direito Aduaneiro. São Paulo, IOB Folhamatic EBS – Sage, 2014.
 - BRITTO, Demes (coord.). Temas Atuais do Direito Aduaneiro Brasileiro e Notas sobre o Direito Internacional : Teoria e Prática. São Paulo, IOB, 2012.

CARLUCI, José Lence. Uma introdução ao direito aduaneiro. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

CARVALHO, Ivan Lira de. A criminalização de ilícitos praticados por particular contra a administração pública: o descaminho de mercadorias. Revista Brasileira de Ciências Criminais, São Paulo, v. 4, n. 14, p.215-219, abr./jun. 1996.

CORDOVIL, Leonor. Antidumping : Interesse Público e Protecionismo no Comércio Internacional. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2012.

CRUZ, Tatiana Lins. *O uso de medidas antidumping como mecanismo de barreira à entrada no mercado brasileiro*. 2014. 148 f. Tese (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo. 2014.

DABUL, Alessandra. Da prova no processo administrativo tributário. 3ª ed. rev. atual., Curitiba, Juruá Editora, 2010.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Direito Tributário, Direito Penal e Tipo. 2ª ed. rev. atual. e ampl., São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2007.

DESMOND, A. G. Norton. "On the Economic Theory of Smuggling." *Economica*, New Series, 55, no. 217 (1988): 107-18.

ESTELLITA, Heloisa. A tutela penal e as obrigações tributárias na Constituição Federal. São Paulo: RT, 2001.

FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Revisão Aduaneira e Segurança Jurídica. São Paulo, Intelecto Editora, 2016.

FOLLONI, André Parmo; HANNEMANN, Mayara. (2014). Revisão aduaneira e lançamento tributário: regras para a intervenção do Estado nas importações. *Revista Jurídica da Presidência*, v.16, n. 109, jun/set 2014, p.443-465, 2014.

FOLLONI, André Parmo. Tributação sobre o Comércio Exterior. São Paulo, Dialética, 2005.

FÖPPEL, Gamil; SANTANA, Rafael de Sá. Crimes Tributários : legislação penal especial em homenagem a Raul Chaves. Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2010.

FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). Importação e Exportação no Direito brasileiro. São Paulo: RT, 2004.

FÜHRER, Maximiliano Roberto Ernesto. Curso de Direito Penal Tributário Brasileiro. São Paulo, Malheiros, 2010.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M. Acerca del delito de contrabando. Revista jurídica argentina La Ley: derecho penal: doctrinas esenciales 1936-2010, Buenos Aires, v. 3, p.779-783, 2011

GOULART, Paula Jacques. *Revisão aduaneira e a reclassificação fiscal de mercadoria*. 2014. 35 f. Monografia (Especialização em Direito Tributário) – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, Florianópolis. 2014.

LOBO, Marcelo Jatobá. Direitos Antidumping. São Paulo, Quartier Latin, 2007.

MARTINS, Tiago do Carmo. Contrabando e descaminho e o princípio da insignificância. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 135, p.46-52, dez. 2006.

MEIRA, Liziane Angelotti. Tributos sobre o comércio exterior. São Paulo, Editora Saraiva, 2012.

MELO, José Eduardo Soares de. A Importação no Direito Tributário. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2003.

MOURA, Caio Roberto Souto de. Poder de polícia aduaneira e os procedimentos especiais de controle aduaneiro. São Paulo, Fiscosoft editora, 2012.

OSÓRIO, Fábio Medina. Direito administrativo sancionador. 3ª ed. rev. atual. ampl., São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2010.

PAULA, Pedro Delgado de. *Revisão aduaneira e o princípio da proteção da confiança*, 2012. 180 f. Tese (Mestrado em Direito Empresarial) – Faculdade de Direito Milton Campos, Belo Horizonte. 2012.

PEREIRA, Cláudio Augusto Gonçalves; REIS, Raquel Segalla. (coord.) Ensaio de Direito Aduaneiro. São Paulo, Intelecto Soluções, 2015.

PRADO, Luiz Régis. Direito Penal Econômico. 6ª ed. rev. e atual. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2014.

PUJOL, Luiz Gustavo. *A incidência da norma penal no âmbito do comércio exterior e seus reflexos no desenvolvimento econômico e social*, 2009. 188 f. Tese (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba. 2009.

RUSSO FILHO, Antônio. *Comércio Internacional: Um modelo para a segurança portuária e modernização da aduana brasileira*. 2006. 120 f. Tese (Mestrado em Engenharia) – Escola Politécnica, Universidade de São Paulo, São Paulo. 2006.

SCANDELARI, Gustavo Britta. *O crime tributário de descaminho: fundamentos e efeitos jurídicos*, 2011. 357 fl. Tese (Mestrado em Direito do Estado) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba. 2011.

SENA JUNIOR, Roberto Di; PIZZOL, Sherol Dal. Dumping e comércio internacional: uma perspectiva em prol do multilateralismo. In: CASTRO JR., AGRIPINO, Osvaldo (Org.). *Temas Atuais de Direito do Comércio Internacional*, vol. 2. Florianópolis, OAB/SC Editora, 2005.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. *Direito tributário sancionador*. São Paulo, Quartier Latin, 2007.

TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Direito Tributário Internacional Aplicado Volume V*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Direito Tributário Internacional Aplicado Volume III*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

TREVISAN, Rosaldo (Coord.) *Temas atuais de direito aduaneiro*. São Paulo: Lex, 2008.

VELOSO, Roberto Carvalho. *Crimes Tributários*. São Paulo, Quartier Latin, 2011.

VÍBRIO Júnior, Paulo. *Manual prático de comércio exterior e crimes aduaneiros*. São Paulo, IOB, 2012.

9. Roteiro básico ou sumário preliminar

1. INTRODUÇÃO

2. O QUE É REVISÃO ADUANEIRA?

- a. Etapas do processo de importação de mercadorias para o Brasil
- b. Parametrização Aduaneira
- c. Revisão Aduaneira
- d. Reclassificação Fiscal de Mercadorias Decorrente da Revisão Aduaneira
- e. Conclusões parciais

3. BREVES NOÇÕES SOBRE O ANTIDUMPING
 - a. Razão de Existência
 - b. Processo para a Criação dos Direitos Antidumping
 - c. Natureza jurídica do Direito Antidumping: Tributo?
 - d. Efeitos da Aplicação dos Direitos Antidumping sobre Determinadas Mercadorias
 - e. Conclusões parciais
4. DA RECLASSIFICAÇÃO FISCAL E SEUS EFEITOS SOBRE OS TIPOS PENAIIS APLICÁVEIS AO COMÉRCIO EXTERIOR
 - a. Efeitos da Revisão Aduaneira e os Tipos Penais Aplicáveis ao Comércio Exterior
 - b. Das Diferenças entre Descaminho e Contrabando
 - i. Natureza do Descaminho
 - ii. Natureza do Contrabando
 - iii. Diferenças Práticas
 - c. Do Enquadramento Para os Casos de Reclassificação para NCM sujeito ao Licenciamento Não-Automático na Importação
 - d. Do Enquadramento Para os Casos de Reclassificação Fiscal para NCM sujeito à incidência dos direitos antidumping
 - e. Conclusões parciais
5. DA COMPARAÇÃO DA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA SOBRE REVISÃO ADUANEIRA E ANTIDUMPING FRENTE À LEGISLAÇÃO DOS ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA
 - a. Da Possibilidade de Revisão Aduaneira nos Estados Unidos da América
 - b. Da Comparação com os dispositivos da Legislação Brasileira;
 - c. Dos Tipos Penais Aplicáveis ao Comércio Exterior nos Estados Unidos
 - d. Da Interpretação dada pelas Cortes Americanas;
 - e. Do Estudo de Caso Comparativo:
 - i. Casos Brasileiros;
 - ii. Casos Estadunidenses;
 - f. Conclusões parciais

6. CONCLUSÃO