

UNIVERSIDADE DO VALE DO ITAJAÍ  
THUANY DALVA DE MÉLO

**Trabalho de Iniciação Científica  
CRIMES DE CONTRABANDO E  
DESCAMINHO NAS OPERAÇÕES DE  
COMÉRCIO EXTERIOR**

ITAJAÍ  
2014

THUANY DALVA DE MÉLO

**Trabalho de Iniciação Científica  
CRIMES DE CONTRABANDO E  
DESCAMINHO NAS OPERAÇÕES DE  
COMÉRCIO EXTERIOR**

Trabalho de Iniciação Científica desenvolvido para o Estágio Supervisionado do Curso de Comércio Exterior do Centro de Ciências Sociais Aplicadas – Gestão da Universidade do Vale do Itajaí.

Orientador: Profº João Thiago Fillus

ITAJAÍ  
2014

Agradeço a Deus pela possibilidade  
dessa conquista.  
Aos meus pais por todo amor,  
carinho, esforço e dedicação  
fundamentais para que eu chegasse  
até aqui.  
As minhas irmãs, Andréa, Vam, Leia  
e Dai, por me ajudarem e me  
apoiarem em toda a minha trajetória,  
para que eu conseguisse concluir  
meus estudos. E aos demais  
familiares, obrigada.  
Agradeço a todos os meus queridos  
amigos que estiveram comigo nesta  
caminhada e foram pacientes e fieis.  
Vocês são incríveis.  
Ao meu noivo Thiago por estar ao  
meu lado e tornar isso real.  
Agradeço imensamente ao meu  
orientador João Thiago Fillus, que  
com paciência e sabedoria  
coordenou meus passos para que  
este projeto fosse concluído.  
E a todos que participaram da minha  
formação, o meu muito obrigado!

“Não penses jamais que conheces toda a verdade, por mais que saibas, ainda falta muito por aprender. Pode o rio dizer que conhece as profundezas do oceano, se ainda corre pra ele? Pode o viajante dizer que chegou ao fim da estrada se apenas começou a trilha-la? Continua a tua busca...” (Márcia Villas-Bôas)

## **EQUIPE TÉCNICA**

a) Nome do estagiário  
Thuany Dalva de Mélo

b) Área de estágio  
Direito Tributário

c) Orientador de conteúdo  
Prof. João Thiago Fillus

d) Responsável pelo Estágio  
Prof. MSc. Nathali Nascimento

## RESUMO

Com a globalização e os altos tributos que incidem nas operações de comércio exterior, tem sido bem comum à prática de crimes de contrabando e descaminho, estes crimes atacam diretamente o bem estar da economia, a segurança, bem como o erário público, atingindo a receita nacional, logo a nação em geral. Têm-se uma grande discussão sobre as práticas de contrabando e descaminho já que ao longo dos anos são confundidos e por vezes tidos como um único delito. A presente pesquisa faz uma abordagem sobre a posição doutrinária, juntamente com a legislação a respeito dos crimes de contrabando e descaminho nas operações de importação e exportação. Neste contexto será apresentado o ordenamento jurídico, sua tipicidade, penalidades, particularidades, bem como a diferenciação de ambos os crimes. Será tratada a recente mudança no art. 334 do Código Penal de 1940 que trata sobre esses crimes que até recentemente eram tipificados em um único artigo, sendo que esta nova redação acrescenta o art. 334-A, passando a tratar separadamente ambos os crimes, tal como, recebendo penalidades diversas.

Palavras-chave: Comércio Exterior, Contrabando, Descaminho, Direito Penal.

## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO .....	8
1.1	Objetivo geral .....	9
1.2	Objetivos específicos.....	9
1.3	Justificativa da realização do estudo .....	9
1.4	Aspectos metodológicos.....	10
1.5	Técnicas de coleta e análise dos dados.....	11
2	ASPECTOS FUNDAMENTAIS DO DIREITO PENAL.....	12
2.1	Crime.....	12
2.1.1	Conceito.....	12
2.2	O Código Penal Brasileiro – Decreto-Lei nº 2.848/1940.....	14
2.3	Tipos de crime .....	15
2.3.1	Crimes comissivos, omissivos e comissivos por omissão.....	15
2.3.2	Crimes unissubjetivos e plurissubjetivos.....	16
2.3.3	Crimes instantâneo e permanente .....	16
2.3.4	Crimes de dano e de perigo .....	16
2.3.5	Crime material, formal e de mera conduta .....	17
2.3.6	Crimes comuns, próprios e de mão própria .....	18
2.3.7	Crime doloso.....	18
2.3.8	Crime culposo .....	19
2.4	Princípios penais .....	20
2.4.1	Anterioridade da lei penal .....	20
2.4.2	Tempo de crime .....	21
2.4.3	Territorialidade .....	22
2.5	Conduta do agente .....	23
2.5.1	Ação.....	24
2.5.2	Omissão.....	24
2.6	Imputabilidade do agente .....	25
2.7	Crimes praticados por intermédio de pessoa jurídica .....	26
2.8	As operações de importação e exportação e a existência de crime .....	30
3	TRIBUTAÇÃO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO NO BRASIL .....	32
3.1	Tributo .....	32
3.1.1	Conceito de tributo.....	33
3.1.2	Legislação – CRFB/88, CTN, Decreto-Lei nº 37/66 e o Regulamento Aduaneiro.....	33
3.2	Espécies de tributos .....	35
3.2.1	Imposto .....	37
3.2.2	Taxas .....	37
3.2.3	Contribuição de melhoria .....	38
3.2.4	Empréstimos compulsórios .....	39
3.2.5	Contribuições Sociais.....	41
3.3	A Competência Constitucional como marco regulador da tributação na operações de Comércio Internacional.....	41
3.4	Tributação nas operações de comércio exterior no Brasil.....	42
3.4.1	II – Imposto de Importação .....	43
3.4.2	IE – Imposto de Exportação.....	44

3.4.3	IPI – Imposto sobre Produto Industrializado .....	45
3.4.4	TUS – Taxa de Utilização do Siscomex .....	47
3.4.5	PIS – importação e COFINS –importação .....	48
3.4.6	AFRMM – Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante .....	49
3.4.7	ICMS – Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Municipal e Interestadual e Telecomunicações .....	50
3.4.8	ISSQN – Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza na Prestação de Serviços .....	52
4	CRIMES DE CONTRABANDO E DESCAMINHO NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR NO BRASIL .....	53
4.1	Considerações iniciais sobre o crime de contrabando e descaminho .....	53
4.2	Legislação .....	54
4.2.1	Código Penal Brasileiro.....	55
4.2.2	Regulamento Aduaneiro .....	55
4.2.3	Demais legislação aplicável .....	56
4.3	Distinção legal entre os crimes de Contrabando e Descaminho .....	56
4.4	Características do crime de descaminho.....	57
4.4.1	Estrutura do tipo penal .....	59
4.4.2	Sujeitos do delito.....	59
4.4.3	Natureza jurídica do crime .....	60
4.4.4	Bem jurídico tutelado .....	62
4.4.5	Consumação.....	62
4.4.6	Penalidades .....	63
4.4.7	Esgotamento do processo administrativo para a instauração de procedimento criminal .....	65
4.4.8	Extinção da punibilidade pelo pagamento da tributação no crime de Descaminho .....	65
4.5	Características do crime de Contrabando .....	68
4.5.1	Estrutura do tipo penal .....	69
4.5.2	Sujeitos do delito.....	70
4.5.3	Natureza jurídica do crime .....	70
4.5.4	Bem jurídico tutelado .....	71
4.5.5	Consumação.....	71
4.5.6	Penalidades .....	71
4.6	A conduta legal da Receita Federal do Brasil quando da constatação da existência de crime de descaminho ou contrabando em operações de importação ou exportação no Brasil.....	73
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	76
	REFERÊNCIAS.....	78
	APÊNDICES.....	84
	APÊNDICE A – Quadro analítico comparativo com as alterações pela Lei nº 13.008 de 26 de junho de 2014.....	85
	ASSINATURA DOS RESPONSÁVEIS.....	87

## 1 INTRODUÇÃO

Com os avanços da tecnologia, da globalização, a constante competitividade no mercado interno e externo, e em virtude dos elevados impostos que são atribuídos à importação e exportação de produtos, tornou-se comum as práticas ilícitas e fraudulentas no comércio internacional.

Nos últimos anos a prática dos crimes de contrabando e descaminho vêm adquirindo importância, por se tornar uma prática corriqueira. A Receita Federal do Brasil, responsável pela fiscalização de entradas e saídas de mercadorias do país, juntamente com a Polícia Federal do Brasil, vêm combatendo a prática desses crimes com mais rigor.

É inegável que os efeitos do contrabando e descaminho são causas crescentes de desequilíbrio econômico e social, que formentam prejuízos para a receita do país, além de prejudicar o mercado interno e a indústria nacional. Estes dois crimes atormentam as atividades dos poderes públicos, tanto da fiscalização, prevenção, repressão ou verificação das responsabilidades penais.

Os crimes de contrabando e descaminho vêm ao longo dos anos sendo equivocadamente confundidos como um único delito. Com a nova redação que trouxe uma mudança legislativa que passa a diferenciar ambos os crimes, bem como, recebendo penalidades distintas, tornou-se mais claro e coerente o estudo dos crimes de contrabando e descaminho.

Desta forma, o presente trabalho de conclusão de curso têm como objetivo geral verificar os crimes de contrabando e descaminho que ocorrem nas operações de comércio exterior, estudando a estrutura jurídica, legislação, doutrina e características de ambos os crimes, assim como, os aspectos do direito penal e das tributações que incidem nas operações de comércio exterior, em razão que estes ramos do direito são de extrema importância para o estudo desses delitos. Para tanto, a consulta se valeu da doutrina, da legislação e dos dados disponíveis em meio eletrônico, a fim de descrevê-los.

Assim, o presente trás em seu primeiro capítulo os objetivos gerais e específicos, a justificativa para a sua realização, a metodologia empregada, além da técnica de coleta de dados. Enquanto que no segundo capítulo abordam-se os aspectos fundamentais do direito penal e suas particularidades.

Já no terceiro capítulo, aborda-se a tributação incidente sobre as operações de importação e exportação, e por fim, o último capítulo que apresenta o tema principal da pesquisa, isto é, os crimes de contrabando e descaminho nas operações de comércio exterior, procedendo à análise de suas características e particularidades.

### **1.1 Objetivo geral**

O objetivo geral da presente pesquisa consistiu em verificar os crimes de contrabando e descaminho nas operações de comércio exterior no Brasil, em especial suas conceitos, legislação, particularidades e característica.

### **1.2 Objetivos específicos**

- Verificar os aspectos fundamentais do Direito Penal no Brasil.
- Apresentar a tributação nas operações de comércio exterior no Brasil.
- Analisar e diferenciar os procedimentos legais entre contrabando e descaminho, apresentar seus conceitos, legislação, particularidades e principais características.

### **1.3 Justificativa da realização do estudo**

Contrabando e descaminho são crimes que adquiriram importância na atualidade, principalmente por ferir diretamente a arrecadação do país e conseqüentemente a economia, por sua prática corriqueira.

Vem sendo frequente as operações da Receita Federal do Brasil e da Polícia Federal nas Alfândegas, sendo uma forma do Estado preservar os efeitos que

causam em sua ordem econômica e os prejuízos, de bilhões de reais na sonegação de tributos.

A pesquisa se justifica para fato de compreender sobre esses crimes, como eles afetam a ordem tributária e a sociedade como um todo e seu ordenamento jurídico.

Para a acadêmica é de fundamental importância, já que enriquece seu aprendizado na área de Comércio Exterior, bem como o objetivo para as especializações na área de Direito Tributário e Aduaneiro.

Para a Universidade, este trabalho será considerável, pois proporcionará aos demais acadêmicos a oportunidade de estudar e se familiarizar com o tema, e também ampliar seu acervo bibliográfico a respeito do mesmo.

Sendo este um assunto de real importância, tendo relevância para a sociedade por ser prejudicada diretamente.

#### **1.4 Aspectos metodológicos**

Para elaborar este trabalho de iniciação científica, será utilizado o método qualitativo, que de acordo com Gressler (2004, p. 95): “[...] a análise qualitativa dos dados, geralmente, dá-se ao longo de toda investigação, por meio de teorizações progressivas, em um processo interativo com a coleta de dados.”. E conforme Silva e Menezes (2000, p. 20):

[...] a interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicos no processo de pesquisa qualitativa. Não requer os usos de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento chave. É descritiva. Os pesquisadores tendem a analisar seus dados indutivamente. O processo e seu significado são os focos principais da abordagem.

Com relação ao meio, será uma pesquisa bibliográfica, sendo uma pesquisa de fonte secundária, Marconi e Lakatos (2010, p. 166) “[...] abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo[...]”.

Com relação aos fins, o tipo é descritivo, pois, “[...] têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou então, o estabelecimento de relações entre variáveis.”.(GIL, 2002, p. 42).

### **1.5 Técnicas de coleta e análise dos dados**

A pesquisa deste trabalho situa-se na área de comércio exterior, mais especificamente na parte de direito tributário.

A coleta de dados será feita através de pesquisa bibliográfica em livros relacionados com o tema, legislação pertinente e páginas na internet, sua apresentação será por meio de textos.

## 2 ASPECTOS FUNDAMENTAIS DO DIREITO PENAL

No presente capítulo será apresentada as características fundamentais do Direito Penal.

### 2.1 Crime

Para fins meramente introdutórios, crime é uma infração penal, que diferente de delito e contravenção (conhecido como crimes anões), é de um grau mais grave, um comportamento humano ilícito que fere os princípios e interesses da sociedade como um todo. Como descreve Estefam:

“Apesar da multiplicidade de atos ilícitos existentes, apenas uma pequena parcela interessa a esse ramo do Direito; tal parcela compreende os atos que ofendem de modo mais grave os bens jurídicos considerados essenciais para o convívio em sociedade.” (2010 p. 157).

O Direito Penal vem estabelecer um conjunto de normas para combater o crime. Penalizando os sujeitos que cometem esses atos ilícitos e para inibir os acontecimentos futuros.

#### 2.1.1 Conceito

A legislação brasileira não traz uma definição legal exata sobre o conceito de crime, conseqüentemente se recai para a doutrina a exatidão do conceito do mesmo.

O Código Penal vigente (Decreto-Lei nº. 2.848/40) aborda o conceito de crime de uma forma vaga e obscura, trazendo no seu 1º artigo que *“Não há crime sem lei anterior que o defina. Não há pena sem prévia combinação legal”*;

portanto, para ser considerado crime há a necessidade de possuir lei que regulamente e torne uma ação ilícita. Ao contrário dos Códigos Penais anteriores que trazem uma definição de crime, este não apresenta uma definição, coube então à doutrina defini-lo.

Ao longo dos anos surgiram várias teorias, que resultaram nos três principais aspectos do conceito de crime: material, formal e analítico.

O aspecto material procura uma definição mais profunda de crime, do porquê de ser punível ou não; Fernando Capez (2012, p. 134) afirma “[...] todo fato humano que, propositada ou descuidadamente, lesa ou expõe a perigo bens jurídicos considerados fundamentais para a existência da coletividade e da paz social”. Sendo dessa forma e com a finalidade de proteger os interesses individuais e coletivos, o Estado se utiliza das leis penais.

Ao contrário do aspecto material, o formal não traz a essência e o aprofundamento de crime, considera somente que crime é uma conduta contrária à lei, uma ação legalmente punível. (RIGHETTO, 2011).

Os conceitos material e formal são insuficientes e o aspecto analítico busca estruturar os elementos de crime. Como uma ação ou conduta humana ilícita com culpa, como define Bitencourt (2011, p. 253) “[...] os elementos estruturais do conceito analítico de crime, que adotamos como ação típica, antijurídica e culpável.” Deste conceito surgiu às concepções bipartida e tripartida.

Desta forma, a bipartida entende apenas que ação típica e antijurídica define “crime”, sem a culpabilidade, que segundo Bitencourt (2011 p. 234).

“O que busca num conceito analítico é a identificação dos requisitos ou elementos constitutivos do crime, sob a ótica do nosso direito positivo. Sendo assim, não há dúvida de que o crime só pode ser considerado fato típico e ilícito, figurando a culpabilidade não como elemento do crime, mas como pressuposto de aplicação da pena.”

Atualmente a concepção tripartida é a mais aceitável pelo fato de mostrar melhor coerência, como Rodrigues afirma (2012 p.150) “[...] junto com o fato típico e a ilicitude, a Culpabilidade é o terceiro elemento fundamental necessário para que haja crime”. Desta forma ao contrário da concepção bipartida entende-se que a culpabilidade é necessária para a definição conceitual de crime, Rodrigues (2012, p.149) explica que “[...] a culpabilidade se define como a reprovabilidade

peçoal da conduta típica e ilícita praticada, formada pela imputabilidade, o potencial conhecimento da ilicitude e a exigibilidade de conduta diversa [...]”.

Sendo este um entendimento doutrinário, acaba sendo um parecer do judiciário.

#### Jurisprudência

[...] O entendimento do caráter ilícito constitui elemento inerente à culpabilidade em sentido estrito, a qual integra a estrutura do crime, em sua concepção tripartida. A culpabilidade, ao lado da tipicidade e da ilicitude, constitui requisito do conceito analítico do crime, sem as quais não haveria juízo condenatório [...]. (APELAÇÃO CRIMINAL 0001291-85.2011.4.01.4300/TO, TRF1ª - 3ª Turma, Relator: Des. Monica Sifuentes, DJ: 26/07/2013).

Por fim, a concepção tripartida conhecida também como tricotômico é adotada pela nossa legislação, que classifica as infrações penais, em crimes, contravenções e delito. A distinção delas está apenas na gravidade no ato praticado pelo agente, que demonstra a responsabilidade da conduta.

## **2.2 O Código Penal Brasileiro – Decreto-Lei nº 2.848/1940**

A legislação penal brasileira fundamental é o Código Penal de 1940 (Decreto-Lei nº 2.848), que foi apresentado por Alcântara Machado em 1937, quando foi concluída em abril de 1940, sendo sancionada no mesmo ano, porém, só em janeiro de 1942 que entrou em vigor. Seus princípios básicos são, como Heitor Costa Junior, citado por Mirabete (2011, p. 25) “[...]: a adoção do dualismo culpabilidade-pena e periculosidade-medida de segurança; a consideração a respeito da personalidade do criminoso; a aceitação excepcional da responsabilidade objetiva”.

Depois de mais de vinte anos tentando implementar um novo Código Penal, em 11 de julho de 1984 foi sancionada a Lei nº 7.209, que reformulou a parte geral do Código Penal (1940).

Mesmo com essa mudança, as condutas típicas não são apenas aquelas previstas no Código Penal, há muita legislação esparsa no ordenamento jurídico penal, como exemplo: crimes de trânsito, crimes ambientais, crimes contra a ordem tributária, crimes contra as relações de consumo, entre outras leis.

## 2.3 Tipos de crime

Existem várias classificações de crimes na doutrina brasileira, a seguir serão apresentadas as principais e mais importantes, que possuem fundamental interesse prático para os doutrinadores. É classificada pela gravidade do ato praticado, pelo dano causado, a execução, os agentes, entre outros aspectos.

### 2.3.1 Crimes comissivos, omissivos e comissivos por omissão

Os crimes comissivos são a realização de uma ação positiva que é contrária à lei, que resulta em algo tipicamente ilícito. O crime omissivo é uma conduta negativa do agente, é o não fazer aquilo que está em lei, como exemplo a omissão de socorro que está previsto no art. 135 do CP.

Já os crimes comissivos por omissão, descrito no art. 13, § 2º, do CP, são:

§2º A omissão é penalmente relevante quando o omitente devia e podia agir para evitar o resultado. O dever de agir incumbe a quem:

- a) tenha por lei obrigação de cuidado, proteção ou vigilância;
- b) de outra forma, assumiu a responsabilidade de impedir o resultado;
- c) com seu comportamento anterior, criou o risco da ocorrência do resultado.

Como visto na lei, o crime comissivo por omissão é o resultado que o agente produz através da sua omissão, não cumprindo, por tanto, com a determinação legal de fazê-lo.

### 2.3.2 Crimes unissubjetivos e plurissubjetivos

“Unissubjetivos” ou “uni bilateral” é aquele em que é a ação, qual resulta em um crime, é realizada por um só sujeito. Contudo pode ter também ajuda de outro, onde Mirabete reforça que “Crimes unissubjetivo (monosubjetivo, unilateral) é aquele que pode ser praticado por uma só pessoa, embora nada impeça a coautoria ou participação.” (2011 p. 116).

Já “plurissubjetivo” consiste em dois ou mais agentes para prática ilegal, em que a ação de todos tem o mesmo objetivo e o mesmo fim, como exemplo formação de quadrilha. (Bitencourt 2011).

### 2.3.3 Crimes instantâneo e permanente

Crime instantâneo ocorre em um único momento, reunindo todos seus elementos. No crime permanente a consumação se alonga no tempo por vontade do agente.

Há também o crime instantâneo de efeitos permanentes onde a consumação ocorre em determinado tempo, mas os efeitos duram independentes da vontade do agente. (Bitencourt, 2011).

### 2.3.4 Crimes de dano e de perigo

Crime de dano é aquele em que a ação criminosa resulta na lesão do bem jurídico efetivamente, como Mirabete (2011, p.124) afirma, “[...] só se consumam com a efetiva lesão do bem jurídico visado, por exemplo, lesão à vida, no homicídio; ao patrimônio, no furto; à honra, na injúria.”.

Crime de perigo se resulta com possibilidade de criar dano, é o fato de o perigo ser criado para o bem jurídico, como Bitencourt (2011, p. 255) relata “[...] se consoma com a simples criação do perigo para o bem jurídico protegido, sem produzir um dano efetivo.”.

Crime de perigo pode ser tanto coletivo, causando perigo para várias pessoas; ou individual, sendo exposto a um só indivíduo ou um determinado número de pessoas.

### 2.3.5 Crime material, formal e de mera conduta

Crimes materiais e formais são típicos crimes de resultado.

Nos crimes materiais, o resultado é de um dano efetivo, sendo que é necessária a produção deste dano para a consumação. Como relata Mirabete (2011, p. 120):

“No crime material há necessidade de um resultado externo à ação, descrito em lei, e que se destaca lógica e cronologicamente da conduta. Esse resultado deve ser considerado de acordo com o sentido naturalístico da palavra, e não com seu conteúdo jurídico [...]”.

O crime formal, conhecido também como crime de consumação antecipada, é levado em consideração à ação e a vontade do agente criminoso para caracterizar o dano, não necessariamente tendo sua consumação. Mirabete confirma dizendo “[...] não há necessidade de realização daquilo que é pretendido pelo agente, e o resultado jurídico previsto no tipo ocorre ao mesmo tempo em que se desenrola a conduta [...]”. (2011, p. 120)

Já os crimes de mera conduta se diferenciam dos crimes formais pelo fato do legislador contar somente com a ação do agente, sem o resultado naturalístico, ou seja, uma conduta sem resultado, mas há uma ofensa presumida em lei, pela conduta do agente. (Bitencourt, 2012).

### 2.3.6 Crimes comuns, próprios e de mão própria

Crime comum é aquele que podem ser praticados por qualquer pessoa, sem qualquer condição especial. Ao contrário dos crimes próprios que é um tipo de crime que só é praticado por determinada pessoa, pois tem alguma relação pessoal.

Crime de mão própria, como o próprio nome descreve é praticado pelo próprio agente causador do ato ilícito, sem o intermédio de terceiros. (Bitencourt, 2011).

### 2.3.7 Crime doloso

Preceitua-se fato definido como crime doloso aquele em que o indivíduo pratica o crime por sua livre e plena consciência, ou seja, o mesmo é praticado com vontade livre e consciente em cometer a prática ilícita. Bitencourt define como "Dolo é a consciência e a vontade de realização da conduta descrita em um tipo penal [...]" (2011, p. 314). Sendo então um comportamento voluntário do agente.

Acerca do crime doloso, existem espécies de dolo, sendo os principais o dolo direto e dolo eventual.

Elenca o ordenamento jurídico brasileiro no art. 18 do Código Penal (1940) a seguinte descrição: "Diz-se o crime: *I - Doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.*".

Assim, a ação ou omissão praticada gera o resultado que o indivíduo produziu por sua plena vontade.

Na primeira parte do inciso a lei trata do dolo direto que é quando o agente quer o resultado da sua ação, o resultado da ação criminosa teve-se por vontade do agente de produzir. Bitencourt confirma "No dolo direto o agente quer o resultado representado como fim de sua ação. A vontade do agente é dirigida à realização do fato típico." (2011, p. 319).

No dolo eventual o indivíduo não visa o resultado, mas está consciente das consequências, sabe qual será o resultado e aceita produzi-lo, ou seja, assume o

risco. Como o doutrinador Mirabete afirma "[...] a vontade do agente não está dirigida para a obtenção do resultado; o que ele quer é algo diverso, mas, prevendo que o evento possa ocorrer, assume assim mesmo o risco de causá-lo." (2011, p. 131).

Como analisado acima, para se caracterizar crime doloso, é necessária a consciência da conduta e a vontade do agente.

### 2.3.8 Crime culposo

No crime culposo o agente criminoso teve uma conduta voluntária e ilícita, porém, não teve a intenção de produzir o resultado desta ação ou omissão. Contudo, este resultado era previsível e com o devido cuidado e atenção poderia ter sido evitado.

São elementos do crime culposo:

A) a conduta, que é referente à ação não ao resultado;

B) a inobservância do dever de cuidado objetivo, sendo que o agente atua em desacordo com a lei;

C) o resultado lesivo involuntário, só será considerado crime culposo, quando houver o resultado ilícito pela ação descuidada do agente.

D) a previsibilidade, o agente tem a previsão ou poderia prever o resultado antijurídico, porém não o fez;

E) a tipicidade, a conduta deve ser típica, ou seja, deve ser prevista.

A luz do Código Penal (1940) em seu art. 18: "*Diz-se o crime: II - Culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia.*"

Imprudência se tem quando há uma ação irresponsável do agente, uma ação precipitada e sem cautela que poderia ter sido evitada. Por sua vez a negligência é a falta de diligência e falta de atenção. É um agir com descuido ou omissão aos deveres que a situação exigia.

Já a imperícia é a falta de habilidade em determinada coisa. É a incapacidade, inaptidão ou ausência de conhecimento em alguma área em específico.

Deste modo, a doutrina subdividiu em duas espécies o crime culposo, a culpa consciente e a culpa inconsciente.

Culpa consciente é quando o agente presumiu o resultado que possa decorrer de sua ação, mais acredita sinceramente que esse resultado não vá ocorrer. Nas palavras de Cezar R. Bitencourt “[...] quando o agente age, deixando de observar a diligência a que está obrigado, prevê um resultado, previsível, mas confia convictamente que ele não ocorrerá.” (2011 p. 339).

Por sua vez, culpa inconsciente o agente não prevê o resultado de sua conduta. Culpa consciente avizinha-se com dolo eventual, porém, no primeiro o agente embora prevendo, não acha o resultado possível, e no dolo eventual, o agente prevê o resultado e não se importa de que ele venha ocorrer.

## **2.4 Princípios penais**

Os princípios penais são à base do nosso ordenamento jurídico penal, princípios esses que dão as garantias aos indivíduos e controle para poder punitivo estatal. Como Bitencourt compactua “[...] cuja função consiste em orientar o legislador ordinário para a adoção de um sistema de controle penal voltado para os direitos humanos, embasado em um Direito Penal da culpabilidade, um Direito Penal mínimo e garantista [...]” (2011, p. 182).

Esses princípios da matéria penal estão amparados no 5º art. da Constituição Federal do Brasil (1988), como será visto mais adiante.

### **2.4.1 Anterioridade da lei penal**

A anterioridade da lei penal é uma divisão do princípio da legalidade, princípio esse que é fundamental para o direito penal, já que constitui em que a lei deve ser

exata, precisa e clara, o contrário disso, infringe o princípio da legalidade.

De acordo com o art. 5º, inciso XXXIX, da Constituição do Brasil que também se encontra positivado no 1º art. do Código Penal (1988) "*Não há crime sem lei anterior que o defina. Não há pena sem prévia cominação legal*", estabelece o princípio da anterioridade da Lei Penal que visa que nenhuma pena pode ser aplicada sem uma lei por escrito definindo uma infração penal e consequentemente a aplicação da sanção correspondente.

Para que seja definido crime, uma ação ou omissão, é indispensável que a vigência da lei que preze como tal, seja precedente ao tempo do fato, ainda que o fato seja nocivo ou antimoral, o autor não poderá se punido, mesmo que posteriormente venha a ser sancionada uma lei que defina tal ação como crime.

#### 2.4.2 Tempo de crime

É de grande importância o tempo de crime para o direito Penal, sendo que é determinado o momento em que o crime ocorreu, sabendo assim a lei que estava em vigor no momento do fato, para que seja ela aplicada. Conforme orientação do Código Penal (1940) define que: "*Art. 4º - Considera-se praticado crime no momento da ação ou omissão, ainda que outro seja o momento do resultado.*".

O Código Penal adotou a teoria da atividade que se tem o tempo do crime no momento da conduta criminosa, ou seja, o tempo do crime é quando o agente pratica a ação ou omissão considerada criminosa, mesmo que a sua consumação venha ocorrer posteriormente ao fato. Bitencourt complementa dizendo que:

"Adota-se, assim, a teoria da atividade, pois é nesse momento que o indivíduo exterioriza a sua vontade violando o preceito proibitivo. Isso evita o absurdo de uma conduta, praticada licitamente sob o império de uma lei, poder ser considerada crime, em razão de o resultado vir a produzir-se sob o império de outra lei incriminadora." (2011, p.196).

É importante saber o momento em que ocorreu o crime, para que assim

possa ser aplicada a lei que estava em vigência no momento do mesmo, sem haver conflito de leis.

### 2.4.3 Territorialidade

Como regra geral, a lei penal brasileira adotou o princípio da territorialidade temperada, que não importa a nacionalidade de autor e vítima, estando em território brasileiro, o seguimento jurídico será a lei penal brasileira, salvo, contudo tratados, convenções e regras internacionais. Como prevê o Código Penal (1940):

“Art. 5º - Aplica-se a lei brasileira, sem prejuízo de convenções, tratados e regras de direito internacional, ao crime cometido no território nacional.

§ 1º - Para os efeitos penais, consideram-se como extensão do território nacional as embarcações e aeronaves brasileiras, de natureza pública ou a serviço do governo brasileiro onde quer que se encontrem, bem como as aeronaves e as embarcações brasileiras, mercantes ou de propriedade privada, que se achem, respectivamente, no espaço aéreo correspondente ou em alto-mar.

§ 2º - É também aplicável à lei brasileira aos crimes praticados a bordo de aeronaves ou embarcações estrangeiras de propriedade privada, achando-se aquelas em pouso no território nacional ou em voo no espaço aéreo correspondente, e estas em porto ou mar territorial do Brasil.”.

Território é o espaço demarcado geograficamente, que sob o aspecto jurídico se estende por todo o espaço do Estado que por este, exerce sua soberania.

"O conceito de território nacional, em sentido jurídico, deve ser entendido como âmbito espacial sujeito ao poder soberano do Estado. ' O território nacional - efetivo ou real - compreende: a superfície terrestre (solo e subsolo), as águas territoriais (fluviais, lacustres e marítimas) e o espaço aéreo correspondente. Entende-se, ainda, como território nacional - por extensão ou flutuante - as embarcações e as aeronaves, por força de uma ficção jurídica'." (BITENCOURT, 2011, p. 201).

Conforme a citação acima, todos os elementos que abrange como território, juridicamente responde a lei brasileira, qualquer infração Penal praticada em território nacional, serão regidos pela lei penal brasileira, ressalvando, contudo, a não aplicação a convenções, tratados e regras de direito internacional.

## 2.5 Conduta do agente

Conduta é como o indivíduo se comporta em sua vida e em suas ações, comportamento esse que é manifestado pela mente humana em uma ação, portanto não inclui causas naturais e mundo animal. Em termos jurídicos é um comportamento humano voluntário na prática de um ato ilícito que possui alguma finalidade. Conduta essa regida pela vontade e consciência do indivíduo.

São quatro os elementos que compõe a conduta: a vontade, finalidade, exteriorização e consciência. Não é considerada conduta se não haver esses elementos, principalmente a vontade que domina a conduta nos crimes dolosos e culposos.

"Constituem elementos de conduta um ato de vontade dirigido a um fim e a manifestação dessa vontade (atuação), que abrange os aspectos psíquicos (campo intelectual derivado do comando cerebral) e o aspecto mecânico ou neuromuscular (movimento ou abstenção de movimento)." (MIRABETTE, 2011, p. 88).

Sendo assim, todo crime é fruto de uma conduta humana da qual é voluntária, e conseqüentemente para uma finalidade. A conduta necessita de uma reação externa voluntária, o simples pensamento de querer agir não caracteriza uma conduta, já que precisa de uma atividade exterior, seja ela uma ação (comissão) ou omissão.

Damásio E. de Jesus apud Mirabete, descreve como "Conduta é a ação ou omissão humana consciente e dirigida à determinada finalidade." (2011, p. 88).

Desta forma, a conduta humana ilícita pode ser positiva ou negativa (ação ou omissão).

### 2.5.1 Ação

Ação é uma das duas espécies de conduta do agente composto pelo direito penal, um ato humano voluntário e consciente, que consiste em um fazer ou agir o que o ordenamento jurídico proíbe.

Um comportamento corpóreo, ativo, porém determinado pela mente, Bitencourt reforça descrevendo que "A ação compõe-se de um comportamento exterior, de conteúdo psicológico, que é a vontade dirigida a um fim, da representação ou antecipação mental do resultado pretendido [...]". (2011, p. 262)

A ação é dita como um comportamento positivo por ser um fazer ou um agir, feita por um sujeito ativo, o resultado não pertence à ação.

### 2.5.2 Omissão

Crime de omissão consiste em não exercer a ação devida. É um crime negativo, já que o agente deixa de agir, falta com a ação de impedir o ato ilícito.

Omissão é o não fazer do individuo aquilo que ordenamento jurídico lhe obriga, como sustenta Bitencourt "[...] o crime omissivo consiste sempre na omissão de uma determinada ação que o sujeito tinha obrigação de realizar o que podia fazê-lo". (2011, p. 279).

Crime omissivo se subdivide em crime omissivo próprio e crime omissivo impróprio. Sendo que o primeiro não atribui resultado, somente conduta, como a omissão de socorro, para a consumação do delito, basta à desobediência do agir, sem levar em conta o resultado no primeiro momento, respondendo somente pelo que lhe deu causa. Crime omissivo próprio tem sua previsão no art. 135 do Código Penal (1940):

"Art. 135 - Deixar de prestar assistência, quando possível fazê-lo sem risco pessoal, à criança abandonada ou extraviada, ou à pessoa inválida ou ferida, ao desamparo ou em grave e iminente perigo; ou não pedir, nesses casos, o socorro da autoridade pública."

Já os crimes omissivos impróprios são consumados pelo resultado, no qual o sujeito deixa de agir e não evita o resultado concreto, nesse caso o agente tem que agir para evitar o resultado, os elementos dessa modalidade encontram-se positivados no Código Penal (1940), art. 13º:

§2º A omissão é penalmente relevante quando o omitente devia e podia agir para evitar o resultado. O dever de agir incumbe a quem:

- a) tenha por lei obrigação de cuidado, proteção ou vigilância;
- b) de outra forma, assumiu a responsabilidade de impedir o resultado;
- c) com seu comportamento anterior, criou o risco da ocorrência do resultado.

Como deixa claro o art. 13º do CP, a omissão será atribuída penalmente ao agente, desde que, seja concretizado que o mesmo pudesse evitar o resultado, sendo a possibilidade de agir como a capacidade de determinada ação poderia impedir o resultado.

## **2.6 Imputabilidade do agente**

A legislação penal vigente juntamente com a doutrina condiz que a imputabilidade nada mais é que a capacidade de culpabilidade do agente é a totalidade de elementos que demonstra as condições que dão a capacidade ao agente para ser juridicamente imputada uma ação de um fato ilícito e punível, ou seja, a aptidão para ser culpável pelo fato punível.

A imputabilidade faz parte dos elementos de culpabilidade, tendo o fato que o agente tem que ter capacidade e condições plenas de entendimento e o controle de comandar a própria vontade.

"De acordo com a teoria da imputabilidade moral (livre-arbítrio), o homem é um ser inteligente e livre, podendo escolher entre o bem e o mal, entre o certo e o errado, por isso a ele se pode atribuir a responsabilidade pelos atos ilícitos que praticou. Essa atribuição é chamada imputação, de onde

provém o termo *imputabilidade*, elemento (ou pressuposto) da culpabilidade. Imputabilidade é, assim, a aptidão para ser culpável.” (MIRABETE, 2011 p. 196).

Como descreve a citação acima a imputabilidade é a capacidade do agente de entender a antijuricidade do fato, e ter consciência da conduta, sendo passível de penalidade. Quando o agente não traz essa capacidade de entender o fato ilícito, ele é inimputável, sendo assim elimina-se a culpabilidade, ou seja, é isento da pena.

O Código Penal (1940), não estabeleceu um conceito de imputabilidade, porém, ele traz no art. 26, 27 e 28 § 1º, os fatos de inimputabilidade, sendo que é possível assim, de forma indireta extrair o fato de compreensão de imputabilidade.

Art. 26. É isento de pena o agente que, por doença mental ou desenvolvimento mental incompleto ou retardado, era, ao seu tempo da ação ou omissão, inteiramente incapaz de entender o caráter ilícito do fato ou de determinar-se de acordo com esse entendimento.

Art. 27. Os menores de 18 (dezoito) anos são penalmente inimputáveis, ficando sujeitos às normas estabelecidas na legislação especial.

Art. 28 § 1º. É isento de pena o agente que, por embriaguez completa, proveniente de caso fortuito ou força maior, era, ao tempo da ação ou da omissão, inteiramente incapaz de entender o caráter ilícito do fato ou de determinar-se de acordo com esse entendimento.

Excluem a imputabilidade somente nos fatos acima citados, acordados na legislação penal brasileira, sendo que o agente é incapaz de entender o caráter ilícito, não podendo por consequência sobre cair à culpabilidade. O agente criminoso que não se enquadrar nesses fatos e tem a capacidade de entendimento e consciência possui aptidão para ser culpável.

## **2.7 Crimes praticados por intermédio de pessoa jurídica**

Para considerações introdutórias, pessoa jurídica é a união de pessoas físicas que por meio legal possuem algum objetivo em comum, interesses e capital, criando

forças para determinado fim. Sendo assim tendo um papel de grande relevância para a sociedade econômica.

A luz da Constituição Federal de 1988, a responsabilidade pelos crimes cometidos por pessoa jurídica na ordem econômica encontra-se no art. 173, § 5º e o crime cometido por pessoas jurídicas ao meio ambiente está positivado no art. 225, § 3º do mesmo diploma legal:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

[...]

§ 5º - A lei, sem prejuízo da responsabilidade individual dos dirigentes da pessoa jurídica, estabelecerá a responsabilidade desta, sujeitando-a as punições compatíveis com sua natureza, nos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular.

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

[...]

§ 3º - As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.

Para reconhecer e tornar ainda mais forte a responsabilidade de crimes ambientais praticados por pessoa jurídica, o legislativo promulgou a Lei. nº 9.605/1998, que em que dispôs em seu art. 3º:

“Art. 3º. As pessoas jurídicas serão responsabilizadas administrativa, civil e penalmente conforme o disposto nesta Lei, nos casos em que a infração seja cometida por decisão de seu representante legal ou contratual, ou de seu órgão colegiado, no interesse ou benefício de sua entidade.

Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas jurídicas não exclui a das pessoas físicas, autoras, co-autoras ou partícipes do mesmo fato”.

Mesmo havendo essa previsão constitucional e a lei dos crimes ambientais (Lei. nº 9.605/1998), este tema ainda é alvo de muitas controvérsias entre os doutrinadores. Para os doutrinadores, mesmo a Constituição Federal de 1988 inovando o ordenamento penal, introduzindo a responsabilidade penal da pessoa jurídica, alegando que ela não teria a possibilidade de ação e a capacidade de culpabilidade, sendo esses elementos principais da estrutura de responsabilidade penal. “O Direito Penal atual estabelece que o único sujeito com capacidade de ação é o indivíduo. [...] Ação, segundo a concepção casualista, é o movimento corporal voluntário que causa modificação no mundo exterior.” (2011 p. 277).

Como colocado acima por Bitencourt, a ação possui o elemento de consciente e vontade, sendo exclusiva da pessoa natural a vontade própria, e desde que pessoa jurídica é meramente fictícia, seria impossível ela vir cometer delitos. A pessoa jurídica não possui alguma existência natural própria dos seres humanos.

Bitencourt ainda coloca que:

“No Brasil, a obscura previsão do art. 225, § 3º, da Constituição Federal, relativamente ao meio ambiente, tem levado alguns penalistas a sustentar, equivocadamente, que a Carta Magna consagrou a responsabilidade penal da pessoa jurídica. No entanto, a responsabilidade penal ainda se encontra limitada à responsabilidade subjetiva e Individual [...] Enfim, a responsabilidade penal continua a ser pessoal (art. 5º, XLV). Por isso, quando se identificar e se puder individualizar quem são os autores físicos dos fatos praticados em nome de uma pessoa jurídica tidos como criminosos, aí sim deverão ser responsabilizados penalmente”. (2011, p. 275)

Ao contrário dos doutrinadores, o judiciário vem mostrando mudanças e reconhecendo a responsabilidade da pessoa jurídica, o Superior Tribunal de Justiça aceitou a possibilidade jurídica de responsabilizar as pessoas jurídicas que venham a cometer crimes contra o meio ambiente;

CRIMINAL. CRIME AMBIENTAL PRATICADO POR PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIZAÇÃO PENAL DO ENTE COLETIVO. POSSIBILIDADE. PREVISÃO CONSTITUCIONAL REGULAMENTADA POR LEI FEDERAL.

OPÇÃO POLÍTICA DO LEGISLADOR. FORMA DE PREVENÇÃO DE DANOS AO MEIO-AMBIENTE. CAPACIDADE DE AÇÃO. EXISTÊNCIA JURÍDICA. ATUAÇÃO DOS ADMINISTRADORES EM NOME E PROVEITO DA PESSOA JURÍDICA. CULPABILIDADE COMO RESPONSABILIDADE SOCIAL. CO-RESPONSABILIDADE. PENAS ADAPTADAS À NATUREZA JURÍDICA DO ENTE COLETIVO. RECURSO PROVIDO.

I. Hipótese em que pessoa jurídica de direito privado, juntamente com dois administradores, foi denunciada por crime ambiental, consubstanciado em causar poluição em leito de um rio, através de lançamento de resíduos, tais como, graxas, óleo, lodo, areia e produtos químicos, resultantes da atividade do estabelecimento comercial.

II. A Lei ambiental, regulamentando preceito constitucional, passou a prever, de forma inequívoca, a possibilidade de penalização criminal das pessoas jurídicas por danos ao meio-ambiente.

III. A responsabilização penal da pessoa jurídica pela prática de delitos ambientais advém de uma escolha política, como forma não apenas de punição das condutas lesivas ao meio-ambiente, mas como forma mesmo de prevenção geral e especial.

IV. A imputação penal às pessoas jurídicas encontra barreiras na suposta incapacidade de praticarem uma ação de relevância penal, de serem culpáveis e de sofrerem penalidades.

V. Se a pessoa jurídica tem existência própria no ordenamento jurídico e pratica atos no meio social através da atuação de seus administradores, poderá vir a praticar condutas típicas e, portanto, ser passível de responsabilização penal.

VI. A culpabilidade, no conceito moderno, é a responsabilidade social, e a culpabilidade da pessoa jurídica, neste contexto, limita-se à vontade do seu administrador ao agir em seu nome e proveito.

VII. A pessoa jurídica só pode ser responsabilizada quando houver intervenção de uma pessoa física, que atua em nome e em benefício do ente moral.

VIII. "De qualquer modo, a pessoa jurídica deve ser beneficiária direta ou indiretamente pela conduta praticada por decisão do seu representante legal ou contratual ou de seu órgão colegiado." IX. A atuação do colegiado

em nome e proveito da pessoa jurídica é a própria vontade da empresa. A co-participação prevê que todos os envolvidos no evento delituoso serão responsabilizados na medida de sua culpabilidade. X. A Lei Ambiental previu para as pessoas jurídicas penas autônomas de multas, de prestação de serviços à comunidade, restritivas de direitos, liquidação forçada e desconsideração da pessoa jurídica, todas adaptadas à sua natureza jurídica. XI. Não há ofensa ao princípio constitucional de que "nenhuma pena passará da pessoa do condenado...", pois é incontroversa a existência de duas pessoas distintas: uma física - que de qualquer forma contribui para a prática do delito - e uma jurídica, cada qual recebendo a punição de forma individualizada, decorrente de sua atividade lesiva. XII. A denúncia oferecida contra a pessoa jurídica de direito privado deve ser acolhida, diante de sua legitimidade para figurar no pólo passivo da relação processual-penal. XIII. Recurso provido, nos termos do voto do Relator. (*RESP- 564960, STJ - 5ª Turma, Relator: Min. Gilson Dipp, DJ: 13/06/2005*)

Como visto acima, o Superior Tribunal de Justiça se mostra favorável a responsabilizar a pessoa jurídica no que diz respeito à seara ambiental, porém desde que a ação se desenvolva em face do real autor do crime também (pessoa natural).

Conclui-se que a responsabilidade criminal da pessoa jurídica, estende somente para os crimes ambientais, quanto aos crimes contra a ordem econômica, a responsabilidade pela conduta ilícita ainda recai sobre os sócios, no caso pessoa física. Já que até o presente momento não houve nenhuma decisão ou lei, que entre no mérito de crimes econômicos praticados por meio de pessoa jurídica.

## **2.8 As operações de importação e exportação e a existência de crime**

A evolução crescente dos últimos anos no comércio exterior do Brasil vem acompanhado de desenvolvimentos tecnológicos, crescimentos econômicos e na indústria que beneficiam o país. Mas não só de notícias boas é configurado o comércio exterior. Com a elevação do volume de operações, tende a aumentar o volume de fraudes que conduz a prejudicar a economia nacional.

Os principais crimes cometidos no âmbito do comércio exterior são: contrabando e descaminho, contrafação, interposição fraudulenta e subfaturamento. Sendo o contrabando e descaminho o foco desta pesquisa.

### **3 TRIBUTAÇÃO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO NO BRASIL**

Este capítulo apresentará a tributação incidente sobre as operações de importação e exportação no Brasil.

#### **3.1 Tributo**

Todo Estado necessita de recursos financeiros para se manter, recursos estes que são essenciais para a manutenção do crescimento econômico e o desenvolvimento social do país.

Os tributos são a principal fonte de arrecadação do Estado, impostos que são destinados a serviços públicos, investimento entre outros, como descreve Tavares:

“Ao Estado incumbe o poder-dever de organizar-se política e administrativamente, assistindo-lhe, por conseguinte, o direito de submeter coercitivamente aos seus jurisdicionados à observância das normas jurídicas que impuser, de modo que viabilize a persecução dos mais variados fins (manutenção da ordem interna, prestação de serviços públicos, segurança pública, prestação do ensino, na saúde, distribuição da justiça, construção de estradas, fiscalização de certas atividades, etc.).”  
(2009 p. 55).

O Estado na sua gestão consiste em obter recursos para sua aplicação final. O tributo por sua finalidade vem como receita para tal, e por objetivo levar para os cofres públicos meios financeiros, para atender as necessidades coletivas.

### 3.1.1 Conceito de tributo

Entende-se por tributo toda contribuição pecuniária e compulsória paga em moeda, instituída e regulamentada em lei.

A legislação trouxe uma definição clara e direta de tributo em seu 3º artigo do Código Tributário Nacional, veja-se: “Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”.

Prestação pecuniária é a exigência do pagamento em moeda; tributos geralmente são pagos em dinheiro (pecúnia) para os cofres públicos. Compulsória se tem na exigência da lei, sem o elemento da vontade do sujeito passivo. (MACHADO, 2008)

O tributo deve estar regulamentado em lei, e não possuem obrigações que resultem em aplicação de penas e sanções, sendo essas excluídas de seu conceito.

### 3.1.2 Legislação – CRFB/88, CTN, Decreto-Lei nº 37/66 e o Regulamento Aduaneiro

O comércio exterior brasileiro tem uma vasta matéria tributária, e para compreender as normas que recai sobre esse assunto, o estudo será dado nas legislações que mais se faz necessário para o comércio exterior, sendo essas: Constituição Federal do Brasil 1988, Código Tributário Nacional (CTN) regulamentado pela Lei 5.172/66 e o Regulamento Aduaneiro decreto nº 6.759/09.

A seguir os aspectos referentes a cada uma das legislações mencionadas.

#### a) Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

A atual Constituição Federal do Brasil foi promulgada no dia 05 de outubro de 1988. Conhecida como a "Constituição Cidadã", é considerada a Lei maior, a mais importante do país, situado no topo do ordenamento jurídico, exercendo supremacia e sendo base para convalidar as demais leis.

A presente Carta Magna vigente dá sustentação a todo ordenamento jurídico tributário, servindo de fonte primária, já que é nela que se encontra o Sistema Tributário Nacional, qual dispõe das fontes do Direito Tributário positivadas; as garantias individuais dos cidadãos; as espécies tributárias, bem como as competências tributárias e limitações da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Esse ordenamento tributário encontra-se nos artigos 145 ao 169 da CRFB/88.

Ademais, Constituição Federal não cria tributos, como afirma Tavares (2009 p. 106) "[...] a Constituição não cria tributos, isto é, não exerce o papel de uma norma de incidência, *a contrario sensu*, qualifica-se como típica 'Carta de Competências Tributárias'".

Deste modo, constata-se que a Constituição Federal de 1988 não institui tributos, mas nela encontram-se todos os princípios importantes, e o caminho necessário para ser feito através de lei ordinária.

#### b) Código Tributário Nacional (CTN)

Atualmente, a legislação principal e pertinente a matéria tributária está estabelecida no Código Tributário Nacional, que originalmente nasceu na forma de Lei Ordinária (nº 5.172/66), porém recepcionada como lei complementar pela Constituição Federal de 1988, ou seja, ela é formalmente uma lei ordinária e materialmente complementar, uma vez que trata de normas gerais tributárias.

O CTN dispõe sobre o sistema tributário infraconstitucional e institui normas gerais em matéria tributária, leis, tratados, convenções internacionais, decretos e normas complementares aplicáveis aos entes políticos União, Estados e Municípios e Distrito Federal.

Por fim o CTN apresenta a competência tributária com atribuição constitucional traçando limitações, além de todos os aspectos comuns e administrativos vinculados

à tributação, como regulamento específico etc.

### c) Regulamento Aduaneiro

O Regulamento Aduaneiro é fundamental e de extrema importância para o Comércio Exterior, uma vez que regulamenta a administração nas atividades aduaneiras, bem como controla, fiscaliza e jurisdiciona as tributações nas operações de importação e exportação.

O Regulamento Aduaneiro vigente é regido pelo Decreto de nº 6.759, promulgado em 05 de fevereiro de 2009, exercendo como base na parte legal de todos os tributos que se relacionam com o comércio exterior, tratando de tributos associados à importação e exportação, regimes especiais de tributação, sua incidência, fato gerador, alíquotas e base de cálculo, como também isenções, reduções, imunidade de tributos e incentivos fiscais.

Por fim o Decreto nº 6.759/09 regulamenta toda tributação que incide nas operações de entrada e saída de mercadorias e serviços do país.

## **3.2 Espécies de tributos**

Como visto anteriormente tributos são prestações pecuniárias compulsórias, sendo assim suas espécies também, o que diferencia é o fato gerador como explica Machado “O fato que gera o dever de prestar pode ser não vinculado a uma atividade estatal específica relativa ao obrigado, e pode ser vinculado a uma atividade estatal específica relativa ao obrigado.” (2008, p. 123), ou seja, o tributo pode ser vinculado ou não a uma atividade estatal em específico com o obrigado.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 5º, especifica três espécies tributárias, qualificando tributos como, impostos, taxas e contribuição por melhoria; em contrapartida, a própria Constituição Federal do Brasil de 1988, traz em seu arts.

148 e 149, mais duas espécies de tributos, os empréstimos compulsórios e contribuições. Como mostra os referidos artigos citados:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

[...]

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.[...]

Portando a CRFB/1998 divide os tributos em cinco espécies: imposto, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições, que serão analisadas a seguir.

### 3.2.1 Imposto

Imposto é uma espécie de tributo não vinculada por ser geral, sendo o fato gerador a não ligação da atividade estatal específica ao obrigado, como está previsto no artigo 145, inciso I, da Constituição Federal de 1988 e conceituada no CTN no art. 16 “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”, Diante disto o imposto, ao contrário dos outros tributos não está vinculado a atividade estatal especificadamente ao contribuinte, o que quer dizer que há uma ausência de contraprestação estatal.

No que se diz a expressão não vinculada “[...] o que se está afirmando é que o fato gerador do imposto não se liga a atividade estatal específica relativa ao contribuinte [...]” (MACHADO, 2008, p. 124).

O imposto atende como objetivo os interesses da coletividade, não devendo ser destinado a um único gasto publico em específico.

Compreende-se que o imposto nasce sem uma destinação específica, em favor do Estado, com vista à realização de fins públicos, para interesse geral.

### 3.2.2 Taxas

Taxa é uma espécie de tributo vinculada, pelo fato de ligar uma determinada atividade estatal em específico, ao contribuinte. As taxas regulamentam e escabelem o preço de pagamento de algum serviço prestado pela União, pelos Estados, Municípios, ou Distrito Federal, instituídos em lei. Como firmado no art. 77 do CTN:

“Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.”

Tavares (2009) afirma que a taxa caracteriza uma obrigação legal quando a hipótese de incidência dela vincula uma atividade estatal ao contribuinte. Sempre condizente com a CF/88 em seu artigo 145, inciso “[...] II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.”.

As taxas estão relacionadas ao poder de polícia, abrangendo licenciamentos e fiscalizações. Observa-se que esse tributo é vinculado pelo fato de que o sujeito que paga usufrui de algum serviço ou vantagem.

### 3.2.3 Contribuição de melhoria

Contribuição de melhoria é um tributo cobrado em virtude de uma obra ou construção pública que venha valorizar a propriedade de um imóvel. O fato gerador fundamental desse tributo é quando há valorização do imóvel em questão.

Como ampara a lei no art. 81 e 82 do Código Tributário Nacional:

“Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

A hipótese de incidência desse tributo é a valorização do imóvel, que venha provir de uma obra pública, que em contrapartida não traga melhorias ou valorização ao bem do contribuinte, não tem relevância na cobrança do mesmo. (TAVARES. 2009).

No art. 82 do CTN têm-se os requisitos necessários para a instituição do tributo, ao qual se deve observar:

Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I - publicação prévia dos seguintes elementos:

a) memorial descritivo do projeto;

b) orçamento do custo da obra;

c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;

d) delimitação da zona beneficiada;

e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;

II - fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

III - regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

§ 1º A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a que se refere a alínea c, do inciso I, pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2º Por ocasião do respectivo lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integram o respectivo cálculo.

Igualmente como a taxa, a contribuição de melhoria também é um tributo vinculado, sendo a ligação estatal ao obrigado à obra pública.

#### 3.2.4 Empréstimos compulsórios

Empréstimo compulsório consiste na obrigação do contribuinte em “emprestar” uma quantia em dinheiro à União para atender alguma despesa extraordinária, como está positivado na Constituição Federal (1988):

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

O tributo também se encontra esculpido no CTN, veja-se:

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

Portanto o efeito do tributo só é durável “[...] enquanto perdurar o pressuposto constitucional que ensejou sua cobrança. Desaparecendo sua causa determinante, sua exigibilidade não mais encontrará qualquer fundamento de validade.” (TAVARES, 2009 p. 95).

Ademais, o empréstimo compulsório é um tributo de competência privativa da união, que possui uma finalidade objetiva para toda a receita arrecadada, devendo ser aplicada somente à causa que foi instituída, ou seja, os recursos recolhidos por meio de lei estão vinculados à despesa que fundamentou e foi causadora da sua instituição. (TAVARES, 2009)

Este tributo deve ser positivado através de Lei Complementar, devendo fixar o prazo do empréstimo e condições de resgate, como descrito no art. 15 do CTN, mencionado anteriormente.

### 3.2.5 Contribuições Sociais

As Contribuições Sociais são tributos instituídos para custear atividades estatais com um fim em específico. As contribuições sociais estão previstas nos art. 149 da CF/88:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

Podemos dizer que a contribuição social é parecida com o imposto, com a diferença que a arrecadação do primeiro possui uma destinação única [...] com finalidade constitucionalmente definida [...] (TAVARES, 2009).

O art. 149 do CF/88 acima citado prevê três espécies de contribuições sociais: contribuição de intervenção no domínio econômico, contribuições de interesse da categoria e contribuições sociais.

O que define essa classificação é a finalidade da contribuição, pois essas contribuições são instrumentos da União nas particulares áreas sociais, econômica, corporativas e social (ASHIKAGA, 2012).

### **3.3 A Competência Constitucional como marco regulador da tributação nas operações de Comércio Internacional**

A Constituição Federal é sim um marco regulador do Comércio Internacional. Tanto pela Constituição Federal de 1988 ser a lei soberana que regulamenta as demais leis do país, assim como tratados e convenções que não podem ir contra os seus princípios.

“Constituição deve ser entendida como a lei mais importante de um Estado ou a sua “Norma Fundamental”. Representa o conjunto de regras e princípios referentes à estrutura fundamental do Estado, à formação dos

Poderes Públicos, à forma de governo e de aquisição de poder, à distribuição de competências, bem como aos direitos, garantias e deveres dos cidadãos” (BERNARDES E FERREIRA, 2013, p. 21).

O Comércio Internacional é o ambiente no qual os Estados relacionam o intercâmbio de bens e serviços entre si. Tradicionalmente o comércio é regulamentado através de tratados bilaterais entre nações.

Desta forma, a Constituição Federal de 1988, sendo a lei reguladora, prescreve, em seu artigo 84, que “compete privativamente ao Presidente da República: (...) VIII – celebrar tratados, convenções e atos internacionais, sujeitos a referendo do Congresso Nacional”.

Acordado com o artigo 21, da Constituição Federal de 1988, que fortalece: “manter relações com Estados estrangeiros e participar de Organizações Internacionais”, temos a competência para agir em nome do Estado em suas relações internacionais, delegada ao Presidente da República. Não se esquecendo, da necessidade deste exercício de competência ser referendado pelo Congresso Nacional.

Sendo desta forma, a constituição Federal de 1988 é a Lei soberana, e reguladora das demais normas, e como o próprio preâmbulo descreve “[...] comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias [...]”

### **3.4 Tributação nas operações de comércio exterior no Brasil**

O Comércio Exterior abrange uma vasta tributação: Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto de Produto Industrializado, Taxa de Utilização do SISCOMEX, Pis-importação e Cofins-importação e Adicional do Frete para a Renovação da Marinha Mercante, Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços

de Transportes Municipal e Interestadual e Telecomunicações e Imposto sobre o Serviço de Qualquer Natureza na Prestação de Serviços,

Estes Tributos citados serão analisados através da Constituição Federal (CF/88) do Código Tributário Nacional (CTN), Regulamento Aduaneiro e suas demais leis esparsas.

### 3.4.1 II – Imposto de Importação

Imposto de importação, segundo o art. 19 do Código Tributário Nacional, é um imposto que incide sobre o valor de toda mercadoria estrangeira que entra em território nacional. Este imposto é de competência da União, como instituído no art. 153, inciso I. Portanto, cabe à União Federal o direito de ordenar este imposto, bem como alterar as alíquotas das mercadorias importadas, tendo como característica a extrafiscalidade, como Ashikaga explica:

"Esse imposto não obedece aos princípios da legalidade, da noventena (anterioridade nonagesimal) ou da anterioridade, devido a seu caráter eminentemente extrafiscal, podendo sua alíquota ser alterada por simples decreto do Poder Executivo, vigorando a partir da data de sua publicação no Diário Oficial da União (DOU). (2012, p.22)".

Ressalta-se que a não obediência ao princípio da legalidade citado acima, vale somente para as alterações de alíquotas, e não do tributo.

O fato gerador desse imposto é a entrada de mercadoria estrangeira em território nacional como o Regulamento Aduaneiro define no art. 72:

O fato gerador do imposto de importação é à entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro

§ 1º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, considera-se entrada no território aduaneiro a mercadoria que conste como importada e cujo extravio tenha sido apurado pela autoridade aduaneira.

Sua base de cálculo encontra-se esculpida no art. art. 2 da Lei nº 37/66:

Art.2º - A base de cálculo do imposto é:

I - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

II - quando a alíquota for "ad valorem", o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art.7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

A alíquota localiza-se na TEC (tarifa externa comum do MERCOSUL) classificados na NCM/SH (nomenclatura comum do MERCOSUL/Sistema Harmonizado) do produto importado, podendo ser alterada pela União Federal, a fim de controle.

Este imposto permite o controle e o fluxo de entrada de mercadorias no país, como forma de controlar a balança comercial, além de ser uma fonte de arrecadação, sendo sua função regulatória, incentivando ou inibindo através das alterações das alíquotas.

O Imposto de Importação regulamenta-se pelo Regulamento Aduaneiro do art. 69 a 189 e conceitua-se na lei própria Decreto-lei nº 37/66, assim como o CTN do art. 19 a 22 e CF/1988 art. 153, I e § 1º, já citados acima.

### 3.4.2 IE – Imposto de Exportação

O Imposto de Exportação incide sobre a saída de produtos nacionais ou nacionalizados no território nacional, o que caracteriza seu fato gerador. Segundo a CF/88, art. 153, inciso II, o imposto de exportação é de competência da União.

Sua base legal está no art. 153, II e §1º da CF/88; no art. 23 a 28 do CTN; no art. 212 a 236 do RA e na legislação ordinária com o Decreto nº 1.578/77 que dispõem do Imposto de Exportação.

Segundo o Decreto-Lei nº 1.578/77 que também se encontra no art. 213 do Regulamento Aduaneiro, o fato gerador ocorre com a saída de mercadoria nacional

ou nacionalizado do território aduaneiro, sendo que é considerado no momento da declaração de exportação no momento do registro no SISCOMEX. (ASHIKAGA, 2012).

A base de cálculo do imposto encontra-se no artigo 2º do Decreto-lei nº 1.578, de 1977:

"Art. 2º A base de cálculo do imposto é o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional, observadas as normas expedidas pelo Poder Executivo, mediante ato da CAMEX - Câmara de Comércio Exterior. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º - O preço à vista do produto, FOB ou posto na fronteira, é indicativo do preço normal"

Conforme a legislação vigente, a alíquota do IE é de 30%, possibilitando ao Poder Executivo reduzir ou aumentá-la, em caso de elevação da alíquota do imposto, ela não poderá ser superior a 150%, todavia, essa mesma alíquota poderá se igualar a zero, conforme atender aos objetivos da política cambial e comercial.

Este imposto tem característica extrafiscal, assim como o imposto de importação, sendo minimamente exigido, é comum a grande maioria dos produtos possuir a alíquota zero, contudo nada impede a União de elevar o valor com intuito de equilibrar a balança comercial.

### 3.4.3 IPI – Imposto sobre Produto Industrializado

O Imposto sobre Produtos Industrializados se trata de um tributo da União Federal que incide sobre a industrialização de produtos manufaturados, onde, além de incidir sobre essas operações jurídicas, também incide sobre a operação de importação.

Este imposto é regulamentado pela CF/88 no seu art. 153, IV e §3º; pelo CTN no art. 46 a 51 e pelo Decreto vigente que trata propriamente do IPI de nº 7.212/10.

O IPI nas importações “Incide sobre produtos industrializados de procedência estrangeira.”, como condiz o art. 237 do Regulamento Aduaneiro.

Tem-se por industrialização, o produto *in natura* nacional ou estrangeiro que venha a receber algum processo de transformação, beneficiamento, alteração, recondiçãoamento ou acondicionamento. (ASHIKGA, 2012).

Segundo o CTN, art. 46, o fato gerador desse imposto é quando ocorre:

- I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
- II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;
- III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Este tributo é de competência da União Federal, sendo de caráter extrafiscal, não se sujeita a “[...] anterioridade genérica, posto esteja sujeito à nova anterioridade de noventa dias. Portanto, é possível à alteração de alíquotas pelo Poder Executivo nos limites fixados por lei.” (ASHIKAGA, 2012, p. 25).

Ao referido imposto a Constituição Federal de 1988 em seu art. 153, parágrafo 3º, inciso I, estabelece que:

- I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;
- II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;
- III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.
- IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei

A incidência deste imposto abrange todos os produtos com alíquota, mesmo que zero, relacionados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), sendo que é através desta tabela que o importador irá averiguar a incidência do IPI sobre o produto do qual pretende importar.

#### 3.4.4 TUS – Taxa de Utilização do Siscomex

A Taxa de Utilização do Siscomex (TUS) é uma taxa cobrada pela Receita Federal do Brasil para a utilização do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex) pelos importadores e exportadores para os registros das operações de importação e exportação realizadas.

Este tributo é de competência da União Federal e tem sua base legal na Constituição Federal em seu art. 145 II, e regulamentada pela Lei nº 9716/98, que possui como fato gerador a utilização do sistema integrado de Comércio Exterior.

A base de cálculo do TUS recai no ato do registro da Declaração de Importação, assim como seu recolhimento, debitado na conta do importador e exportador, como os demais tributos.

A alíquota é específica e possui valores pré-fixados para a declaração ou adição, como Instrução Normativa SRF nº 1.158, de 24 de maio de 2011 instituiu;

Art. 1º O art. 13 da Instrução Normativa SRF nº 680, de 2 de outubro de 2006, passa a vigorar com a seguinte redação: “Art. 13. A Taxa de Utilização do Siscomex será devida no ato do registro da DI à razão de:

I - R\$ 185,00 (cento e oitenta e cinco reais) por DI;

II - R\$ 29,50 (vinte e nove reais e cinquenta centavos) para cada adição de mercadoria à DI, observados os seguintes limites:

a) até a 2ª adição - R\$ 29,50;

b) da 3ª à 5ª - R\$ 23,60;

c) da 6ª à 10ª - R\$ 17,70;

d) da 11ª à 20ª - R\$ 11,80;

e) da 21ª à 50ª - R\$ 5,90; e

f) a partir da 51ª - R\$ 2,95.

O fator que justifica a cobrança do TUS é a necessidade de manutenção do SISCOMEX, além de a Receita Federal do Brasil controlar todas as atividades de importação e exportação.

### 3.4.5 PIS – importação e COFINS –importação

Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que passaram a incidir sobre o faturamento e sobre a importação de bens e serviços do exterior, desde 30 de abril de 2004 através da Lei nº 10.865.

São tributos de competência da União Federal como afirma Folloni:

Reza o art. 149, caput, da Constituição Federal, que compete exclusivamente a União instituir contribuições sociais como instrumento de sua atuação na área social. O PIS (Programa de Integração Social e o PASEP (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) são programas de desenvolvimento social criados pelo Governo Federal e, nesse sentido, há competência constitucional da União para instituir contribuições para seu custeio. Com a Lei nº 10.865/2004, esses impostos, que já existiam, passam a incidir sobre importação de produtos estrangeiros ou serviços, valendo-se da competência conferida pelo art. 149, § 2º, II, que foi acrescido ao texto Magno pela Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. Esse o fundamento legal e constitucional para a importação do PIS/COFINS- Importação. (FOLLONI, 2005, p. 146).

Conforme traz a Lei nº 10.865/2004, no que se diz a respeito do fato gerador de ambos os tributos, ocorre quando houver:

Art. 3º O fato gerador será:

I – a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II – o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

Compete relatar que o fato gerador se consuma no ato do Registro da Declaração de Importação, de acordo como teor do art. 252 do Regulamento Aduaneiro:

I – na data do registro da declaração de importação de bens e submetidos a despacho para consumo;

- II – no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio tenha sido apurado pela autoridade aduaneira; e
- III – na data do vencimento do prazo permanência dos bens em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicado a pena de perdimento, na hipótese a que se refere o inciso XXI do art. 689.

No que se refere à base de cálculo do PIS/PASEP Importação e da COFINS Importação, é constituída pelo valor aduaneiro, conforme a Lei nº 12.865, de 09 de outubro de 2013.

A alíquota do PIS/PASEP-importação, em regra geral é de 1,65% e COFINS-importação são de 7,6% essas alíquotas podem variar dependendo do produto a ser importado. (Lei nº 10.865/2004).

Conclui-se que, o PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação, nada mais são do que uma contribuição, sobre as operações de importação, incidentes sobre produtos estrangeiros, sendo o pagamento debitado do valor devido diretamente da conta bancária do contribuinte.

#### 3.4.6 AFRMM – Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante

O Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) foi instituído pelo Decreto-lei 2.404/87, e regulamentada mais tarde pela Lei nº 10.893/04. O AFRMM se trata de uma contribuição parafiscal, um tributo que [...] incide sobre o frete marítimo cobrado pelas empresas brasileiras e estrangeiras de navegação que operem em porto brasileiro [...] (Ashikaga, 2012 p. 59).

O fato gerador deste tributo é o procedimento de descarga da embarcação em porto brasileiro, sendo este tributo destinado a suprir os encargos da União no apoio ao desenvolvimento da marinha mercante, assim como impulsionar a indústria de construção e reparação naval brasileira, sendo fonte básica do Fundo da Marinha Mercante (FMM). (ASHIKAGA, 2012)

A base de cálculo do valor e a alíquota a ser paga estão positivadas no art. 6 da Lei nº10.893/2004:

Art. 6º O AFRMM será calculado sobre a remuneração do transporte aquaviário, aplicando-se as seguintes alíquotas;

I - 25% (vinte e cinco por cento) na navegação de longo curso;

II - 10% (dez por cento) na navegação de cabotagem; e

III - 40% (quarenta por cento) na navegação fluvial e lacustre, quando do transporte de granéis líquidos nas regiões Norte e Nordeste.

Em março de 2012 foi instituída a Lei nº 12.599 alterando a Lei nº 10.893/04 que dispõe sobre o AFRMM e o FMM, passando a competência do tributo para a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

### 3.4.7 ICMS – Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Municipal e Interestadual e Telecomunicações

O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) encontra-se identificado no artigo 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988, é um imposto que compete aos estados e Distrito Federal instituir ou alterá-lo.

O ICMS incide principalmente sobre a circulação de mercadorias, se houver circulação de qualquer mercadoria é cobrado, sendo uma circulação física, desde a produção ao seu consumo final. Este imposto também incide sobre prestações de serviços, em serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de comunicações, de energia elétrica, e entrada de mercadorias importadas. (ASHIKAGA, 2012).

As hipóteses em que haverá incidência do ICMS encontram-se positivadas na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir) que dispõe sobre este imposto.

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;  
III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;  
IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;  
V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 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;

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

A base de cálculo do ICMS encontra-se também no mesmo dispositivo no art. 13, capítulo V:

- na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

- a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;
- b) imposto de importação;
- c) imposto sobre produtos industrializados;
- d) imposto sobre operações de câmbio;
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002).

Este tributo é de competência dos Estados e Distrito Federal, os estados adotaram o Regulamento do ICMS (RICMS), as alíquotas podem mudar de acordo com o produto, e cada estado pode dispor sobre essas alíquotas, porém dentro das limitações que a CF/88 publicada no art. 155.

Em 2012 foi outorga da Resolução do Senado Federal nº13, em que todas as operações interestaduais que envolvessem produtos vindos do exterior, deveriam-se utilizar para o cálculo a alíquota de 4%, esta Resolução veio através da guerra fiscal entre os estados.

### 3.4.8 ISSQN – Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza na Prestação de Serviços

O Imposto sobre o Serviço de Qualquer Natureza na Prestação de Serviços, encontra-se positivado na CF/88, em seu art. 156, IV, é um imposto de competência municipal, ou seja, somente os municípios podem instituí-lo.

O ISSQN incide sobre as operações de importação conforme a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Tendo o seu fato gerador definido no 1º artigo:

“1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.”

Sua incidência sobre as operações de comércio exterior se encontra no 1º parágrafo do artigo 1º “[...] O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.”

A base de cálculo do ISSQN é de acordo com a Lei Complementar nº 116/03, o preço do serviço, ou seja, o valor que fora recebido pela sua prestação. Sendo o contribuinte deste imposto o prestador do serviço

A Lei Complementar 116/03, em seu art. 8º, fixou a alíquota máxima, sendo de 5%, enquanto que a mínima não foi enunciada, contudo a CF/88 em seu art. 156, § 3º, previu a alíquota mínima de 2%.

## 4 CRIMES DE CONTRABANDO E DESCAMINHO NAS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR NO BRASIL

Após a fixação das bases legais necessárias para à abordagem da temática e pesquisa, este quarto capítulo apresenta os aspectos, bem como as estruturas jurídicas dos crimes de contrabando e descaminho que ocorrem nas operações de comércio internacional no Brasil.

### 4.1 Considerações iniciais sobre o crime de contrabando e descaminho

Os crimes no âmbito de Comércio Exterior no Brasil abrangem práticas ilícitas e fraudulentas causadas por pessoas físicas e jurídicas, com a finalidade de satisfazer interesses e possuir vantagens de ganho pessoal.

Dois dos crimes mais cometidos e discutidos no comércio exterior, é a prática ilícita nas exportações ou importações de mercadorias proibidas, ou a fraude parcial ou total de pagamentos dos encargos aduaneiros devidos, conhecido como contrabando e descaminho, sendo estes crimes o foco do presente estudo.

A prática desses dois crimes causam impactos socioeconômicos ao país, que fomentam prejuízos à sociedade, bem como ao mercado interno, causando danos e concorrência desleal ao comércio. Com os avanços da tecnologia e a globalização, assim como a elevação dos tributos que incidem nas operações de exportação e importação, tem atribuído à ocorrência desses delitos bem como se tornado mais comum a prática desses crimes. Como Scandelari complementa:

"[...] alguns dos contornos da realidade hodierna, na medida em que o cenário no qual se desenrolam os ilícitos aduaneiros é o da *criminalidade econômica* em *comércio exterior*, naturalmente permeado de modernidade em grau globalizado. Nesse âmbito, a comunicação via internet e a utilização de *softwares* específicos e dinâmicos são indispensáveis".(2013, p. 27)

Ambos os crimes estão positivados no Código Penal Brasileiro, onde se tem uma definição legal para os dois crimes “Art.334 iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria. [...] Art. 334A - Importar ou exportar mercadoria proibida”.

Assim, de forma breve, o contrabando é caracterizado pela entrada ou saída de mercadorias ilícitas do país. Já o descaminho, por sua vez, é a entrada ou saída de mercadorias legais, porém, sem os pagamentos dos tributos devidos por lei ou sem passar pelos trâmites burocráticos necessários, ou quando houver omissão ou a ausência de declaração sobre a quantidade de produto, com meios fraudulentos de “iludir” o recolhimento do tributo, sendo assim, comparado a uma forma de sonegação fiscal.

Os crimes de contrabando e descaminho são delitos representados por diferentes condutas, e por vezes confundidos, ambos os crimes terão sua estrutura jurídica apresentada adiante.

## **4.2 Legislação**

Haja vista que os crimes de contrabando e descaminho vêm adquirido grande importância perante a sociedade e ao governo, observa-se a importância das normas jurídicas como forma de coibir e punir a prática desses crimes nas operações de comércio exterior.

Para dar entendimento sobre esses crimes, faz-se necessário o conhecimento das legislações pertinentes que tratam dessas práticas ilícitas, que serão verificadas a seguir.

#### 4.2.1 Código Penal Brasileiro

Perante os prejuízos ao país e para resguardar a sua ordem econômica e social, se fez necessário ao Direito Penal tutelar sobre os crimes de contrabando e descaminho, assim como outros crimes relacionados à ordem econômica.

Como já apresentado anteriormente no Capítulo 2 do presente estudo, o Código Penal Brasileiro foi sancionado em 7 de dezembro de 1940 pelo Decreto-Lei 2.848, e dentro das variadas condutas que julga ilícita, esse Código se preocupou também com as atuações ilícitas relacionadas às práticas de crimes econômicos, tipificando assim a conduta criminosa dos delitos de contrabando e descaminho, sendo de fundamental importância e conhecimento para o estudo de ambos os crimes.

#### 4.2.2 Regulamento Aduaneiro

O Regulamento Aduaneiro tem por objetivo administrar, tributar e fiscalizar as operações de comércio exterior, resguardando e defendendo os interesses econômicos e sociais do comércio do país.

Esse regulamento se faz fundamental para inibir e punir as práticas ilícitas do comércio exterior, seja com multas ou perdimento de mercadorias, tratando também das condutas criminosas relacionadas à ordem econômica de forma administrativa e fiscalizadora, juntamente com a Receita Federal do Brasil.

#### 4.2.3 Demais legislação aplicável

Os crimes de contrabando e descaminho não possuem lei específica ou especial, e o crime de descaminho tão pouco se encontra na Lei nº 8.137/90 que trata de crimes econômicos, tendo somente o Código Penal como fundamento, juntamente com o regulamento aduaneiro.

### 4.3 Distinção legal entre os crimes de Contrabando e Descaminho

O Código Penal de 1940 trouxe a definição legal dos crimes de contrabando e descaminho no seu art. 334 veja-se: “Importar ou exportar mercadoria proibida ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria: Pena - reclusão, de um a quatro anos”.

Porém uma definição muito discutida já que ambos foram fundidos em um único tipo legal, como J. de Magalhães Drummond citado por Scandelari compactua “[...] o Código não nos dá tôda a conceituação de contrabando ou descaminho, mas apenas uma parte dela, apenas a noção de alguns dos fatos como tais incrimináveis”, acrescenta ainda, que houve muita confusão entre esses crimes, afirmando que a ação de contrabando é totalmente diferente da ação do descaminho e não merecem igualdade de penas, devendo a pena de contrabando ser maior que a pena de descaminho. (2013, p. 209)

Muitos autores segundo Scandelari (2013) possuem dificuldade em distinguir os dois crimes, vendo contrabando e descaminho como sinônimos ou com caráter divergente, porém representando uma única figura ilícita, ou seja, se um agente comete contrabando, naturalmente também está cometendo descaminho ou ao contrário.

Neste sentido em 28 de junho de 2014, foi apresentada uma nova redação ao art. 334, com a Lei de nº 13.008, que acrescenta o art. 334A, alterando e separando assim o tipo legal de contrabando ou descaminho, bem como instituindo penas

diferentes, tornando seu conteúdo menos nebuloso e confuso, e de melhor entendimento.

"Descaminho

Art. 334. Iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria:

Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

[...]

Contrabando

Art. 334A. Importar ou exportar mercadoria proibida:

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos."

A diferença está no fato de o descaminho possuir características tributárias sendo um crime contra a ordem tributária e o contrabando um crime penal tributário, um crime contra a ordem econômica. Podendo ser praticado por qualquer pessoa.

Por fim, a legislação conseguiu conceituar os dois crimes, sem que haja mais confusão ou a troca de significados, firmando que contrabando é a entrada e saída de produtos proibidos, parcial ou totalmente. E descaminho é a entrada e saída de produtos legais, porém sem o devido tratamento tributário e de seus direitos aduaneiros, sendo este último uma espécie de sonegação fiscal, pois, mesmo que o pagamento seja parcial, ainda há crime.

O quadro analítico sob as alterações dada pela nova redação sobre os crimes de contrabando e descaminho encontra-se no Apêndice A.

#### **4.4 Características do crime de descaminho**

No crime de descaminho, a conduta pelo agente (pessoa física ou jurídica) consiste em iludir, isto é, burlar, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou tributo da importação e exportação ou consumo de mercadorias lícitas. Este crime esta positivado no Art. 334 do CP, então vejamos:

**Art. 334.** Iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos. (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**§ 1º** Incorre na mesma pena quem: (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**I** - pratica navegação de cabotagem, fora dos casos permitidos em lei; (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**II** - pratica fato assimilado, em lei especial, a descaminho; (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**III** - vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no País ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem; (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**IV** - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira, desacompanhada de documentação legal ou acompanhada de documentos que sabe serem falsos. (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**§ 2º** Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências. (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**§ 3º** - A pena aplica-se em dobro, se o crime de contrabando ou descaminho é praticado em transporte aéreo. (Incluído pela Lei nº 4.729, de 14.7.1965)

**§ 3º** A pena aplica-se em dobro se o crime de descaminho é praticado em transporte aéreo, marítimo ou fluvial. (Redação dada pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

Vê-se nos tópicos abaixo a estrutura jurídica desse crime, analisando através de leis, doutrinas e jurisprudências.

#### 4.4.1 Estrutura do tipo penal

O elemento subjetivo do crime de descaminho é punitivo a título de dolo, o agente em questão que pratica esse crime tem consciência e livre vontade, sabendo que tem o dever de proceder às obrigações necessárias nas operações de comércio Internacional para efetuar o pagamento dos tributos devidos.

A doutrina majoritária tem classificado o descaminho como um crime material, sendo este o entendimento de Scandelari “[...] como sonegação de tributos gera resultado e esse resultado é uma diminuição das receitas públicas, pode-se classificar, adequadamente, o descaminho como crime tributário aduaneiro material e de dano”. (2013, p. 256), Assim como a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, citada pelo mesmo autor:

“O descaminho caracteriza-se como crime material, tendo em vista que o próprio dispositivo penal exige a ilusão, no todo ou em parte, do pagamento do imposto devido. Assim, não ocorrendo à suspensão no todo ou em parte do tributo devido pela entrada ou saída da mercadoria pelas fronteiras nacionais, fica descaracterizado o delito”.

Há muita divergência na esfera da doutrina e no próprio âmbito jurisprudencial, sobre o descaminho, ser crime formal e não material, mas como visto nas citações acima há muito mais alusão ao crime material, até por se tratar de um crime de resultado, porque exige, para sua consumação a ilusão no pagamento, parcial ou total dos tributos, a lei fala em iludir o pagamento, não apenas adotar medidas materiais com essa finalidade. Trata-se de um crime material, instantâneo e unissubjetivo.

#### 4.4.2 Sujeitos do delito

O sujeito ativo, no caso o sujeito do delito pode ser qualquer pessoa, pelo fato

de o contrabando se tratar de um crime comum, podendo, portanto, ser praticado tanto por pessoa física como por uma pessoa jurídica.

Entretanto, se o sujeito do delito for um funcionário público que concorre para o fato criminoso, facilitando o crime de descaminho, sendo seu dever coibir essa prática, sua conduta será tipificada pelo art. 318 do Código Penal, veja-se:

Em síntese, o funcionário público que concorre para o crime de contrabando ou descaminho, se infringir seu dever funcional específico, responde pelo crime do art. 318 (facilitação do crime); se não o infringir, responde como coautor ou partícipe do contrabando ou descaminho (art. 334). (BITENCOURT, 2012, P. 629).

O sujeito passivo, ou a vítima, desse delito é o Estado, sendo que por meio da União Federal é o responsável pelo recolhimento de tributos nas operações de comércio exterior, bem como é o sujeito lesado pelo delito.

#### 4.4.3 Natureza jurídica do crime

Pelo fato do crime de descaminho estar tipificado no Código Penal em seu Título XI, Capítulo II, dos Crimes Contra a Administração Pública, se entende que a natureza jurídica do crime de descaminho, de forma genérica, seria a administração pública, contudo, a natureza desse crime de forma específica seria desempenhado pelo interesse da Fazenda como a própria jurisprudência citada por Scandelari afirma “[...] apesar de situado no capítulo dos crimes praticados por particular contra a administração em geral, o crime de descaminho tem como objetivo jurídico interesse da Fazenda Nacional.” (2013, p. 252).

Existe muita discussão sobre a natureza jurídica desse crime, tanto na esfera jurisprudencial, como na doutrina. Lima de Carvalho citado por Scandelari entende que “[...] o descaminho, fraude ao pagamento dos tributos aduaneiros, é de grosso modo, crime de sonegação fiscal, ilícito de natureza tributária, pois atenta imediatamente contra o erário publico [...]”; Contudo ele afirma que não se pode

equiparar com os demais delitos de sonegação fiscal, o argumento usado seria os interesses extrafiscais do Estado. (2013, p. 245).

Todavia, para Scandelari, o argumento de Assis Toledo é o mais viável assim como de outros autores que possuem o mesmo entendimento, “[...] o descaminho é, em nossa legislação, uma espécie do gênero fraude fiscal’. Por isso, ‘é essencial, para realização do tipo em exame, a sonegação de algum tributo’ relacionado à operação de comércio exterior” (2013, p. 246). Mesmo pelo fato de estar arrolado no capítulo do CP contra a Administração Pública, não interfere na sua natureza fiscal.

Scandelari ainda na esfera da doutrina destaca:

“Vários outros autores revelaram comungar desse entendimento, embora em estudos não direcionados a tanto: Japiassú escreveu que o descaminho ‘é delito fiscal por excelência’; C. Silva entende que o descaminho é crime tributário; de acordo com Schmidt, o descaminho é ‘modalidade específica de sonegação fiscal (...)’; para Kern, o descaminho é figura tradicional no campo tributário do Direito Penal brasileiro; Baltazar Júnior vê o descaminho como ‘uma infração tributária aduaneira’”. (2013, p. 247 e 248)

Já a 1ª Turma do Superior Tribunal Federal decidiu, também por unanimidade, que “o que crime de descaminho, mercê de tutelar o erário público e a atividade arrecadatória do Estado, tem nítida natureza tributária’, motivo pelo qual concedeu a ordem para o pagamento do tributo tivesse o efeito de extinguir a punibilidade do paciente”. Para finalizar Scandelari afirma “[...] o descaminho é o único tipo de sonegação fiscal que visa garantir o recolhimento dos tributos incidentes em operações de comércio exterior [...]”. (2013, p. 250 e 251).

Portanto, pode se dizer que o crime de descaminho possui natureza de crime tributário e é possível classificá-lo como um crime tributário aduaneiro, mesmo que esteja tipificado no Código Penal.

#### 4.4.4 Bem jurídico tutelado

O bem jurídico afetado pelo crime de descaminho é a administração pública, em especial o erário público, ou seja, o bem jurídico protegido em específico “[...] é, acima de tudo, a salvaguarda dos interesses do *erário público*, diretamente atingido pela *evasão de renda* resultante dessas *operações clandestinas ou fraudulentas*.” (BITENCOURT, 2012, p.628).

Pela lei genericamente o bem jurídico protegido é a administração pública, porém, este delito compartilha de características como os demais crimes contra a ordem tributária, assim como um crime tributário aduaneiro.

A prática desse crime nas operações de comércio exterior compromete os recolhimentos tributários dos Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), imposto de produto industrializado (IPI), Pis-importação e Cofins-importação e, Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços de Transportes Municipal e Interestadual e Telecomunicações (ICMS), Taxas e outras contribuições sociais.

A prática de descaminho fere os interesses públicos, não somente o erário público, como a administração pública, em específico a ordem econômica, já que o Estado deixa de arrecadar com o pagamento dos tributos na importação e exportação.

#### 4.4.5 Consumação

O crime de descaminho tem sua consumação com a ilusão do pagamento dos tributos, mesmo que tenha o pagamento parcial, ainda há prejuízos ao Estado.

Por se tratar de um crime de resultado é necessário que haja a falta de pagamento, parcial ou total, dos tributos pertinentes da importação ou exportação de mercadorias para a sua consumação. Isto é, requer o prejuízo efetivo à receita do país. (SCANDELARI, 2013).

#### 4.4.6 Penalidades

O artigo 334, do Código Penal (1940), recentemente alterado pela Lei 13.008/14, tipifica a pena de reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, para o sujeito (pessoa física ou jurídica) que pratica o crime de descaminho.

O terceiro paragrafo do art. traz: “§ 3º A pena aplica-se em dobro se o crime de descaminho é praticado em transporte aéreo, marítimo ou fluvial”.

Também há penalidade de perdimento da mercadoria como normatiza o Regulamento Aduaneiro no art. 693:

Art. 693. A pena de perdimento da mercadoria será ainda aplicada aos que, em infração às medidas de controle fiscal estabelecidas pelo Ministro de Estado da Fazenda para o desembaraço aduaneiro, a circulação, a posse e o consumo de fumo, charuto, cigarrilha e cigarro de procedência estrangeira, adquirirem, transportarem, venderem, expuserem à venda, tiverem em depósito, possuírem ou consumirem tais produtos, por configurar crime de contrabando ou de descaminho

A pena incide também nos casos em que:

I - pratica navegação de cabotagem, fora dos casos permitidos em lei;

II - pratica fato assimilado, em lei especial, a descaminho;

III - vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no País ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem;

IV - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira, desacompanhada de documentação legal ou acompanhada de documentos que sabe serem falsos.

Em alguns casos, na ocorrência de crime de descaminho se aplica o princípio da insignificância ou bagatela, que a mínima ofensa ao bem tutelado que no caso de descaminho, é o erário público como descreve Scandelari:

“Ante o problema do abarrotamento da justiça criminal como delitos de bagatela, [...] uma proposta de despenalização: redimensionar o sistema penal, retirando da sua alçada todas as ofensas de natureza insignificante,

as quais podem ser resolvidas pela justiça civil ou administrativa”. (2013, p.96 e 97)

Como mostra também Cezar Bitencourt :

O Superior Tribunal de Justiça já decidiu que “o ingresso irregular de mercadorias estrangeiras em *quantidade ínfima* por pessoas excluídas do mercado de trabalho que se dedicam ao ‘comércio formiga’ não tem repercussão na seara penal, à míngua de efetiva lesão do bem jurídico tutelado, enquadrando-se a hipótese no princípio da insignificância” (2012, p.667).

Nos caso do crime de descaminho se aplica o principio da insignificância nos casos em que o valor for igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), sendo este o montante mínimo para a instauração de ação de execução fiscal. Como a Portaria MF nº75/2012 define:

Determinar:

I - a não inscrição na Dívida Ativa da União de débito de um mesmo devedor com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais); e

II - o não ajuizamento de execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Tratando-se do caso de descaminho, exclusivamente no caso em que a lesão ao fisco seja considerada de valor mínimo, não há obstáculos teóricos para propugnar a extensão por analogia a este tipo penal, da normativa atual que regula a extinção da punibilidade.

#### 4.4.7 Esgotamento do processo administrativo para a instauração de procedimento criminal

O descaminho, sendo um crime de natureza tributária, admita-se que a autoridade administrativa poderá exigir o crédito tributário do contribuinte, assim como, somente poderá existir representação fiscal para fins penais, quando instaurado, preliminarmente, um processo administrativo.

A necessidade do esgotamento da via administrativa antes de iniciar a ação penal, encontra positivado na Lei 9.430/96:

Art.83 - A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

Assim como na Súmula Vinculante nº 24 “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo”.

A Súmula se refere aos crimes contra a ordem tributária, positivados no art. 1º da Lei 8.137/90, conforme ficou amplamente demonstrado, sobre a natureza tributária de descaminho, aplicar-se também às hipóteses do mesmo, evitando-se um tratamento tão diferenciado para crimes com a mesma natureza.

#### 4.4.8 Extinção da punibilidade pelo pagamento da tributação no crime de Descaminho

A extinção da pena pelo pagamento total do débito tributário, quando se trata de descaminho, é um tema bem controverso, tanto na doutrina como na seara jurisprudencial, até mesmo pelas constantes alterações na legislação.

A lei nº 8137/90, no seu artigo 14º, regulamentava que a extinção da punibilidade, nos casos de crime contra a ordem tributária se daria até o recebimento da denuncia, no ano seguinte este artigo foi revogado pela Lei nº 8.383, de

30.12.1991. Porém, a Lei nº 9245/95, voltou a admitir a extinção da punibilidade no seu art. 34.

Diante disto, alguns doutrinadores afirmam que se estende também ao caso de descaminho, como Scandelari afirma " [...] entende que a causa de extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo prevista no art. 34 da Lei nº 9.249/95 deve ser aplicada ao crime de descaminho. Nabarrete, Pierangeli e Prado concordam." (2013, p.282).

Em 30 de maio de 2003, foi promulgada a Lei nº 10.684, que alterou o pagamento integral do débito tributário passou a introduzir a extinção da punibilidade do autor do crime contra a ordem tributária, mesmo após o recebimento da denúncia:

Art. 9º É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168A e 337A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no regime de parcelamento.

[...]

§ 2º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios

Já seguindo essa linha de raciocínio, desde 2007 a Sexta Turma do Superior Tribunal de Justiça, confirma a extinção de punibilidade, no julgamento do Habeas Corpus nº 48.805:

PROCESSO PENAL. HABEAS CORPUS. DESCAMINHO. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. PAGAMENTO DO TRIBUTO ANTES DO OFERECIMENTO DA DENÚNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 34 DA LEI N.º 9.249/95. UBI EADEM RATIO IBI IDEM IUS.

**1. Não há razão lógica para se tratar o crime de descaminho de maneira distinta daquela dispensada aos crimes tributários em geral.**

**2. Diante do pagamento do tributo, antes do recebimento da denúncia, de rigor o reconhecimento da extinção da punibilidade.**

3. Ordem concedida

(Relator(a): Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA SEXTA TURMA DJ 19.11.2007) – (grifei).

Nota-se que a Ministra Maria Thereza deixa nítido que o crime de descaminho não deve ter tratamento distinto dos demais crimes tributários e registra que o pagamento devido antes do recebimento da denúncia extingue-se a punibilidade.

Já o Superior Tribunal de Justiça sustenta que a extinção da punibilidade pelo

pagamento se limita até o trânsito em julgado da sentença penal condenatória.

Como se vê:

PENAL E PROCESSO PENAL. HABEAS CORPUS. SONEGAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO NA FASE DE EXECUÇÃO PENAL. EFEITOS PENAS REGIDOS PELO ART. 9º, § 2º, DA LEI 10.684/2003. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. ORDEM CONCEDIDA.

1. **Com a edição da Lei 10.684/03, deu-se nova disciplina aos efeitos penais do pagamento do tributo, nos casos dos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90, e 168-A e 337-A do Código Penal.**

2. **Comprovado o pagamento integral dos débitos oriundos de sonegação fiscal, ainda que efetuado posteriormente ao recebimento da denúncia, mas anterior ao trânsito em julgado da sentença condenatória, extingue-se a punibilidade, independentemente de ter se iniciado a execução penal, nos termos do art. 9º, § 2º, da Lei 10.684/03.**

3. Ordem concedida para determinar o trancamento da execução penal e declarar extinta a punibilidade da paciente.

(HC 123969/CE, STJ 5ª Turma, Relator: Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 08/03/2010). (grifei)

Contudo o Tribunal Regional da 4ª Região entende que é possível a extinção do processo penal após o trânsito em julgado, veja:

AGRAVO EM EXECUÇÃO PENAL. LEI Nº 10.684/03. PAGAMENTO DO DÉBITO. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE APÓS O TRÂNSITO EM JULGADO. POSSIBILIDADE.

1. **A extinção da punibilidade pelo pagamento integral do débito com fundamento no § 2º do artigo 9º da Lei nº 10.684/03, ao contrário da mera suspensão da pretensão punitiva prevista no caput do citado dispositivo, é passível de reconhecimento mesmo após o trânsito em julgado da sentença penal condenatória.**

[...]

2. Agravo provido

(Execução Penal nº 2004.70.00.004272-5 / PR, TRF 4ª Região, Relator Desembargador Federal José Luiz B. Germano da Silva, DJU 30/06/2004). (grifei)

Para fortalecer o entendimento sobre a extinção da punibilidade do crime de descaminho o legislador repetiu essa linha de raciocínio na Lei 11.941/09, que trata dos parcelamentos dos débitos tributários:

Art. 67. Na hipótese de parcelamento do crédito tributário antes do oferecimento da denúncia, essa somente poderá ser aceita na superveniência de inadimplemento da obrigação objeto da denúncia.

Art. 68. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, limitada a suspensão aos débitos que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento, enquanto não forem rescindidos os parcelamentos de que tratam os arts. 1º a 3º desta Lei, observado o disposto no art. 69 desta Lei.

Parágrafo único. A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

Art. 69. Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos no art. 68 quando a

pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento.

Parágrafo único. Na hipótese de pagamento efetuado pela pessoa física prevista no § 15 do art. 1º desta Lei, a extinção da punibilidade ocorrerá com o pagamento integral dos valores correspondentes à ação penal.

Deixando bem explícito a característica do crime de descaminho, e facultando o mesmo tratamento aos demais crimes contra a ordem tributária. Como Sánchez Rios apud Scandelari concreta, "não há obstáculos teóricos para propugnar a extensão por analogia a este tipo penal, da normativa atual, que regula a Extinção da Punibilidade". (2013, P.283)

O que fica bem claro é que o crime de descaminho é considerado um crime fiscal, sendo que é reconhecido pelos tribunais e doutrinadores como um crime contra a ordem tributária, devendo receber as mesmas prerrogativas que os demais crimes tributários, incluindo no que concerne à extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo e à suspensão punitiva do Estado, no caso de parcelamento do débito tributário.

#### 4.5 Características do crime de Contrabando

No crime de contrabando o agente, pessoa física ou jurídica, importa ou exporta mercadoria de procedência proibida, ou seja, essa mercadoria é instituída por lei, e proibida de adentrar no país. Este crime encontra-se tipificado no Código Penal de 1940:

**Art. 334-A.** Importar ou exportar mercadoria proibida: (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 ( cinco) anos. (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**§ 1º** Incorre na mesma pena quem: (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

I - pratica fato assimilado, em lei especial, a contrabando; (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**II** - importa ou exporta clandestinamente mercadoria que dependa de registro, análise ou autorização de órgão público competente; (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**III** - reinsere no território nacional mercadoria brasileira destinada à exportação; (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**IV** - vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria proibida pela lei brasileira; (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**V** - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria proibida pela lei brasileira. (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

**§ 2º** - Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências. (Incluído pela Lei nº 4.729, de 14.7.1965)

**§ 3º** A pena aplica-se em dobro se o crime de contrabando é praticado em transporte aéreo, marítimo ou fluvial. (Incluído pela Lei nº 13.008, de 26.6.2014)

Tem-se por produto proibido todo aquele que atente contra a saúde ou moralidade, no Brasil se tem como transporte proibido narcóticos, medicamentos, armas, fumos e produtos que por lei não é permitida a comercialização.

#### 4.5.1 Estrutura do tipo penal

O crime de contrabando refere-se a um crime comum, podendo ser praticado por qualquer pessoa, de forma consciente e livre, podendo assim classificar como um crime doloso, quando a intenção de cometer o ato danoso, sendo sua conduta de resultado naturalístico, indispensável para sua consumação, trata-se de um crime material.

É um crime instantâneo, tendo sua consumação instantaneamente; monossubjetivo, praticado por um único agente, porém admite concurso de pessoas. Sendo uma conduta típica é plurissubsistente. (CAPEZ, 2012).

#### 4.5.2 Sujeitos do delito

Assim como no crime de descaminho, no crime de contrabando o sujeito ativo pode ser qualquer pessoa, por se tratar de um crime comum.

Entretanto se o sujeito ativo for funcionário público, facilitando delito, “[...] com infração do dever funcional de repressão ao contrabando ou descaminho, facilitá-lo, será considerado autor do crime previsto no art. 318” do CP. Caso não haja infração do dever funcional, o sujeito recai como partícipe do crime em questão. (CAPEZ, 2012, p. 668).

Vale ressaltar que o sujeito passivo do crime de contrabando é o Estado, já que é o ente lesado.

#### 4.5.3 Natureza jurídica do crime

O contrabando trata-se de uma norma penal em branco “[...], pois cumpre à legislação extrapenal dizer quais mercadorias são relativa ou absolutamente proibidas” (CAPEZ, 2012 p.).

O crime de contrabando encontra-se positivado no Título XI, Capítulo II, dos Crimes Contra a Administração Pública, do Código Penal de 1940, sendo sua natureza jurídica penal de interesse tutelado pela administração pública.

#### 4.5.4 Bem jurídico tutelado

O bem jurídico protegido é a Administração Pública, que protege a Saúde, a moral, a ordem pública e a indústria nacional. Como Bitencourt coloca “O contrabando atenta, teoricamente, contra a moral, saúde, higiene, segurança pública etc.”. (2012, p. 648).

Tem pó objetividade jurídica a tutela dos interesses da administração e fazenda pública, no sentido em que esses órgãos não sejam afetados economicamente e socialmente.

#### 4.5.5 Consumação

Há duas situações para a consumação desse crime, a primeira hipótese é no momento efetivo em que a mercadoria proibida entra ou sai do território aduaneiro por meios obscuros, sendo que a consumação se dará no exato momento em que passar as fronteiras do país, ou quando ultrapassa a zona fiscal, que é quando “[...] o sujeito ingressa ou sai do território nacional pelos caminhos normais, transpondo as barreiras da fiscalização alfandegária. Nessa hipótese o crime se consuma no momento em que é ultrapassada a zona fiscal” (CAPEZ, 2012 p. 668 e 669).

Sendo a importação marítima ou aérea a consumação se dá no momento em que a mercadoria entra em território nacional.

#### 4.5.6 Penalidades

Com a recente alteração da Lei 13.008/14, a penalidade para quem pratica o crime de contrabando, passou a ser: Pena: reclusão, de 2 a 5 anos, sendo que

essa pena pode dobrar se o crime de contrabando é praticado em transporte aéreo, marítimo ou fluvial.

Assim como a pena de perdimento da mercadoria, como normatiza o Regulamento Aduaneiro, no art. 693, já citado anteriormente, bem como no caso de mercadorias saídas da Zona Franca de Manaus: “Art. 696. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria saída da Zona Franca de Manaus sem autorização da autoridade aduaneira, quando necessária, por configurar crime de contrabando”

Incorre a pena de contrabando também quem:

I - pratica fato assimilado, em lei especial, a contrabando;

II - importa ou exporta clandestinamente mercadoria que dependa de registro, análise ou autorização de órgão público competente;

III - reinsere no território nacional mercadoria brasileira destinada à exportação;

IV - vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria proibida pela lei brasileira;

V - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria proibida pela lei brasileira.

Como já mencionado, o crime de contrabando é toda entrada e saída de mercadoria proibida por lei, ou seja, considerada criminosa no país por medida de segurança em um determinado momento.

Desta forma, o crime de contrabando deve ser considerado um crime tipo subsidiário, isto é, só é aplicável quando a mercadoria contrabandeada não possui norma específica para criminalizar. Como nos exemplos de: Medicamentos Adulterados ou corrompidos, que se encontra tipificado do art. 273 do Código Penal (1940), a Lei de Desarmamento (Lei nº 10.826/03), assim como, se o sujeito importa ou exporta drogas, será enquadrado pela Lei de Tráfico de Drogas, 11.343/06, que em seu 33º artigo normatiza:

“Importar, exportar, remeter, preparar, produzir, fabricar, adquirir, vender, expor à venda, oferecer, ter em depósito, transportar, trazer consigo, guardar, prescrever, ministrar, entregar a consumo ou fornecer drogas, ainda que gratuitamente, sem autorização ou em desacordo com determinação legal ou regulamentar

Pena - reclusão de 5 (cinco) a 15 (quinze) anos e pagamento de 500 (quinhentos) a 1.500 (mil e quinhentos) dias-multa.”

Sendo assim, o aparente conflito de normas se resolve pela aplicação da norma que descreve a conduta de forma especial, toda e qualquer mercadoria proibida que entra ou sai do território nacional é contrabando, contudo, se possuir legislação específica, o crime recai para a lei referida.

#### **4.6 A conduta legal da Receita Federal do Brasil quando da constatação da existência de crime de descaminho ou contrabando em operações de importação ou exportação no Brasil**

A Receita Federal do Brasil é um órgão que responde ao Ministério da Fazenda, sendo responsável pela administração dos tributos de competência da União, previdenciários e os tributos que incidem no comércio exterior, previne e combate a sonegação fiscal.

Tendo em vista que a prática dos crimes de contrabando ou descaminho geram vários danos à sociedade e à economia, o governo instituiu um Decreto de nº. 2.781/1998, no qual normatiza o Programa Nacional de Combate ao contrabando e ao Descaminho:

Art. 1º Fica instituído o Programa Nacional de Combate ao Contrabando e ao Descaminho, destinado a criar condições para a realização conjunta de tarefas e atividades, pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda e pelo Departamento de Polícia Federal do Ministério da Justiça, relativas à prevenção e repressão dos ilícitos penais e administrativos referentes à importação e exportação de bens.

Art. 2º Fica criada a Comissão Coordenadora do Programa referido no artigo anterior, com a finalidade de examinar e aprovar planos para a realização conjunta de suas tarefas e atividades, bem assim acompanhar a sua execução.

§ 1º A Comissão será composta por um representante de cada um dos seguintes órgãos e Ministérios, indicado pelo respectivo titular e designado em ato do Secretário da Receita Federal:

I - da Secretaria da Receita Federal, que a presidirá;

II - do Departamento de Polícia Federal;

III - da Casa Militar da Presidência da República;

IV - do Ministério do Exército;

V - do Ministério da Aeronáutica;

VI - do Ministério da Marinha.

§ 2º A Comissão funcionará nas dependências da Secretaria da Receita Federal.

Art. 3º As tarefas e atividades no âmbito do Programa Nacional de Combate ao Contrabando e ao Descaminho serão executadas conjuntamente pela Secretaria da Receita Federal e pelo Departamento de Polícia Federal.

Art. 4º Para a operacionalização das tarefas e atividades compreendidas no Programa a que se refere este Decreto, a Secretaria da Receita Federal e o Departamento de Polícia Federal, no prazo de trinta dias, celebrarão convênio de cooperação que deverá prever e definir, entre outros aspectos:

I - a forma de planejamento e execução de ações conjuntas de interesse comum;

II - os recursos humanos e materiais, especialmente aeronaves, embarcações e equipamentos de informática, que os convenientes disponibilizarão para o atendimento dos objetivos do convênio; referidas no inciso V do art. 2º;

III - o provimento de recursos financeiros à conta de dotações orçamentárias da Secretaria da Receita Federal para o custeio de transporte, alimentação e pousada dos servidores do Departamento de Polícia Federal, participantes de operações demandadas por aquela Secretaria que envolvam deslocamento da sede de trabalho, caso aquele Departamento não disponha de recursos suficientes para custear as referidas despesas. consignatárias referidas nos incisos III e VI do art. 2º;

Assim se tem a importância do papel da Receita Federal no combate aos crimes de contrabando ou descaminho. Quando constatado a existência de crime, o Auditor-Fiscal da RFB deve efetuar a representação fiscal para fins penais, como traz o Decreto 7.574 de 29 de setembro de 2011, no art. 47 e 49.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil formalizará representação fiscal para fins penais em autos separados, protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração, sempre que, no curso de procedimento de fiscalização de que resulte lavratura de auto de infração relativo a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou decorrente de apreensão de bens sujeitos à pena de perdimento, constatar fato que configure, em tese (Decreto nº 2.730, de 10 de agosto de 1998, art. 1º):

II – crime de contrabando ou de descaminho tipificado no art 334 do Decreto-Lei nº 2848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal;

[...]

Art. 49. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes de contrabando ou descaminho, definidos no art. 334 do Decreto-Lei nº 2.848,

de 1940 – Código Penal, será formalizada em autos separados e protocolizados na mesma data da lavradura do auto de infração, devendo permanecer na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de lavradura até o final do prazo para impugnação.

Sempre que o Auditor-Fiscal da Receita constatar a existência de crime de contrabando ou descaminho, ele tem a obrigação de representar, para encaminhar ao Ministério Público, a fins penais.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir do estudo realizado sobre a prática dos crimes de contrabando e descaminho nas operações de comércio exterior, feito através de uma pesquisa bibliográfica e descritiva constatou-se a existência de impactos socioeconômicos no Brasil. Essas práticas são extremamente prejudiciais à economia nacional, às relações comerciais com os demais países, a indústria interna causando danos para toda a sociedade brasileira.

Ficou esclarecida a diferença entre o crime de contrabando e descaminho que por muito tempo estavam normatizados em um mesmo artigo, e com a recente alteração tão aclamada pela doutrina, foram separados, sendo destinados a penalidades diferentes, foi estudado a estrutura jurídica de ambos os crimes, bem como suas particularidades.

O crime de descaminho encontra-se positivado no art. 334, do Código Penal, sendo que, o crime de descaminho consiste na entrada ou saída de mercadorias proibidas onde o sujeito ilude o fisco quanto ao pagamento dos tributos, total ou parcialmente, bem como, quando há ausência de declaração sobre a quantidade de produtos, evitando, assim, o recolhimento dos impostos devidos. Em última análise, nada mais é do que uma modalidade de sonegação fiscal especificamente relacionada a operações aduaneiras.

Por mais que este crime esteja elencado dentre aqueles praticados por particulares contra a administração pública, é considerado um crime de natureza tributária, recebendo as mesmas prerrogativas conferidas aos demais crimes tributários, inclusive no que atribui à extinção de punibilidade pelo pagamento de tributo, ou seja, pode ser sanado com o devido pagamento dos impostos, que foram iludidos, assim como, à suspensão punitiva do Estado, em caso de parcelamento pelo débito tributário.

Ademais, não se pode confundir descaminho com o contrabando, quando este consiste na entrada de produtos proibidos no país, isto é, comércio e circulação proibida em Lei, que atente contra a saúde ou a modalidade. Com a recente alteração da Lei 13.008 de 26 de junho de 2014, sendo tipificado o artigo 334-A, que ocorreu relevante alteração no que tange à pena base aplicada ao crime de contrabando.

Nessa essência, em boa hora veio à mudança legislativa, portando respostas mais rígidas às condutas delituosas em questão.

Em se tratando de mercadoria, cuja tenha uma lei específica que a defina e penalize a entrada desta mercadoria, recai-se o crime para a referente lei.

A pesquisa atingiu os objetivos propostos de modo que analisou e diferenciou os procedimentos legais entre contrabando e descaminho, apresentando seus conceitos, legislação e suas principais características, assim como, os aspectos voltados ao direito penal e tributação incidentes nas operações de comércio exterior.

Em virtude do exposto, considera-se que o presente estudo alcançou o que propôs e através dele o acadêmico pôde obter um significativo ganho de conhecimento técnico, científico e prático para o exercício de sua carreira profissional.

## REFERÊNCIAS

ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da Tributação na Importação e Exportação**. 6. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2012.

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal: Parte Geral 1**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

\_\_\_\_\_. Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal: Parte Especial 5**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. (Versão E-book)

BERNARDES, Juliano Taveira; FERREIRA, Olavo A. V. A. **Direito Constitucional I: Coleção Saberes do Direito 2**. São Paulo: Saraiva, 2012. (Versão E-book)

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>.

Acesso em: 25 abril. 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966**, dispõe sobre o imposto de importação. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/decretos-leis/declei3766.htm>> Acesso em: 20 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei nº 2.848 de 7 de dezembro de 1940. Código Penal**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del2848.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848.htm)>.

Acesso em: 02 abril 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei nº 1.578, de 11 de outubro de 1977**, dispõe sobre o imposto sobre a exportação, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del1578.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1578.htm)>. Acesso em: 22 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009. Regulamento Aduaneiro.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm)> . Acesso em: 20 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/decreto/d7574.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/decreto/d7574.htm)>. Acesso em: 21 set. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional.**, dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>. Acesso em: 10 maio 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm)>. Acesso em: 04 out. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.383, de 31 de dezembro de 1991.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8383.htm#art98](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8383.htm#art98)> Acesso em 04 out. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei924995.htm>> Acesso em: 25 ago. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei943096.htm>>. Acesso: 04 out 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003.** Disponível em: , <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/l10.684.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.684.htm)> Acesso em: 04 out.2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 11.343 de 23 de agosto de 2006.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2006/lei/l11343.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/l11343.htm)>. Acesso em: 02 de out. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2009/lei11941.htm>>. Acesso em: 06 out. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012,** dispõe sobre o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM e o Fundo da Marinha Mercante - FMM, e dá outras providências. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2012/lei12599.htm>> Acesso em: 30 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.865, de 09 de setembro de 2013.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2013/lei12865.htm>> Acesso em 30 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.008, de 26 de junho de 2014.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2014/Lei/L13008.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L13008.htm)>. Acesso em 20 ago. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm)> Acesso: 04 ago. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm) >. Acesso em: 25 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. Secretaria da Receita Federal. **Instrução Normativa SRF nº 1.158, de 24 de maio de 2011,** disciplina o despacho aduaneiro de importação. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2011/in11582011.htm>>. Acesso em: 30 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. Ministerio da Fazenda. **Portaria nº 75 de 20 de março de 2012.** Disponível em:<<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Portarias/2012/MinisteriodaFazenda/portmf075.htm>> Acesso em: 04 out. 2014.

\_\_\_\_\_. Senado Federal. **Resolução nº 13 de 2012**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm)>. Acesso em 01 out. 2014.

\_\_\_\_\_. **Superior Tribunal de Justiça. Habeas Corpus: 123969/CE 2008/0278215-1**. Quinta Turma. Relator: Arnaldo Esteves Lima. DJ 08/03/2010. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19155328/habeas-corpus-hc-123969-ce-2008-0278215-1>>. Acesso em: 20 set. 2014.

\_\_\_\_\_. **Superior Tribunal de Justiça. Habeas Corpus: 48805/SC 2005/01693509**. Sexta Turma. Relatora: Ministra Maria Terezinha de Assis Moura. DJ 26/06/2007. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19183194/habeas-corpus-hc-48805-sp-2005-0169350-9/inteiro-teor-19183195>> Acesso em: 20 set. 2014.

\_\_\_\_\_. **Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 564960/SC 2003-0107368-4**. Quinta Turma. Relator: Gilson Dipp. DJ 13/05/2005 Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/85279/recurso-especial-resp-564960-sc-2003-0107368-4>>. Acesso em: 30 maio 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Súmula vinculante nº 24**. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=1265>>. Acesso: 06 de out. 2014.

CAPEZ, **Fernando. Curso de Direito Penal**: parte geral 1. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

\_\_\_\_\_. **Fernando. Curso de Direito Penal**: parte especial 3. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. (Versão E-book)

ESTEFAM, André. **Direito Penal 1**: parte geral. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

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

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GRESSLER, Lori Alice. **Introdução à pesquisa, projetos e relatórios**. São Paulo: Loyola, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas S.a, 2010.

MIRABETE, Julio Fabbrini, FABBRINI, Renato N. Fabbrini. **Manual de Direito Penal: parte geral 1**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PARANA, **Tribunal Regional Federal 4ª Região. Agravo em Execução Penal: 4272/PR 2004.70.00.004272-5**. Relator: Luiz Borges Germano da Silva. DJ 29/06/04. Disponível em: < <http://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1160998/agravo-em-execucao-penal-agep-4272>> Acesso em: 20 set. 2014.

RIGHETTO, Luiz Eduardo Cleto. **Direito Penal Geral I**. 1ª.ed. Univali, 2011.

RODRIGUES, Cristiano Soares. **Direito Penal Parte Geral 1**. Coleção Saberes do Direito 4. São Paulo: Saraiva, 2012.(Versão E-book)

SCANDELARI, Gustavo Britta. **O Crime Tributário de Descaminho**. Porto Alegre: LexMagister, 2013.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2000.

TAVARES, Alexandre Macedo. **Fundamentos de direito tributário**. 4. ed. São Paulo, SP: Saraiva, 2009.

TOCANTINS, **Tribunal Regional Federal da 1ª Região**. Apelação Criminal nº 0001291-85.2011.4.01.4300. Terceira Turma. Relatora: Des. Monica Sifuentes. DJ.26/07/2013. Disponível em: <<http://trf-1.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23879106/apelacao-criminal-acr-12918520114014300-to-0001291-8520114014300-trf1>> Acesso em 02 abril 2014.

## APÊNDICES

**APÊNDICE A – Quadro analítico comparativo com as alterações pela Lei nº 13.008 de 26 de junho de 2014**

<p align="center"><b>Redação anterior do Código Penal. Artigo 334 – Contrabando e descaminho</b></p>	<p align="center"><b>Nova redação dada pela LEI nº 13.008 de 26 de junho de 2014. Art. 334 - Descaminho</b></p>	<p align="center"><b>Nova redação dada pela LEI nº 13.008 de 26 de junho de 2014. Art. 334-A Contrabando</b></p>	<p align="center"><b>Análise comparativa da nova redação sob o artigo anterior que tipifica o crime de contrabando e descaminho</b></p>
<p>Art. 334 Importar ou exportar mercadoria proibida ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria;</p>	<p>Art. 334. Iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria;</p>	<p>Art. 334-A. Importar ou exportar mercadoria proibida;</p>	<p>Colocou os crimes em dispositivos penais diferentes. O descaminho continua previsto no art. 334 do CP. O contrabando, por sua vez, passa a figurar no art. 334-A.</p>
<p>Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.</p>	<p>Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.</p>	<p>Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos</p>	<p>Aumento da pena do crime de Contrabando. Não admitindo mais a suspensão condicional do processo Penal.</p>
<p>§ 1º Incorre na mesma pena quem:</p> <p>a) - pratica navegação de cabotagem, fora dos casos permitidos em lei;</p> <p>b)- pratica fato assimilado, em lei especial <b>a contrabando e descaminho</b></p> <p>c) vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou</p>	<p>§ 1º Incorre na mesma pena quem:</p> <p>I - pratica navegação de cabotagem, fora dos casos permitidos em lei;</p> <p>II - pratica fato assimilado, em lei especial, <b>a descaminho</b>;</p> <p>III - vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou</p>	<p>§ 1º Incorre na mesma pena quem:</p> <p>I - pratica fato assimilado, em lei especial, <b>a contrabando</b>;</p> <p><b>II - importa ou exporta clandestinamente mercadoria que dependa de registro, análise ou autorização de órgão público competente;</b></p> <p><b>III - reinsere no</b></p>	<p>A nova redação previu algumas novas condutas equiparadas ao crime de contrabando:</p> <p><b>Inciso II</b> - Algumas determinadas mercadorias que, pelo seu potencial de nocividade à saúde, ao meio ambiente e a segurança, precisam ser previamente analisadas, autorizadas e registradas para que possam ser importadas ou exportadas.</p> <p><b>Inciso III</b> - Algumas determinadas mercadorias</p>

<p>alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no País ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem;</p> <p>IV - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira, desacompanhada de documentação legal ou acompanhada de documentos que sabe serem falsos.</p>	<p>alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no País ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem;</p> <p>IV - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira, desacompanhada de documentação legal ou acompanhada de documentos que sabe serem falsos.</p>	<p><b>território nacional mercadoria brasileira destinada à exportação</b></p> <p>IV - vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, <b>mercadoria proibida pela lei brasileira</b></p> <p>V - adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, <b>mercadoria proibida pela lei brasileira</b></p>	<p>produzidas no Brasil, mas que só podem ser vendidas no mercado exterior, ou seja, destinam-se exclusivamente à exportação.</p> <p><b>Inciso IV</b> - não exige que a mercadoria proibida seja de procedência estrangeira, nem que tenha sido objeto de importação ou exportação.</p> <p><b>Inciso V</b> - não exige que a mercadoria proibida seja de procedência estrangeira, nem que tenha sido objeto de importação ou exportação.</p>
<p>§ 2º - Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências.</p>	<p>§ 2º Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências.</p>	<p>§ 2º - Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências.</p>	<p>Não teve alteração</p>
<p>§ 3º - A pena aplica-se em dobro, se o crime de contrabando ou descaminho é praticado em <b>transporte aéreo</b></p>	<p>§ 3º A pena aplica-se em dobro se o crime de contrabando é praticado em <b>transporte aéreo, marítimo ou fluvial.</b></p>	<p>§ 3º A pena aplica-se em dobro se o crime de contrabando é praticado em <b>transporte aéreo, marítimo ou fluvial.</b></p>	<p>Uma alteração bem vinda aos doutrinadores e juristas, foi à inserção dos termos “marítimo” e “fluvial”. Em ambos os crimes houve essa alteração.</p>

Fonte: Feita pela acadêmica com base no art. 334 do Código Penal de 1940 e na Lei nº 13.008/14

## **ASSINATURA DOS RESPONSÁVEIS**

Nome do estagiário  
Thuany Dalva de Mélo

Orientador de conteúdo  
Prof. João Thiago Fillus

Responsável pelo Estágio  
Prof. MSc. Nathali Nascimento