

# A ILEGALIDADE DA COBRANÇA DAS MULTAS ADMINISTRATIVAS COM FUNDAMENTO NOS ARTIGOS 711 E 718, I, 'A' DO DECRETO 6.759/09 EM VIRTUDE DA PERDA DE GRÃOS NO TRANSPORTE DESTINADO À EXPORTAÇÃO

*Brendha Carolinne Bezerra Komiyama<sup>1</sup>*

## RESUMO

A pesquisa analisa a ilegalidade das multas administrativas na exportação de grãos, focando em erros de classificação fiscal, perda de grãos durante o transporte ou discrepâncias na quantidade declarada. O estudo identifica a falta de fundamentação legal, razoabilidade e proporcionalidade dessas penalidades, que impactam negativamente produtores e exportadores. O objetivo é identificar lacunas jurídicas que permitem a aplicação injusta de multas e propor alternativas e melhorias regulatórias. A metodologia inclui revisão bibliográfica das normas, análise de casos práticos e estudos de juristas, destacando a legalidade versus os aspectos econômicos e sociais. Espera-se esclarecer as implicações jurídicas e econômicas das multas relacionadas à perda de grãos no transporte e sugerir ajustes na legislação para proporcionar maior segurança jurídica aos envolvidos na exportação de grãos.

**PALAVRAS-CHAVE:** norma jurídica. Multas administrativas. Ilegalidade. Sanção.

## INTRODUÇÃO

A presente pesquisa tem como objetivo a análise aprofundada da aparente ilegalidade associada à imposição de multas administrativas, fundamentadas nos artigos 711 e 718, I, 'a' do Decreto 6.759/09, em virtude da perda de grãos durante o transporte destinado à exportação. Essas multas, frequentemente decorrentes de possíveis erros relacionados à classificação fiscal e à variação na quantidade de mercadoria devido à perda durante o transporte, têm impactos significativos para os produtores e exportadores do setor. O problema central desta pesquisa reside na análise da legalidade das multas administrativas impostas aos produtores e exportadores de grãos, destacando a ausência de fundamentação legal, a razoabilidade e a proporcionalidade delas, bem como a potencial violação do princípio constitucional do não confisco.

O estudo investiga a imposição de penalidades a exportadores sem fundamentação legal, e sem observar os princípios de razoabilidade e proporcionalidade, além de violar a garantia constitucional do não confisco. Analisa-se se tais multas administrativas cumprem os requisitos legais e até que ponto infringem princípios constitucionais como isonomia, capacidade contributiva e não confisco, gerando relevantes impactos jurídicos e econômicos.

De igual modo, objetiva-se investigar as bases legais para a imposição das multas administra-

<sup>1</sup> Graduada em Direito pela Uniderp no segundo semestre de 2017, especialista em Processo Civil pela faculdade Damásio com conclusão no primeiro semestre de 2019, especialista em Direito Tributário pelo IBET com conclusão no primeiro semestre de 2024. Advogada desde 2018, inscrita na OAB/MS 23.285 atuante nas esferas cível e tributário.

tivas nos casos de exportação de grãos, além de avaliar a aplicação das multas à luz dos princípios constitucionais, como o da estrita legalidade e isonomia. Em complemento, pretende-se propor alternativas e recomendações para aprimorar a interpretação da legislação e evitar a imposição injustificada de multas.

Entretanto, para uma compreensão mais aprofundada sobre a ilegalidade das multas administrativas, é essencial retroceder inicialmente ao significado da norma jurídica. Esse passo preliminar visa elucidar o conceito de relação jurídica tributária, fornecendo uma base teórica indispensável para entender o papel desempenhado pela norma jurídica no contexto em estudo.

Paulo de Barros Carvalho<sup>2</sup>, renomado jurista, contribui significativamente ao esclarecer as nuances da norma jurídica, introduzindo a diferenciação entre “normas jurídicas em sentido amplo” e “normas jurídicas em sentido estrito”. Essa distinção se revela crucial para a compreensão da teoria da norma jurídica e serve como fundamento para a presente pesquisa.

## 1 CIÊNCIA DO DIREITO X DIREITO POSITIVO

Para que o objetivo do presente estudo seja ao menos minimamente atingido, é crucial apresentar o conteúdo amplamente pesquisado com algumas ressalvas prévias antes de adentrar no problema central da pesquisa. Nesse sentido, é necessário estabelecer premissas iniciais com o intuito de simplificar o estudo e reduzir eventuais complexidades que possam surgir ao longo do processo de pesquisa.

A primeira premissa a ser estabelecida diz respeito à linha de raciocínio adotada no presente estudo, considerando que toda realidade é constituída linguisticamente<sup>3</sup>. Essa premissa será fundamental para fundamentar as análises e conclusões ao longo da pesquisa.

Lourival Vilanova<sup>4</sup> ensina que “a experiência da linguagem é o ponto de partida para experiência das estruturas lógicas”, partindo desta premissa, ao se falar de Teoria Geral do Direito nesse primeiro momento, o ponto de partida é a análise do direito como objeto e a partir deste, se tem a finalidade de definir/qualificar sua natureza plena e integral. O foco que se dará neste estudo a Teoria Geral do Direito, é nas palavras de Aurora<sup>5</sup> que brilhantemente pondera: “o que faz a Teoria ser uma Teoria Geral do Direito é ela se voltar para as categorias gerais do objeto, aquelas que permanecem lineares em todos os seus domínios”.

Aurora<sup>6</sup> continua:

Dizer que as teorias são conjuntos de proposições com pretensões e finalidades veritativa significa afirmar, dentro da concepção que adotamos, que elas são constituídas em nome de uma verdade, fundamentada e legitimada pelo próprio discurso.

Conhecer cientificamente um objeto significa reduzir suas complexidades, mediante a depuração da linguagem natural que o constitui ordinariamente. Contudo devemos lembrar que nenhuma teoria é capaz de esgotar tais complexidades, pois há sempre algo mais a ser dito, ou por ela mesma, ou por outras teorias.

2 CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário: linguagem e método. 8ª Edição. São Paulo: Noeses, 2021.

3 CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023 p. 66.

4 VILANOVA, Lourival. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo. 5ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023, p. 15.

5 CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023 p. 66.

6 CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023 p. 48.

Neste estudo, a análise da Teoria Geral do Direito tem como único propósito enriquecer a pesquisa, fornecendo conceitos fundamentais para compreender o objetivo em questão. Dentro do escopo da Teoria Geral do Direito, esses conceitos serão utilizados para compreender as multas administrativas impostas, dentro do referencial teórico previamente estabelecido.

Essa compreensão dos princípios, conceitos e categorias comuns a todas as disciplinas jurídicas é essencial para a interpretação e aplicação da regra jurídica em diversos contextos. Por exemplo, ao analisar um caso de direito do consumidor, é necessário ter em mente os princípios gerais de consumo e práticas abusivas, que são conceitos fundamentais da teoria geral do direito.

O reconhecimento da importância desses conceitos básicos permite aos operadores do direito enriquecerem suas análises e contribuir significativamente para o desenvolvimento e aprimoramento do sistema jurídico como um todo.

Estabelecida a primeira premissa do estudo, torna-se necessário realizar uma breve distinção entre Ciência do Direito e Direito Positivo, a fim de delimitar claramente suas bases. Essa distinção é essencial para garantir o rigor da linguagem e a precisão da análise do tema em questão.

O direito positivo se caracteriza como um conjunto de normas prescritivas que visam regular as condutas intersubjetivas com o objetivo de modificá-las. Essa linguagem normativa se expressa por meio de um tipo técnico específico, utilizando termos que definem a validade ou invalidade de determinadas ações. Ressalta-se que tal linguagem prescritiva admite a existência de contradições, pois busca orientar as ações humanas em consonância com as normas estabelecidas, mesmo que estas apresentem divergências ou ambiguidades<sup>7</sup>.

A Ciência do Direito se caracteriza pela utilização de um corpo de linguagem com função descritiva, tendo como objeto o direito positivo. Essa linguagem se manifesta no discurso científico, onde os termos são cuidadosamente selecionados e definidos com precisão. Emprega-se termos que expressam fatos e verdades, buscando uma representação exata e objetiva do direito vigente. Nesse contexto, contradições não são admitidas, pois a linguagem descritiva visa refletir de forma clara e coerente a realidade jurídica estabelecida<sup>8</sup>.

Nesse contexto, compreender a linguagem como instrumento que veicula normas jurídicas e partir desse pressuposto, constitui o pilar basilar e fundamental deste estudo para ampla compreensão da problemática que será abordada.

## 2 INTERPRETAÇÃO JURÍDICA

A distinção entre interpretação e hermenêutica se configura como um aspecto também fundamental para a compreensão precisa desses conceitos. Essa diferenciação permite delimitar suas áreas de atuação e aplicar rigor à linguagem utilizada em cada contexto específico.

<sup>7</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023 p. 137.

<sup>8</sup> CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023 p. 137.

Ao distinguir interpretação de hermenêutica, torna-se possível assegurar uma abordagem mais rigorosa e precisa em relação ao significado e à aplicação desses conceitos, o que contribui para uma melhor compreensão do fenômeno jurídico e textual.

O termo interpretação, derivado do latim *interpretatio* e do verbo *interpretare*, é entendido na acepção jurídica como a tradução do sentido contido na lei, na decisão, no ato ou contrato. Segundo Plácido e Silva<sup>9</sup>, envolve determinar o significado, compreender, explicar, traduzir e decidir o sentido de algo.

Por outro lado, a hermenêutica, conforme o dicionário Houaiss<sup>10</sup>, é definida como a ciência ou técnica que se dedica à interpretação de textos religiosos ou filosóficos, buscando descobrir o sentido exato das palavras nos textos. Ela também se relaciona à arte de interpretar um texto de forma precisa.

Apesar da aparente conexão entre os conceitos de interpretação e hermenêutica, este estudo se concentrará na interpretação, por se tratar de uma abordagem mais abrangente e profunda no contexto da pesquisa em questão.

A interpretação e a hermenêutica, embora distintas, se encontram intrinsecamente relacionadas no processo de compreensão de textos e normas jurídicas. A hermenêutica, com seu escopo mais amplo, fornece métodos e técnicas para uma interpretação precisa e contextualizada, enquanto a interpretação se configura como o ato específico de extrair significado desses textos. Nessa perspectiva, a interpretação pode ser vista como uma das ferramentas essenciais da hermenêutica.

**É crucial reconhecer que a interpretação não se limita à mera construção de um sentido, mas sim ao desvendamento e à compreensão do significado intrínseco presente no texto ou na norma em análise. Dessa forma, tanto a interpretação quanto a hermenêutica convergem para o objetivo comum de alcançar uma apreensão profunda e precisa do objeto em questão.**

Interpretar é um ato no qual, o intérprete “constrói o sentido do enunciado que é objeto da sua análise”<sup>11</sup> e Aurora<sup>12</sup>, abrilhanta o entendimento quando diz que:

O intérprete constrói o conteúdo textual. O texto (em sentido estrito) é significativo, mas não contém, em si mesmo, significações (seu conteúdo). Ele serve como estímulos para a produção do sentido. As significações são construídas na mente daquele que interpreta o suporte físico, por este motivo, requerem, indispensavelmente, a presença do homem. Assim sendo, podemos dizer que não existe texto sem conteúdo, mas também não existe conteúdo sem o ser humano. O conteúdo está no homem, apenas é atribuído ao texto.

No processo de interpretação, onde o intérprete atribui significado a um suporte físico, a dimensão de valoração se torna inerente, pois o intérprete é um ser humano com valores intrínsecos à sua condição<sup>13</sup>. A influência desses valores se manifesta na maneira como o intérprete percebe, compreende e atribui significado ao texto ou à norma em questão.

9 SILVA, De Plácido e, (Org.). Vocabulário jurídico conciso. 3.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012. ISBN 978 85-309-4361-5, p. 356.

10 VILLAR, Mauro de Salles (Org.). Dicionário Houaiss Conciso / Instituto Antônio. 1.ed. São Paulo: Moderna, 2011. ISBN 978-85-16-07289-6, p. 496.

11 CARVALHO, Direito tributário: linguagem e método, p. 192.

12 CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023, p. 241.

13 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30ª Edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

Conforme destacado pela Professora Aurora Tommazini de Carvalho<sup>14</sup> em seu Curso de Teoria Geral do Direito, a linguagem técnica assume um papel fundamental no âmbito do direito positivo, determinando a validade ou não de termos e conceitos específicos. Essa análise reforça a intrínseca conexão entre o processo de interpretação e o direito positivo, evidenciando a relevância da linguagem técnica na avaliação das interpretações realizadas.

Conforme proposto pelo renomado jurista Paulo de Barros Carvalho em sua obra<sup>15</sup>, um modelo de interpretação jurídica se destaca por enfatizar a relevância da carga valorativa do intérprete. Nessa perspectiva, o direito se manifesta em diferentes planos, inicialmente através de formulações literais, ou seja, textos escritos que delineiam normas e princípios jurídicos. Essas formulações servem como base fundamental para a compreensão e interpretação das leis e regulamentos, onde além de expressar normas, representam enunciados prescritivos, orientando condutas e estabelecendo direitos e deveres fundamentais para a ordem social.

No entanto, as normas jurídicas transcendem as formulações literais e os enunciados prescritivos, configurando-se como unidades de sentido construídas a partir do agrupamento de significações, seguindo esquemas formais específicos<sup>16</sup>. Essas normas assumem papel fundamental na aplicação do direito em situações concretas, fornecendo critérios objetivos para a resolução de conflitos e a tomada de decisões judiciais.

Ademais, o direito se manifesta em estruturas hierárquicas superiores, estabelecendo relações de coordenação e subordinação que organizam o sistema jurídico como um todo coeso e harmônico<sup>17</sup>. Essa articulação hierárquica garante a integridade e a efetividade do sistema jurídico, conferindo-lhe legitimidade e assegurando sua funcionalidade.

A relevância de incorporar esses conceitos e premissas ao presente estudo reside na necessidade de observância por parte dos operadores do direito. É fundamental que estes não se limitem a uma análise isolada e guiada por valores pessoais, mas que se baseiem nos conceitos básicos e no sistema delineado por Paulo de Barros Carvalho. Essa abordagem visa dirimir quaisquer controvérsias sobre o tema em questão, qual seja, a natureza jurídica das multas administrativas aplicadas.

### 3 CONCEITO DE NORMA JURÍDICA COMPLETA

Para uma compreensão mais aprofundada da ilegalidade das multas administrativas, objeto deste estudo, é fundamental que se retroceda além das premissas estabelecidas no capítulo um e que seja explorado o significado intrínseco da norma jurídica. Este passo inicial visa elucidar, em primeiro lugar, o conceito de relação jurídica tributária, fornecendo assim os alicerces para a compreensão do papel desempenhado pela norma jurídica nesse contexto.

Aurora<sup>18</sup> bem relaciona sobre o tema:

14 CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023 p. 137.

15 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30ª Edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 137.

16 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30ª Edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 137.

17 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30ª Edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 137

18 CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023, p.295.

A primeira pergunta daquele que se dirige à realidade jurídica com expectativas cognoscitivas é: “que é o direito?”. Logo que superada tal indagação com a resposta: “direito é o conjunto de normas jurídicas válidas num dado país”, surge outra: “e que são normas jurídicas?”. Justifica-se aqui, toda necessidade e importância de uma teoria da norma jurídica para o estudo do direito – se tomamos o direito como conjunto de normas jurídicas válidas, a única forma de compreendê-lo é conhecendo suas normas e para conhecê-las, antes de mais nada, precisamos saber que é norma jurídica.

Em qualquer teoria sobre norma jurídica, surge uma pergunta fundamental: o que define uma norma jurídica? De forma geral, o que se pode afirmar que, inicialmente, a norma jurídica se configura como uma expressão linguística, suscetível à ambiguidade e passível de ser utilizada em diversas acepções.

No discurso científico, a ausência de uma definição precisa<sup>19</sup> constitui um dos principais obstáculos enfrentados no sistema jurídico. Ainda entre os autores que concebem o direito como uma manifestação intrinsecamente prescritiva, verifica-se a utilização da expressão “norma jurídica” com diferentes significados. Essa divergência interpretativa, aliás, configura-se como um dos principais motivos da disparidade entre tais teorias.

A fim de evitar possíveis equívocos, Aurora elenca<sup>20</sup> e organiza as expressões: (i) “normas jurídicas em sentido amplo” para referir-se tanto às frases quanto ao suporte físico do direito posto, ou seja, os textos legais, bem como os conteúdos de significado isolados destes; e (ii) “normas jurídicas em sentido estrito” para se referir à construção articulada de significados, elaborada a partir dos enunciados do direito positivo, na forma hipotético-condicional (H->C), de modo a produzir mensagens com sentido deontológico-jurídico completo.

No presente estudo, o foco se dará na norma jurídica em sentido estrito, que se caracteriza por sua mensagem deonticamente completa. As normas em sentido amplo, por sua vez, representam as unidades que compõem o sistema do direito positivo.

A norma jurídica se manifesta na estrutura condicional conforme ensinado por Paulo de Barros Carvalho<sup>21</sup>, que é constantemente invariável e pode ser expressa por “D (H->C)” - “se ocorrer um fato X, deve-se então a relação Y”. No contexto em questão, a variável D representa o “DEVER-SER”, enquanto H se refere à hipótese, que descreve uma situação factível (se ocorrer o fato X), e C à consequência, que prescreve uma determinada relação (deve-se então a relação Y).

No âmbito da hipótese (H), residem as situações previstas pelo legislador, as quais delineiam as possibilidades de obrigações, proibições e permissões no campo jurídico. No domínio do consequente (C), por sua vez, encontra-se a prescrição efetiva da conduta a ser adotada. O vínculo, ou seja, o nexo causal representado pelo dever-ser neutro, permanece invariável em todas as diversas variações de hipóteses e consequências, a este respeito, vale trazer à tona as palavras de Lourival Vilanova<sup>22</sup>: “*Denominemos, em sentido inverso do da Teoria Kelseniana, norma primária a que estatui direitos/deveres (sentido amplo) e norma secundária a que vem em consequência da inobservância da conduta devida, justamente para sancionar o seu inadimplemento (impô-la coativamente ou dar-lhe conduta substitutiva reparadora).*”.

19 PAULO DE BARROS CARVALHO, 2021, p. 132.

20 AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, p.300.

21 CARVALHO, Paulo de Barros. Apostila do curso de extensão em teoria geral do direito. São Paulo: IBET/SP, 2007, p. 80..

22 VILANOVA, Lourival. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo. 5ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023, p. 86.

Nesse estágio, a estrutura da norma jurídica se revela como uma figura singular composta por duas proposições interligadas por um nexos neutro. Uma proposição atua no âmbito que descreve uma hipótese, enquanto a outra atua no âmbito que prescreve uma conduta.

#### 4 NORMA JURÍDICA PRIMÁRIA, NORMA JURÍDICA SECUNDÁRIA E O CARÁTER SANCIONATÓRIO

Para que o estudo seja neste ponto aprofundado, é essencial a compreensão da integralidade da norma jurídica, que se manifesta de duas formas, conforme já apontado por Paulo de Barros Carvalho<sup>23</sup>: como norma primária, que prescreve uma conduta específica diante de um determinado fato; e como norma secundária, que aplica uma consequência sancionatória quando o fato ocorre e a conduta prescrita não é realizada. A essa totalidade da norma jurídica é denominada norma jurídica completa.

Um ponto de particular relevância reside na característica intrínseca das normas jurídicas de conterem uma sanção específica. Essa diferenciação é essencial para distinguir as normas jurídicas das demais. Todas elas, de alguma forma, estabelecem prescrições de conduta<sup>24</sup> no entanto, é nas normas jurídicas que repousa o poder do Estado, permitindo uma intervenção efetiva em caso de não observância da conduta prescrita, dada a sua natureza sancionatória.

Sendo assim, Aurora Tomazini de Carvalho<sup>25</sup> ensina:

A norma primária estatui direitos e deveres correlatos a dois ou mais sujeitos como consequência jurídica “C”, em decorrência da verificação do acontecimento descrito em sua hipótese “H”. A norma secundária estabelece a sanção “S”, mediante o exercício da coação estatal, no caso de não observância dos direitos e deveres instituídos pela norma primária “H’(-c)”.

No presente estudo, torna-se relevante abordar os conceitos de normas dispositivas e derivadas. Segundo a professora Aurora<sup>26</sup>, um vínculo intrínseco conecta as normas primárias e secundárias. A norma primária assume a classificação de dispositiva em relação à secundária, que, por sua vez, é considerada derivada da primeira, uma vez que a pressupõe como base.

Esse vínculo de coordenação evidencia a relação de interdependência entre as normas, classificando-as como dispositivas e derivadas. No âmbito das normas jurídicas primárias, essa classificação se aplica de forma dual, subdividindo as normas derivadas em categorias não punitivas e punitivas.

Assim, a característica essencial da norma secundária reside na prescrição da coercitividade e na definição de suas consequências. Afirma-se que não existe norma jurídica primária sem uma norma secundária correspondente, da qual decorre a completude da norma jurídica.

No presente contexto, destaca-se que, além da ambiguidade do termo “norma jurídica”, outra palavra também apresenta ocasionalmente o mesmo problema semântico: “sanção”.

As normas sancionatórias são regras de conduta e Paulo de Barros Carvalho<sup>27</sup>, define regras de

23 PAULO DE BARROS CARVALHO, 2007, p. 125.

24 AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, p. 368.

25 AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, p. 305.

26 AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, p. 379.

27 CARVALHO, PAULO DE BARROS, Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência. – 3 ed. rev. e atual.- São Paulo, Saraiva, 2004.

conduta: “São normas de conduta, entre outras, as regras-matrizes de incidência dos tributos e todas aquelas atinentes ao cumprimento dos deveres instrumentais ou formais, também chamados de “obrigações acessórias”, elas apresentam a mesma estrutura lógica da norma jurídica completa. Aurora<sup>28</sup> explica que:

A “sanção”, nesse sentido, tem uma conotação mais estrita, não apenas de relação jurídica punitiva, instaurada em decorrência de fato ilícito, de cunho reparatório, mas de um vínculo de ordem processual, mediante a qual se postula o exercício da coatividade jurídica (também punitiva e decorrente de fato ilícito), para assegurar a garantia de um direito.

Sob este enfoque todas as normas jurídicas têm sanção, sob pena dos direitos e deveres por elas prescritos não se concretizarem juridicamente.

Em consonância com o tema, o professor Paulo de Barros<sup>29</sup> ensina que a existência de regras jurídicas pressupõe a presença de normas sancionatórias correspondentes.

Conforme Roque Carraza<sup>30</sup>, trata-se de uma verdade amplamente reconhecida e unanimemente proclamada pelos estudiosos: o direito inexistente sem sanção. A sanção é intrínseca ao direito, ou, a quem preferir, um componente essencial das normas jurídicas em geral. Essa afirmação evidencia a importância das consequências estabelecidas para o descumprimento das normas, garantindo a efetividade e a autoridade do sistema jurídico como um todo.

**É válido ponderar** que as obrigações acessórias, decorrem das normas jurídicas que prescrevem condutas, a fim de que seu efetivo cumprimento seja garantido, evitando por sua vez a prática do ilícito que poderá, conforme demonstrado incorrer na sanção pelo não cumprimento de determinada conduta prescrita na norma jurídica.

## 5 A MULTA, A NATUREZA JURÍDICA E A SUA FUNÇÃO

Com base nas premissas estabelecidas nos capítulos anteriores, conclui-se que a multa se configura como uma forma de sanção aplicada diretamente em casos de infração tributária. Essa aplicação pode ocorrer em situações de não pagamento de um tributo específico e/ou descumprimento de algum dever instrumental.

Paulo de Barros Carvalho<sup>31</sup> leciona que, independentemente do termo utilizado para designá-la, toda multa possui, incontestavelmente, natureza jurídica de sanção, decorrente da falta de cumprimento de uma obrigação jurídica.

Afirmar que a natureza jurídica da multa se configura como sanção significa que ela é aplicada como penalidade pelo descumprimento de um dever normativo específico.

Em resumo, a multa tributária consiste na punição imposta pela autoridade fiscal em decorrência da prática de conduta tributária ilícita, como: falta de pagamento, pagamento a menor, aproveitamento indevido de créditos tributários e descumprimento de obrigações acessórias, nos ensinamentos de Fabio Soares Melo<sup>32</sup>.

28 AURORA TOMAZINI DE CARVALHO, p.336.

29 PAULO DE BARROS CARVALHO, 2019, p. 142.

30 CARRAZA, Roque Antônio. Reflexões sobre a obrigação tributária. – São Paulo: Noeses, 2010, p. 18.

31 CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário: linguagem e método, p. 899.

32 <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2023/11/Fabio-Soares-de-Melo.pdf>. Acessado em: 21 abr 2024, 2023, p. 3.

O caráter sancionatório da multa visa dissuadir o contribuinte do descumprimento das obrigações tributárias e das obrigações acessórias.

Em complemento, Laércio Cruz<sup>33</sup> leciona que as sanções aplicadas no âmbito do Direito Aduaneiro decorrem da atuação da Administração Pública, possuindo, por conseguinte, natureza jurídica administrativa.

Ao analisar os aspectos legais de uma sanção, é fundamental considerar não apenas sua natureza jurídica e função, mas também os princípios da legalidade, que devem ser avaliados de forma conjunta e não isoladamente. Essa análise está em consonância com as premissas estabelecidas no primeiro capítulo deste estudo, que trata do exercício da atribuição de sentido às normas jurídicas.

## 6 A DICOTOMIA DA MULTA NA IMPORTAÇÃO E MULTA DA EXPORTAÇÃO

Para fundamentar essa análise, é fundamental consultar os dispositivos normativos estabelecidos no Decreto-Lei nº 37, que dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências.

O decreto 37/66 preceitua no artigo 94<sup>34</sup> a definição do que vem a ser a infração e logo mais no artigo 96, define os tipos de penalidades:

Art.96 - As infrações estão sujeitas às seguintes penas, aplicáveis separada ou cumulativamente:

I - perda do veículo transportador;

II - perda da mercadoria;

III - multa;

IV - proibição de transacionar com repartição pública ou autárquica federal, empresa pública e sociedade de economia mista.

De igual modo, o Decreto nº 6.759/2009 regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior.

Assim como o decreto 37/66, este também define as espécies de penalidades, conforme preceitua o artigo 675:

Art. 675. As infrações estão sujeitas às seguintes penalidades, aplicáveis separada ou cumulativamente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 96; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 23, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59, e 24; Lei nº 9.069, de 1995, art. 65, § 3º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 76):

I - perdimento do veículo;

II - perdimento da mercadoria;

III - perdimento de moeda;

IV - multa; e

V - sanção administrativa.

33 JUNIOR, Laércio Cruz Uliana. Sanções aduaneiras decorrentes da importação de mercadoria e a proteção ao direito fundamental a livre-iniciativa: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito, p. 55, Curitiba, 2018.

34 Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Para além da definição das espécies de penalidades, o decreto também estabelece a competência para o exercício da administração aduaneira, que compreende as atividades de supervisão, fiscalização e execução relacionadas ao comércio exterior.

O despacho aduaneiro, previsto no artigo 542 do Regulamento Aduaneiro (RAD), configura-se como um procedimento administrativo complexo que visa verificar a exatidão das informações declaradas pelo importador sobre a mercadoria, os documentos apresentados e a legislação aplicável.

Art. 580. Despacho de exportação é o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo exportador em relação à mercadoria, aos documentos apresentados e à legislação específica, com vistas a seu desembaraço aduaneiro e a sua saída para o exterior.

O despacho aduaneiro é um procedimento administrativo que envolve diversas formalidades para verificar com precisão o preenchimento das informações e a documentação apresentada para a importação de uma determinada mercadoria. Além disso, o Regulamento Aduaneiro lista as multas nos casos de importação e exportação, as quais são definidas nos artigos 702 ao 731.

A multa em análise, será aquela prevista no artigo 711 do Regulamento Aduaneiro, que trata do erro no momento da classificação de uma determinada mercadoria. Além disso, também será considerada a multa prevista no artigo 718, referente às multas na exportação. Enquanto a primeira está inserida no âmbito das multas na importação, a última está situada no contexto das multas na exportação.

Alessandra Okuma<sup>35</sup> afirma que, dada a possibilidade de interpretação sistemática do Regulamento Aduaneiro, a conclusão a que se chega é que a cobrança de uma multa de 1% do valor aduaneiro na situação de exportação seria ilegal. Isso porque é possível verificar a distinção clara nas penalidades previstas em caso de importação e nas penalidades previstas nos casos de exportação.

Além de se valer dos enunciados prescritivos para justificar adequadamente a aplicação das multas, a Administração Pública deve observar o que preceitua a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional. Também é essencial considerar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que criticam atos administrativos que não mantêm uma relação adequada entre os meios utilizados e os objetivos que a lei busca alcançar.

## **7 DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE MULTA EM RAZÃO DA PERDA DOS GRÃOS DURANTE O TRANSPORTE DESTINADOS À EXPORTAÇÃO, EM RAZÃO DA FALTA DE RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE**

A constituição federal em seu artigo 155, §2º, X, 'a' consagra a imunidade nas hipóteses de operações de exportação. No entanto, a imunidade estabelecida no texto da Constituição tem sido interpretada em conjunto com o Convênio do Confaz nº 84/2009, bem como com leis estaduais que regulamentam o assunto.

De volta a **análise das perdas de grãos na exportação**: para que os grãos sejam efetivamente exportados, eles precisam percorrer um trajeto desde o ponto de origem (estabelecimento do produtor),

<sup>35</sup> Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-out-26/alessandra-okuma-contrôle-aduaneiro-multas-exportacao/#:~:text=Da%20interpreta%C3%A7%C3%A3o%20sistem%C3%A1tica%20do%20RA.do%20artigo%20711%20do%20RA>. Acesso em 21 abr 2024.

denominado ponto X, até o ponto de destino (porto de exportação), que no caso do Brasil é frequentemente o Porto de Santos. Durante essa jornada, que envolve etapas de transporte e armazenamento, é inevitável que ocorram perdas de grãos, um fato inquestionável.

Diante disso, torna-se evidente que a quantidade de grãos que sai do ponto de origem (ponto X) não se mantém inalterada até o ponto de destino (ponto Y), em decorrência das perdas inevitáveis durante o transporte para exportação, fato este que é incontroverso.

Ao analisar a questão das perdas de grãos na exportação e a incidência do ICMS no Estado do Mato Grosso, Alessandra Okuna<sup>36</sup> destaca a discrepância entre as legislações federal e estadual.

A legislação federal, conforme o Art. 72, §3º do Código Tributário Nacional estabelece uma tolerância de até 1% para diferenças quantitativas em mercadorias a granel durante o despacho aduaneiro. Já o Estado do Mato Grosso, por meio de norma estadual específica, admite uma tolerância ainda menor, de apenas 0,1% para perdas de grãos na exportação.

Essa discrepância gera insegurança jurídica para os produtores de grãos, pois pode levar à cobrança do ICMS sobre perdas inevitáveis na cadeia logística, mesmo na ausência de uma operação de circulação de mercadorias, que configura o fato gerador do imposto.

Diante dessa problemática, a harmonização das legislações federal e estadual se torna crucial para garantir a justiça fiscal e a competitividade das exportações de grãos. O diálogo entre o governo e os produtores, a busca por soluções adequadas e a análise do princípio da não tributação da renda são ferramentas importantes para alcançar essa harmonização.

Ao se admitir a cobrança do percentual abaixo do que é determinado expressamente no Regulamento Aduaneiro, o Fisco incorre em inconstitucionalidade e cobrança ilegal do tributo e da sanção.

**À luz dessa premissa, é lícito afirmar que** o erro na classificação em razão da declaração realizada de forma incorreta não equivale à ausência de informação ou pretensão de evasão fiscal. Resta incontroverso que os contribuintes cumprem a obrigação principal, de modo que se a obrigação acessória não for preenchida com exatidão, isso se dá ao fato de fatores externos, como é o caso da quebra de grãos durante o transporte.

Resta incontroverso que os contribuintes cumprem a obrigação principal, de modo que se a obrigação acessória não for preenchida com exatidão, isso se dá ao fato de fatores externos, como é o caso da quebra de grãos durante o transporte.

**É importante trazer à tona** que o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou sobre a questão dos erros de classificação na declaração, como no caso do REsp 660682/PE, sob relatoria da Ministra Eliana Calmon da Segunda Turma.

Ao realizar a análise do caso em questão, a Ministra concluiu que a mercadoria estava corretamente descrita na declaração, havendo apenas um equívoco na classificação fiscal. Ela

<sup>36</sup> <https://www.conjur.com.br/2022-out-26/alessandra-okuma-control-e-aduaneiro-multas-exportacao/#:~:text=Da%20interpreta%C3%A7%C3%A3o%20sistem%C3%A1tica%20do%20RA,do%20artigo%20711%20do%20RA>. Acessado em: 21 abr 2024.

ressaltou que não havia intenção do contribuinte em lesar o fisco, o que afastou a caracterização de fraude ou evasão fiscal.

A decisão do STJ é relevante para os casos em que o erro de classificação é involuntário e não configura má-fé do contribuinte, como é o caso da perda de grãos durante o transporte da referida mercadoria. Nesses casos, a aplicação de penalidades rigorosas pode ser considerada indevida, devendo ser buscadas soluções mais justas e proporcionais.

Em contraponto, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) adotou postura divergente ao julgar o processo 10945.000897/2006-69. No caso, o CARF negou provimento ao recurso voluntário interposto pela parte, por considerar que a perda no transporte não configurou ausência de prejuízo ao Fisco.

Nesse contexto, configura-se prática inconstitucional a cobrança ilegal de determinado tributo, considerado imune pela Constituição Federal. Ocorre que a aplicação de multa ao contribuinte pelo descumprimento de um dever instrumental, com caráter confiscatório, viola o princípio da estrita legalidade, sem que a natureza jurídica da multa seja devidamente analisada.

Ao analisar a questão da multa fiscal no Agravo Regimental no Recurso Especial n. 653.263/PR (AgRg no REsp n. 653.263 / PR)<sup>37</sup>, o Superior Tribunal de Justiça estabeleceu como premissa que, na ausência de intenção de lesar o Fisco e de prejuízo ao mesmo, a exigência da multa é indevida.

Nesse contexto, a análise do Superior Tribunal de Justiça no caso em questão demonstra consonância com o disposto no artigo 112, do CTN.

Por outro lado, argumenta-se que não há nenhum privilégio ou liberdade conferidos à administração na aplicação irrestrita de multas e na atribuição de ilícitos aos particulares sem a observância dos limites constitucionais, conforme destacado por Heleno Taveira Torres<sup>38</sup>:

A administração tributária não tem qualquer privilégio ou liberdade para aplicar multas e imputar ilícitos aos particulares sem observância dos limites constitucionais, dadas as responsabilidades que vinculam qualquer agente de fiscalização ou julgador ao devido processo legal, como a presunção de inocência, o dever de provar o que alega, a publicidade e a motivação dos atos, bem como o respeito à ampla defesa.

Na realidade, a Administração Pública deve observar o que está estabelecido na Constituição Federal, em seu artigo 37, e na Lei nº 9.784/99, pois ambas determinam que “A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência”.

O presente estudo tem como objetivo demonstrar que a multa, como instrumento de sanção tributária, deve ser analisada em conjunto com os enunciados normativos mencionados. Essa análise conjunta visa assegurar que a sanção aplicada não configure confisco, conforme vedação expressa no texto constitucional.

Reconhece-se que a legislação tributária é rigorosa no que tange à observância das obrigações acessórias, impondo multa em caso de classificação errônea da mercadoria na guia específica. A crítica não se dirige à fiscalização em si, mas sim à natureza jurídica da multa aplicada em consonância com os prin-

<sup>37</sup> STJ - AgRg no REsp: 653263 PR 2004/0058923-8, Relator: Ministra DENISE ARRUDA, Data de Julgamento: 22/05/2007, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 18/06/2007 p. 245.

<sup>38</sup> Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-abr-09/consultor-tributario-multas-tributarias-observar-constituicao/> Acessado em: 21 abr 2024.

cípios constitucionais, questionando se houve efetivo prejuízo ao Erário em decorrência do preenchimento equivocado por fatores alheios à vontade do contribuinte.

Não se pode perder de vista que, a identificação da existência de prejuízo ao Erário é algo que efetivamente, precisa ser comprovado, não podendo em regra, ser presumido e repassado ao contribuinte o **ônus de arcar**, com multas que fogem da razoabilidade e proporcionalidade.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa investigou detalhadamente a legalidade das multas administrativas impostas aos exportadores de grãos, com foco na ausência de fundamentação legal, na razoabilidade e na proporcionalidade dessas penalidades. O estudo mostrou que muitas dessas multas carecem de uma base jurídica sólida e podem ser consideradas desproporcionais, violando princípios constitucionais, especialmente o princípio do não confisco.

A análise teórica abordou conceitos essenciais da norma jurídica, diferenciando normas primárias e secundárias e enfatizando a importância das sanções na estrutura normativa. As contribuições de renomados juristas, como Paulo de Barros Carvalho e Lourival Vilanova, foram cruciais para compreender o processo prévio e inerente, quando da análise da aplicabilidade das referidas multas no campo administrativo que por vezes, são judicializadas para posterior discussão de seus aspectos legais.

A pesquisa examinou o impacto econômico e jurídico das multas sobre os produtores e exportadores de grãos, demonstrando a necessidade de uma revisão crítica das bases legais dessas penalidades.

**É evidente que não se pode perder de vista que o Fisco atua para evitar a evasão do sistema tributário, de modo que as fiscalizações que resultam na lavratura dos autos de infração que constituem as multas são parte do poder de polícia do Fisco.** Contudo, deve-se consignar que a crítica não diz respeito a esse processo em si, mas sim à falta de razoabilidade e proporcionalidade ao desconsiderar a logística de produção, armazenamento e transporte de grãos, bem como seu processo até a efetiva exportação.

Em conclusão, a pesquisa revela que a prática atual de imposição de multas administrativas na exportação de grãos não apenas carece de fundamentação legal robusta, mas também pode ser considerada uma violação aos princípios de razoabilidade e proporcionalidade. Recomenda-se uma revisão das normas e procedimentos aplicáveis, com o objetivo de assegurar maior segurança jurídica e equidade na aplicação das sanções tributárias, evitando, assim, penalidades que configuram um confisco disfarçado. Dessa forma, espera-se contribuir para a construção de um sistema tributário mais justo e equilibrado, que respeite os direitos dos produtores e exportadores de grãos.

## REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 18ª Edição, São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2019.

CARRAZA, Roque Antônio. **Reflexões sobre a obrigação tributária**. – São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico**. 7ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Apostila do curso de extensão em teoria geral do direito**. São Paulo: IBET/SP, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Derivação e positivação**. 1ª edição. São Paulo: Noeses, 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 3ª edição revista e atual. São Paulo, Saraiva, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: linguagem e método**. 8ª Edição. São Paulo: Noeses, 2021.

JUNIOR, Laércio Cruz Uliana. **Sanções aduaneiras decorrentes da importação de mercadoria e a proteção ao direito fundamental a livre-iniciativa: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito**. Dissertação de Mestrado, Curitiba, 2018.

Torres, Heleno Taveira. **Multas tributárias devem observar a constituição**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-abr-09/consultor-tributario-multas-tributarias-observar-constituicao/>. Acessado em: 21 abr 2024.

Okuma, Alessandra. **Controle aduaneiro e multas na exportação**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-out-26/alessandra-okuma-control-aduaneiro-multas-exportacao/#:~:text=Da%20interpreta%C3%A7%C3%A3o%20sistem%C3%A1tica%20do%20RA,do%20artigo%20711%20do%20RA>. Acessado em: 21 abr 2024.

Melo, Fábio Soares de. **Multas Tributárias. Moderação Sancionatória. Considerações Fundamentais**. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2023/11/Fabio-Soares-de-Melo.pdf>. Acessado em: 21 abr 2024.

LOUBET, Leonardo Furtado. **Tributação federal no agronegócio**. 2ª Edição, São Paulo: Noeses, 2022.

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e Aplicação do Direito**. 16.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

SILVA, De Plácido e, (Org.). **Vocabulário jurídico conciso**. 3.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012. ISBN 978 85-309-4361-5.

VILLAR, Mauro de Salles (Org.). **Dicionário Houaiss Conciso / Instituto Antônio**. 1.ed. São Paulo: Moderna, 2011. ISBN 978-85-16-07289-6.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. 5ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023.

**XX Congresso Nacional de Estudos Tributários: direito tributário fundamentos jurídicos da incidência**. Coordenação Paulo de Barros Carvalho; organização Priscila de Souza. -1. ed. – São Paulo, Noeses: IBET, 2023, p. 9.