



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10314.001601/2005-72  
**Recurso n°** 344.408 Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-00.647 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de abril de 2010  
**Matéria** PIS/COFINS - IMPORTAÇÃO  
**Recorrente** TAUS TRADING LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 23/12/2004 a 30/12/2004

REEXPORTAÇÃO. TRÂNSITO ADUANEIRO. AUSÊNCIA DE CONCLUSÃO. TRIBUTOS SUSPENSOS. LEGITIMIDADE PASSIVA DO REEXPORTADOR. POSSIBILIDADE.

Não concluída a operação de trânsito aduaneiro na reexportação de mercadoria estrangeira importada sob regime de entreposto aduaneiro na importação, responde pelos tributos devidos, suspensos pela aplicação de ambos os regimes, o exportador (ou reexportador) beneficiário do regime.

O fato de o transportador credenciado e também beneficiário do regime poder ser incluído como garantidor dos tributos suspensos, mediante termo de responsabilidade, não exclui a responsabilidade tributária originária do reexportador.

MULTA DE MORA. PERCENTUAL MÁXIMO DE 20% (VINTE POR CENTO).

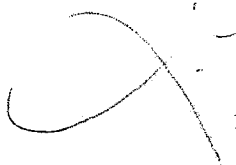
O percentual máximo da multa de mora é 20% (vinte por cento) do valor dos tributos exigidos, por conseguinte, incabível a cobrança de percentual mais elevado, ainda que aplicada a referida multa em procedimento de ofício.

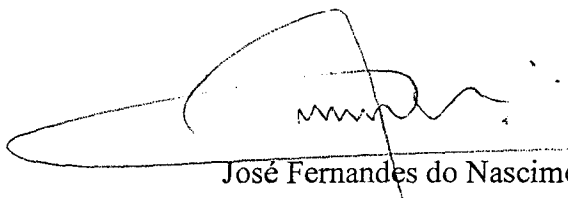
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso.

  
Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente

  
1



José Fernandes do Nascimento - Relator

EDITADO EM: 21/05/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Elias Fernandes Eufrásio (Suplente).

## Relatório

Trata-se de lançamento de crédito tributário, formalizado por meio do Auto de Infração de fls. 02/06, consistente na exigência das contribuições para o PIS/Pasep – Importação e Cofins - Importação, acrescidas dos respectivos juros moratórios e multas de mora, motivado por falta de cumprimento do regime trânsito aduaneiro.

Por bem descrever os motivos da autuação e as razões de defesa apresentadas na peça impugnatória, transcrevo a seguir o relatório encartado no Acórdão recorrido:

*Alega a fiscalização que o importador registrou declarações de importação em regime de entreposto aduaneiro, com suspensão dos tributos devidos, e, posteriormente, reexportou as mercadorias para a Bolívia, sendo que os trânsitos aduaneiros seriam concluídos na unidade de embarque na IRF Guajará-Mirim. Os trânsitos aduaneiros não foram concluídos.*

*Intimada a empresa autuada (fl. 02), ingressou a mesma com a impugnação de fls. 22-30. Seguem as alegações da empresa.*

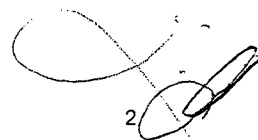
*Cabe à Inspeção da Receita Federal de Guajará-Mirim a apuração da conclusão ou não do trânsito aduaneiro.*

*O enquadramento legal apontado à folha nº 3 do auto de infração não se aplica ao presente caso. A empresa não deixou de recolher as contribuições sociais com intuito de fraude pois promoveu a entrada de bens estrangeiros no território nacional com a finalidade de admissão em entreposto aduaneiro com suspensão de impostos.*

*O enquadramento legal também é incorreto pelo fato de que não houve despacho para consumo, e sim de admissão em entreposto aduaneiro.*

*Alega que a Declaração de Importação foi desembaraçada.*

*A responsabilidade pela não conclusão do trânsito aduaneiro é da empresa transportadora, e não da impugnante.*



*Solicita abertura de novo processo contra a transportadora e o cancelamento do presente auto de infração.*

*À folha 92, encaminhou-se o processo para julgamento e informou-se a tempestividade da impugnação.*

Na Sessão de 21 de novembro de 2008, a 2ª Turma da DRJ – Florianópolis/SP, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, conforme consignado no Acórdão nº 07-14.603 (fls. 93/95v), cuja ementa segue transcrita:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 23/12/2004 a 30/12/2004*

*REGIME ESPECIAL. RESPONSABILIDADE.*

*O beneficiário de regime aduaneiro especial deve ser responsabilizado nas hipóteses de descumprimento.*

*Lançamento Procedente.*

A autuada foi intimada do referido Acórdão, por via postal, em 15/12/2008 (fl. 97v). Inconformada, em 14/01/2008, protocolou na Unidade preparadora o Recurso Voluntário de fls. 101/120, em que reapresenta os argumentos aduzidos na peça impugnatória e, em aditamento, alega que: a) não praticou qualquer tipo de infração e nem concorreu para a não conclusão dos regimes de trânsito aduaneiro objeto da presente autuação; e b) a culpa pelo descumprimento do regime cabe a quem lhe deu causa, no caso, a pessoa jurídica Empresa de Transportes Iguaçu Ltda.

No final, requer o provimento do presente Recurso, a reforma do Acórdão recorrido e o cancelamento da presente ação fiscal.

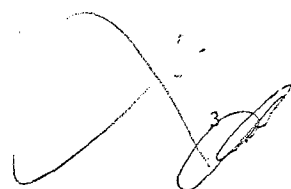
Em cumprimento ao despacho de fl. 122, em 15/01/2009, os presentes autos foram enviados ao extinto Terceiro Conselho de Contribuintes. Na Sessão de 03/12/2009, mediante sorteio, foram distribuídos a este Relator.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade e versa sobre matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.



Como não houve preliminares suscitadas na peça recursal em apreço, passo direto à análise das questões de mérito.

## I- DO MÉRITO

Na sucinta descrição dos fatos, informou a autoridade fiscal que o motivo da presente autuação fora a não-conclusão do regime de trânsito aduaneiro aplicado às referidas mercadorias reexportadas pela autuada para a cidade de Guayara Mirin - Bolívia.

Analizando as cópias dos Manifestos Internacionais de Carga Rodoviária / Declaração de Trânsito Aduaneiro (MIC/DTA) e dos extratos dos Registros de Início de Trânsito de fls. 08/18, constatei que as mercadorias objeto da presente autuação foram desembaraçadas para reexportação no recinto alfandegado do Porto Seco Columbia Barueri, localizado no Estado de São Paulo/SP, local sob a jurisdição da Inspetoria da Receita Federal de São Paulo (IRF/SPO), onde também foi registrado o início do trânsito aduaneiro, aplicados os elementos de segurança, fixada a rota do veículo transportador e o prazo de conclusão do trânsito, e designada a Inspetoria da Receita Federal de Guajará-Mirim/RO, como sendo a Unidade de transposição de fronteira responsável pela conclusão da referida operação de trânsito.

Depois de mais 2 (dois) anos, sem que houvesse a comprovação da conclusão dos referidos despachos de trânsito aduaneiro, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento dos tributos suspensos pela aplicação do citado regime.

Cabe esclarecer, por oportuno, que antes das mercadorias serem transferidas para o citado regime de trânsito aduaneiro, elas se encontravam depositadas no referido Porto Seco, admitidas no regime especial de entreposto aduaneiro na importação. Portanto, na data do concessão do regime de trânsito, as mercadorias importadas encontravam-se com o pagamento suspensos dos impostos federais, da contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes na importação, nos termos do art. 9º do Decreto-lei no 1.455, de 1976, com a redação dada pelo art. 69 da Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, combinado com o art. 14 da Lei nº 10.865, de 2004.

Com suporte nos incisos I e IV do art. 359 do Regulamento Aduaneiro de 2002 (RA/2002), instituído pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, a interessada reexportou as mercadorias para a cidade de Guayara Mirin, Bolívia, mediante a transferência do regime anterior para novo regime de trânsito aduaneiro.

Assim, extinto o regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro, ato contínuo, as mercadorias foram imediatamente admitidas no regime de trânsito aduaneiro sob procedimento especial, modalidade de trânsito aduaneiro aplicável apenas às operações de exportação ou **reexportação** (caso em tela), disciplinada nos arts. 32 a 34 da Instrução Normativa SRF nº 28<sup>1</sup>, de 27 de abril de 1994, a seguir transcritos:

*Art. 32. Considerar-se-á em regime de trânsito aduaneiro sob procedimento especial, a partir da data do registro do seu início, no Sistema, e sem qualquer outra providência*

<sup>1</sup> Cabe esclarecer que a modalidade de trânsito aduaneiro na exportação ou reexportação não se submete ao regramento estabelecido na Instrução Normativa SRF nº 248, de 25 de novembro de 2002, conforme expressamente estabelecido no seu art. 1º, a seguir transcrito:

"Art. 1º O despacho para o regime de trânsito aduaneiro obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado mediante a utilização do Sistema Integrado de Comércio Exterior, módulo trânsito (Siscomex Trânsito), salvo o de remessas postais internacionais e o de mercadorias destinadas a exportação ou reexportação, que se regem por normas próprias".

*administrativa, a mercadoria cujo despacho de exportação tenha sido realizado nos locais a que se referem os incisos II e III do art. 11, bem assim a mercadoria desembaraçada em zona primária nas situações de que trata o parágrafo único do art. 12. (Redação dada pela IN 510, de 2005)*

*§ 1º Caberá ao AFTN verificar o cumprimento da exigência da aplicação, à unidade de carga ou aos volumes, dos elementos de segurança necessários, ou dispensá-la, quando a mercadoria, por sua natureza, características ou condições de embalagem, prescindir da cautela, fazendo, em qualquer caso, os necessários registros no SISCOMEX.*

*§ 2º A mercadoria em trânsito aduaneiro, na forma deste artigo, será acompanhada por cópia de tela de confirmação do início do trânsito, no Sistema, contendo assinatura, sob carimbo, do AFTN responsável.*

*Art. 33. Além dos procedimentos estabelecidos no artigo anterior, **será exigido Termo de Responsabilidade**, a ser firmado pelo exportador ou pelo beneficiário do regime especial e pelo transportador credenciado, **para garantia dos tributos devidos**, e baixado quando da conclusão do trânsito:*

*I - na internação da mercadoria, na hipótese de não se confirmar o embarque ou a transposição de fronteira, em despacho de exportação realizado na Zona Franca de Manaus, com indicação de embarque em unidade da SRF sediada fora de seus limites geográficos; e*

***II - na importação, no caso de reexportação de mercadoria importada a título não definitivo, admitida em regime aduaneiro especial, exceto o regime de admissão temporária.***

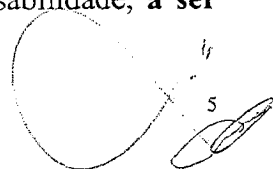
*Art. 34. A conclusão do trânsito será realizada pela fiscalização aduaneira da unidade da SRF de destino, que deverá:*

*I - exigir do exportador ou do transportador a entrega dos documentos de instrução do despacho; e*

*II - atestar, no Sistema, a integridade da unidade de carga ou dos volumes e dos elementos de segurança aplicados.*

*Parágrafo único. Constatada, nesta fase, violação dos elementos de segurança ou outros indícios de violação da carga, que possam levar à alteração dos dados do despacho aduaneiro, o AFTN, antes de atestar a conclusão do trânsito, poderá realizar nova verificação da mercadoria, registrando, no SISCOMEX, essa ocorrência e seu resultado, nos termos do art. 28. (grifos não originais)*

A situação objeto dos presentes autos encontra-se expressamente prevista no inciso II do art. 33. Segundo os referidos preceitos normativos, no caso de reexportação de mercadoria importada a título não definitivo, admitida em regime aduaneiro especial (situação que se amolda perfeitamente caso em tela), será exigido Termo de Responsabilidade, **a ser**

A handwritten signature is written over a circular stamp. The stamp contains the number '5' and some illegible text. The signature appears to be 'S. S. S.' or similar.

**firmado pelo exportador** ou pelo beneficiário do regime especial e **pelo transportador credenciado**, para garantia dos tributos devidos.

O referido comando normativo está em consonância com o disposto no inciso II do art. 273, combinado com o estabelecido no inciso VII do art. 270, ambos do RA/2002, a seguir transcritos:

*Art. 270. São modalidades do regime de trânsito aduaneiro:*

*(...)*

*VII - o transporte, pelo território aduaneiro, de mercadoria estrangeira, nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada **para reexportação** ou para exportação e conduzida em veículo com destino ao exterior.*

*Art. 273. Poderá ser beneficiário do regime:*

*(...)*

*II - o exportador, nas modalidades referidas nos incisos II, III e VII do art. 270;*

*(...) (grifos não originais)*

Portanto, com base nos referidos comandos normativos, conclui-se que, nesta específica modalidade de trânsito aduaneiro, tanto o exportador como o transportador credenciado respondem pelo descumprimento do regime e, por decorrência, pelos tributos devidos, daí porque, de ambos (reexportador e transportador), é exigida a garantia dos tributos devidos na operação, mediante assinatura de termo de responsabilidade.

Diante do descumprimento do regime, uma questão adicional se coloca: caso a autoridade aduaneira não tenha formalizado o mencionado termo de responsabilidade, poderá proceder à constituição do crédito tributário por meio do lançamento, com vista à exigência dos tributos devidos suspensos, em nome apenas do exportador? Entendo que sim, haja vista que o termo de responsabilidade constitui-se apenas numa forma de garantia adicional dos tributos devidos, cuja exigibilidade fica suspensa pela aplicação do regime aduaneiro especial. Assim, mesmo que formalizada a referida garantia, o exportador ou reexportador (no caso) continua sendo o sujeito passivo da respectiva obrigação tributária.

Por conseguinte, é de se concluir que o exportador (no caso, reexportador) será sempre o responsável pelos tributos incidentes na operação de importação anteriormente realizada, funcionando a presença do transportador, no caso em tela, apenas com um garantidor adicional dos tributos devidos, caso o regime de trânsito aduaneiro não seja cumprido.

Assim, comprovada a não conclusão da operação de trânsito, nos termos do § 1º do art. 74<sup>2</sup> do Decreto-lei nº 37, de 1966, os valores das contribuições para o PIS/Pasep e Confins, suspensas em face da aplicação do referido regime, foram corretamente lançados em nome do exportador, na data do registro da declaração de admissão no regime, nos termos do *caput* do art. 289 do RA/2002, seguir transcrito:

<sup>2</sup> "Art. 74 - O termo de responsabilidade para garantia de transporte de mercadoria conterá os registros necessários a assegurar a eventual liquidação e cobrança de tributos e gravames cambiais.

§ 1º - A mercadoria cuja chegada ao destino não for comprovada ficará sujeita aos tributos vigorantes na data da assinatura do termo de responsabilidade.

(...)"

*Art. 289. As obrigações fiscais relativas à mercadoria, no regime especial de trânsito aduaneiro, serão constituídas em termo de responsabilidade **firmado na data do registro da declaração de admissão no regime**, que assegure sua eventual liquidação e cobrança (Decreto-lei nº 37, de 1966, arts. 72, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1.º, e 74).*

(...) (grifos não originais).

Com tais considerações, fica demonstrada a improcedência da alegação da recorrente de que era a transportadora, a pessoa jurídica Empresa de Transportes Iguaçu Ltda, a responsável pelo crédito tributário suspenso pela aplicação do regime.

Na verdade, a referida transportadora, na condição de beneficiária do regime em tela, também poderia ter sido incluída como garantidora dos tributos suspensos, mediante lavratura de termo de responsabilidade, porém, esta condição não exime a exportadora, ora recorrente, por ser ela também beneficiária do regime, da condição de sujeito passivo da obrigação tributária, concernente aos tributos incidentes na operação de importação das mercadorias, os quais ficaram suspensos enquanto vigentes os regimes aduaneiros especiais de que foi beneficiária.

Dessa forma, não cumprido o último dos regimes, corretamente exigido do exportador os tributos suspensos.

#### **Da multa de mora aplicada.**

Há um equívoco no Auto de Infração que precisa ser sanado. Refiro-me a multa de mora aplicada pela autoridade fiscal, incorretamente enquadrada no § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, e calculada com base no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), fixado para a multa de ofício, nos termos do inciso I do art. 44 do mesmo diploma legal.

De fato, a multa de mora está prevista no § 2º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e o percentual máximo fixado para sua cobrança é de 20% (vinte por cento) do valor das contribuições lançadas, conforme dispõe o referido preceito legal que segue transcrito:

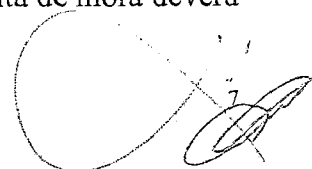
*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

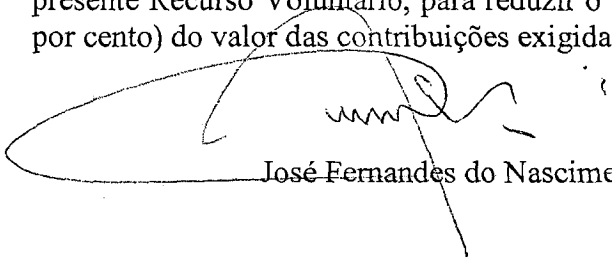
(...).

Assim, em face do equívoco cometido, o percentual da multa de mora deverá ser reduzido para 20% (vinte por cento) do valor das contribuições exigidas.



## II- DA CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso Voluntário, para reduzir o valor da multa de mora aplicadas para 20% (vinte por cento) do valor das contribuições exigidas nos presentes lançamentos.



José Fernandes do Nascimento