



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

Processo nº 10314.013579/2009-37
Recurso nº 914.902 Voluntário
Acórdão nº **3802-001.442 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 28 de novembro de 2012
Matéria Imposto sobre a Importação - II
Recorrente TAG IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 25/11/2005

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. DESVIO DE FINALIDADE. CARACTERIZAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO PRINCIPAL. TERMO DE RESPONSABILIDADE. EXECUÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AFASTAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Nos casos de descumprimento das condições estabelecidas para o regime aduaneiro especial de admissão temporária, o Regulamento Aduaneiro estabelece procedimento próprio ao prever a execução do termo de responsabilidade para cobrança do crédito tributário principal, a par do lançamento da multa prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

Caracterizada a cobrança em duplicidade pela execução do Termo de Responsabilidade relativa à exigência do crédito tributário principal também objeto de lançamento, deve-se afastar a cobrança do auto de infração relativa a essa parcela.

Cabível a imposição da multa prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430, de 1996 com supedâneo normativo expresso no artigo 321 do RA/2002 (Decreto nº 4.543/2002).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar unicamente a cobrança do crédito tributário já objeto de execução pelo respectivo Termo de Responsabilidade, nos termos do voto do redator designado. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Solon Sehn (relator) que dava provimento integral ao recurso. Designado o Conselheiro Regis Xavier Holanda para redação do voto vencedor.

(assinado digitalmente)

REGIS XAVIER HOLANDA – Presidente e redator.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

EDITADO EM: 24/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Regis Xavier Holanda (presidente da turma), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, José Fernandes do Nascimento, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (SP), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido, em acórdão assim ementado (fls. 112):

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 29/11/2005

Admissão Temporária. Desvio de Finalidade.

São cabíveis os tributos suspensos quando descumpridas as condições e os requisitos estipulados para a concessão do regime especial de admissão temporária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

O Recorrente importou, sob o regime de admissão temporária, veículo da marca Lamborghini, descrito na Declaração Simplificada de Importação nº 05/0031155-1, fls. 36-41, de 29/11/2005, alegando a necessidade da realização de ensaios e testes de emissão de poluentes do referido automóvel. O acórdão recorrido, por sua vez, manteve a exigência do crédito tributário, por entender caracterizado o desvio de finalidade do regime de admissão temporária, uma vez que, consoante constatado em apreensão realizada da Polícia Federal, o bem estaria exposto à venda no mercado nacional.

A Recorrente, nas razões recursais de fls. 125-136, sustenta que: (a) não cometeu qualquer irregularidade, uma vez que os testes teriam sido realizados; (b) que teria sido impossibilitada, por determinação judicial, de proceder ao término do regime de admissão temporária; e c) não há prova de desvio de finalidade na importação realizada. Pleiteia, assim, o cancelamento do débito fiscal e autorizada a reexportação do veículo importado.

Incluído o feito na pauta de 22 de maio de 2012, a Turma entendeu por bem converter “converter o julgamento em diligência à Unidade da RFB origem para informar sobre eventual execução dos Termos de Responsabilidade”, devidamente cumprida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Solon Sehn

A ciência da decisão se deu no dia 17/05/2011 (fls. 122) e o protocolo do recurso, em 14/06/2011 (fls. 125/136). Trata-se, portanto, de recurso tempestivo que pode ser conhecido, uma vez que versa sobre matéria da competência da Terceira Seção e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972.

Inicialmente, cumpre destacar que os créditos tributários suspensos em decorrência do regime de admissão temporária foram objeto de Termo de Responsabilidade (TR) formalizado na forma da Instrução Normativa SRF nº 285/2003. Todavia, em decorrência de decisão judicial (autos nº 2006.67.81.004709-6, da 9ª Vara Criminal Federal da 1ª Subseção Judiciária de São Paulo), a Secretaria da Receita Federal foi intimada a se abster “de cobrar impostos incidentes sobre os veículos, mesmo depois de esgotado o prazo concedido para a admissão temporária” (fls. 49).

Diante disso, a Autoridade Fazendária entendeu por bem lavrar o auto de infração impugnado, para fins de prevenção de decadência do crédito tributário, consoante a seguinte passagem da fundamentação do ato administrativo:

“[...]”

O interessado através do PAF 10314.011104/2005-82 solicitou o Regime Especial de Admissão Temporária para os bens descritos na DSI nº 05/0031155-1, pelo prazo de três meses, prorrogado por mais três meses até 31/05/2006 com a finalidade prevista no artigo 4º, parágrafo 1º, inciso II da IN SRF 285/03, que prevê a possibilidade do Regime para ‘bens a serem submetidos a ensaios, testes de funcionamento ou de resistência, conserto, reparo ou restauração’. Ocorre que ficou comprovado o desvio de finalidade em 24/04/2006 com a apreensão pela Polícia Federal dos bens (veículos) que se encontravam naquele momento expostos à venda. O desvio de finalidade gerou a lavratura do Auto de Infração (PAC 10314.004525/2009-81) com a aplicação da multa prevista no artigo 72, inciso I, da Lei 10.833/03.

Nos termos do Procedimento Criminal nº 2006.61.81.004709-6, da 9ª Vara Criminal Federal, foi determinado que a Secretaria da Receita Federal ‘se abstenha de cobrar impostos incidentes sobre os veículos, mesmo depois de esgotado o prazo concedido para a admissão temporária, uma vez que estão retidos no país por determinação judicial. Diante do exposto, e na qualidade de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, lavro o presente Auto de Infração para prevenir a decadência, ressalvando que a suspensão da cobrança se dá por determinação judicial e não pelos casos previstos nos incisos IX ou V do artigo 151 da Lei 5.172/66.’ (fls. 10).

Posteriormente, em 06/07/2010, o juízo federal competente, por meio do Ofício nº 1536/10 (fls. 113), informou à Inspetoria da Receita Federal que não havia mais restrição para a cobrança dos tributos nem à execução dos Termos de Responsabilidade. Assim, tornada sem efeito a ordem judicial, em 07/04/2011 (Memo Sacat/Alf/SP nº 22/2011), a Inspetoria da Receita Federal comunicou à 2ª Turma da DRJ/SP 2 que promoveria o

encaminhamento dos TRs à Procuradoria da Fazenda Nacional, bem como o cancelamento parcial dos autos de infração:

“[...]”

Com a expedição de nova ordem judicial, comunicada por meio do Ofício nº 1536/10 – Iem, de 06/07/2010, a Juíza da 09ª Vara Criminal Federal informa não haver mais restrição para a cobrança dos tributos incidentes sobre os veículos. Não subsiste, portanto, mais nenhum óbice à execução dos Termos de Responsabilidade.

Esses TRs, conforme disposição do art. 676 do Decreto nº 4.543/2002 e art. 760 do Regulamento Aduaneiro atual, constituem título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele contidas. Assim, desde logo, podem ser submetidos à execução, não havendo necessidade de lavratura de auto de infração ou mesmo submissão a julgamento administrativo, pois os créditos que representam já se encontram definitivamente constituídos nessa esfera. Os autos de julgamento supramencionados, ora pendentes de julgamento por essa Turma, repita-se, foram lavrados apenas para prevenir eventual decadência dos créditos. Não fosse a ordem judicial que impedia a cobrança dos tributos desde o início, os TRs já teria sido executados à época da violação das normas do regime.

Não mais subsistindo o óbice judicial, informamos que encaminhamentos os TRs à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União e execução. O PAF nº 10314.000505/2010-74, inclusive, que antes estava sob julgamento perante essa Turma, foi solicitado e remetido a esta SACAT/ALF, para que fosse cancelado e, em seu lugar, fosse executado o TR respectivo.

Os outros quatro PAFs, como já foi dito, compreendem não apenas o valor principal relativo aos tributos, mas, também, o valor correspondente à multa de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Assim, apenas o valor principal será executado por meio de TR.” (fls. 110-111).

A DRJ, entretanto, entendeu que a Administração Pública teria procedido de forma correta ao constituir o crédito tributário, uma vez que, segundo sua interpretação, “está pacificado entendimento de ser incabível a execução sumária do Termo de Responsabilidade, para efeitos de cobrança do crédito tributário, sem observância dos procedimentos administrativos determinados pelo Decreto nº 70.235/72”, invocando, nesse sentido, o seguinte julgado do então Conselho de Contribuintes:

“TRÂNSITO ADUANEIRO. EXECUÇÃO DE TERMO DE RESPONSABILIDADE – Incabível a execução sumária do Termo de Responsabilidade, para efeito de cobrança de crédito tributário, sem observância aos procedimentos que norteiam o processo administrativo determinado pelo Decreto nº 70.235/72, ferindo, inclusive, preceito constitucional que assegura aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral, o ‘contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes’ (Art. 5º, LV, C.F), caracterizando preterição do direito de defesa do Contribuinte. Declarada a nulidade do processo, conforme art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72” (Recurso Voluntário nº 116.725 - fls. 119).

Após a conversão do julgamento em diligência, a unidade da RFB de origem confirmou a execução do crédito tributário confessado por meio do Termo de Responsabilidade, de sorte que, de fato, há cobrança em duplicidade. Resta saber, portanto, qual dos créditos deve prevalecer: aquele já executado, constituído por meio do TR, ou o lançado de-ofício, para fins de prevenção de decadência, objeto do presente processo administrativo fiscal.

Entende-se que a exegese adotada pela decisão recorrida não se compatibiliza com as normas jurídicas que disciplinam a constituição e a cobrança dos créditos tributários suspensos em decorrência do regime de admissão temporária. Estes, como bem destacado no Memo Sacat/Alf/SP nº 22/2011, são constituídos por meio de Termo de Responsabilidade, podendo ser inscritos em Dívida Ativa da União e cobrados diretamente, sem a necessidade de lançamento de ofício, conforme disposto no Regulamento Aduaneiro - RA/2002, vigente à época dos eventos (Decreto nº 4.543/2002):

Art. 264. Ressalvado o disposto no Capítulo VII, as obrigações fiscais suspensas pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais serão constituídas em termo de responsabilidade firmado pelo beneficiário do regime, conforme disposto nos arts. 674 e 676 (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 72, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

Art. 676. O termo de responsabilidade é título representativo de direito líquido e certo da Fazenda Nacional com relação às obrigações fiscais nele constituídas (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 72, § 2º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

Parágrafo único. Não cumprido o compromisso assumido no termo de responsabilidade, o crédito nele constituído será objeto de exigência.

[...]

Art. 678. Decorrido o prazo fixado no inciso I do caput do art. 677, sem que o interessado apresente a justificativa solicitada, será efetivada a exigência do crédito na forma prevista nos §§ 1º e 2º desse artigo.

Art. 679. Não efetuado o pagamento do crédito tributário exigido, o termo será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional, para cobrança.

Não é necessário, portanto, o lançamento de-ofício, razão pela qual deve ser afastada a exigência do crédito tributário principal.

Por outro lado, não sendo cabível lançamento de-ofício, igualmente inviável a imposição da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, por ausência de suporte fático exigido para sua cominação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

Redação atual:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

É ilegal, assim, a disposição do RA/2002 (Decreto nº 4.543/2002), que prevê a cominação da multa do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, para casos em que não se exige o lançamento de ofício:

Art. 321. [...]

§ 1º Decorrido o prazo a que se refere o caput e não tendo sido reexportados os bens, nem registrada a declaração de importação, o beneficiário ficará sujeito:

[...]

II - ao pagamento da multa a que se refere o inciso I do art. 645, sem prejuízo da continuidade da exigência do crédito tributário, na forma do art. 679, se ainda não cumprida.

Art. 645. Nos casos de lançamentos de ofício, relativos a operações de importação ou de exportação, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou a diferença dos tributos ou contribuições de que trata este Decreto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento, de pagamento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso II; e

No presente caso, cumpre acrescentar que o lançamento não foi realizado em função do descumprimento do prazo para reexportação nem devido à ausência de registro da DI, mas para efeitos de prevenção de decadência, consoante destacado no auto de infração:

Nos termos do Procedimento Criminal nº 2006.61.81.004709-6, da 9ª Vara Criminal Federal, foi determinado que a Secretaria da Receita Federal ‘se abstenha de cobrar impostos incidentes sobre os veículos, mesmo depois de esgotado o prazo concedido para a admissão temporária, uma vez que estão retidos no país por determinação judicial. Diante do exposto, e na qualidade de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, lavro o presente Auto de Infração para prevenir a decadência, ressalvando que a suspensão da cobrança se dá por determinação judicial e não pelos casos previstos nos incisos IX ou V do artigo 151 da Lei 5.172/66.’ (fls. 10).

Aplica-se, portanto, o art. 611 do RA/2002, que afasta o cabimento de multa-ofício na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência:

Art. 611. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo aos tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa por concessão

de medida liminar em mandado de segurança, ou por concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (Lei nº 9.430, de 1996, art. 63, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 70, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 151, incisos IV e V, este com a redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001, art. 1º).

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do crédito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 63, § 1º)

Tal matéria, embora não tenha sido ventilada no recurso voluntário, pode ser conhecida de ofício pela Turma, uma vez que tem natureza de ordem pública. O seu conhecimento, por outro lado, prejudica a análise do mérito do descumprimento do regime de admissão temporária, que deverá ser examinado no procedimento administrativo fiscal em que foi cominada a sanção prevista no art. 72, I, da Lei nº 10.833/2003, ou na esfera judicial.

Vota-se, assim, pelo conhecimento do recurso voluntário e pelo seu integral provimento, para fins de anulação do auto de infração, sem prejuízo da continuidade da cobrança do crédito tributário principal constituído por meio do Termo de Responsabilidade, objeto de execução fiscal em curso.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Regis Xavier Holanda

No caso presente, tendo a Unidade da RFB de origem confirmado - como resultado da diligência solicitada - a execução do Termo de Responsabilidade relativa à exigência do crédito tributário principal objeto do auto de infração em questão – havendo, portanto, cobrança em duplicidade - filio-me às conclusões do i. Conselheiro Relator no sentido de se afastar a cobrança do auto de infração relativa a essa parcela.

Entretanto, com a devida vênia, entendo cabível a imposição da multa prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, a presente exação encontra supedâneo normativo expresso no artigo 321 do RA/2002 (Decreto nº 4.543/2002). Vejamos:

Art. 321. [...]

§ 1º Decorrido o prazo a que se refere o caput e não tendo sido reexportados os bens, nem registrada a declaração de importação, o beneficiário ficará sujeito:

[...]

II - ao pagamento da multa a que se refere o inciso I do art. 645, sem prejuízo da continuidade da exigência do crédito tributário, na forma do art. 679, se ainda não cumprida.

Art. 645. Nos casos de lançamentos de ofício, relativos a operações de importação ou de exportação, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou a diferença dos tributos ou contribuições de que trata este Decreto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento, de pagamento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso II; e

Art. 679. Não efetuado o pagamento do crédito tributário exigido, o termo será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional, para cobrança.

Dessa forma, nos casos de descumprimento das condições estabelecidas para o regime aduaneiro especial de admissão temporária, o Regulamento Aduaneiro estabelece procedimento próprio ao prever a execução do termo de responsabilidade para cobrança do crédito tributário principal, a par do lançamento da multa prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

Anote-se que nenhum óbice legal haveria à opção normativa regulamentar pelo lançamento de ofício do crédito tributário principal acompanhado da respectiva multa de ofício. Entretanto, a opção adotada pelo Regulamento Aduaneiro foi outra – com o mesmo resultado final: cobrança do crédito tributário principal por meio de execução do termo de responsabilidade e lançamento de ofício da multa.

Ademais, não há que se falar em se restringir a aplicação da presente multa apenas aos casos de expiração de prazo do regime. Ora, o que se reprime com aplicação da multa é a falta de pagamento oportuno dos tributos devidos caracterizada pelo descumprimento das condições impostas à fruição do regime suspensivo, notadamente, também, o desvio de finalidade dos produtos importados – conduta ainda mais gravosa.

Noutro giro, a par das considerações já postas que tenho por suficientes ao deslinde da questão, entendo ainda que falece competência a esse órgão julgador integrante da estrutura do Ministério da Fazenda - e portanto vinculado às normas emanadas pela Presidência da República – para afastar a aplicação de decreto sob fundamento de ilegalidade.

De fato, sendo o Regulamento Aduaneiro norma expedida pelo Presidente da República por meio de Decreto – portanto, norma inserta no ápice do Poder Executivo Federal e hierarquicamente vinculante a seus órgãos, não cabe a apreciação de questões atinentes à ilegalidades de decretos presidenciais tendo em vista o poder hierárquico a que estão submetidos os órgãos da Administração Pública.

Por fim, cabe esclarecer que, no presente caso, como bem consignado pela autoridade lançadora, a suspensão da cobrança se dava por determinação judicial e não pelos casos previstos nos incisos IV ou V do artigo 151 da Lei 5.172/66.

Assim, resta inaplicável o *caput* do artigo 63 da Lei nº 9.430, de 1996, que se refere expressamente aos casos de suspensão de exigibilidade previstos nos indigitados dispositivos:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos [incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966](#), não caberá lançamento de multa de ofício. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

.....

Ademais, o desvio de finalidade restou comprovado em 24/04/2006 com a apreensão pela Polícia Federal dos bens (veículos) que se encontravam naquele momento expostos à venda, ocasião em que os bens já se encontravam submetidos a procedimento fiscal.

Nesse sentido, vejamos o que dispõe o artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: [\(Vide Decreto nº 3.724, de 2001\)](#)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Negritei.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para afastar unicamente a cobrança do crédito tributário já objeto de execução pelo respectivo Termo de Responsabilidade.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Redator