



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10814.008225/95-19
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-00.136 – 3ª Turma
Sessão de 08 de julho de 2009
Matéria TRANSITO ADUANEIRO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AMERICAN AIRLINES INC.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 14/11/1994

TRÂNSITO ADUANEIRO SIMPLIFICADO. DTA-S.

Descumprida a obrigação acessória prevista no art. 521 alínea “C” inciso III do RA/85, cabível a aplicação da penalidade ali prevista.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencida a Conselheira Susy Gomes Hoffmann (Relatora). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando.

Carlos Alberto de Freitas Barreto - Presidente

Antonio Carlos Atulim- Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Marcos Tranchesí Ortiz, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão 303-32.718, por meio do qual a antiga 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes negou provimento ao recurso de ofício, sob o fundamento de que empresa estrangeira não pode operar em regime aduaneiro, sendo portanto, parte ilegítima para figurar o pólo passivo da relação jurídica instalada nos presentes autos. Tal decisão está escorada no Parecer MF/SFR/COSIT/DIPEX nº 47/97, ADN nº 20/97 e Lei nº 7.565/86.

Regularmente notificada do referido Acórdão em 06/08/2007, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência na mesma data, alegando, em síntese, divergência em relação ao Acórdão nº 301-30.415. Segundo a Procuradoria, o lançamento deveria ser mantido contra a American Airlines, pois a empresa estrangeira que requer o trânsito aduaneiro assume a condição de beneficiária do regime, passando assim, a ter legitimidade passiva na obrigação tributária, a teor do art. 257 do Regulamento Aduaneiro.

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de fls. 1241/1243.

Regularmente notificada do Acórdão nº 303-32.718, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento (fls. 1249/1250), a American Airlines absteve-se de apresentar contrarrazões.

Em síntese é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Nos termos do art. 17, III, do RICARF¹, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o Acórdão 9303-00.136, em virtude da aposentadoria da redatora designada, Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, ter sido publicada antes da formalização e assinatura deste acórdão.

Para fins de formalização do voto vencido, adoto o texto entregue à secretaria pela relatora originária, Conselheira Susy Gomes Hoffmann, *in verbis*:

"O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

A discussão dos presentes autos restringe-se na análise da possibilidade de uma empresa estrangeira operar o regime de trânsito aduaneiro brasileiro e, assim, poder figurar no pólo passivo da relação jurídica tributária instalada por meio do Auto de Infração dos presentes autos.

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

Neste sentido, entendo que não merece reparos a decisão recorrida, tendo em vista que abordou a legislação pertinente e concluiu pela ilegitimidade da empresa estrangeira para compor a relação jurídica ora discutida.

Trata o Regime de Trânsito Aduaneiro de benefício de suspensão dos tributos incidentes na importação e exportação durante o transporte de mercadoria sob controle aduaneiro, de forma, a possibilitar diminuição e melhor organização dos trabalhos nas repartições aduaneiras, bem como conferir maior facilidade nas operações de importação/exportação.

Para que uma empresa esteja devidamente habilitada a operar no regime de trânsito aduaneiro, diversos requisitos devem ser atendidos, como por exemplo a comprovação de inscrição no CNPJ, balanço da empresa e Certidões Negativas de Débitos perante os órgãos da administração pública, entre outros.

Além disso, imprescindível para habilitação da empresa, que ela seja nacional, posto que a empresa estrangeira não pode requerer habilitação para operar neste regime.

Neste sentido, é o que prescreve o Ato Declaratório Normativo nº 20/1997:

"Dispõe sobre a habilitação de empresas aéreas nacionais, ao regime especial de trânsito aduaneiro.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições, que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no Parecer MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX/Nº 47, de 26 de junho de 1997, Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

I - somente as empresas aéreas nacionais podem ser habilitadas a operar o regime especial de trânsito aduaneiro por via aérea, e como tal, requerê-lo nos termos do art. 257, inciso V, alínea "a", do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985;

II - na hipótese de comprovação, fora do prazo, da chegada da mercadoria ao local de destino, nos casos de trânsito aduaneiro, é de ser aplicada ao beneficiário do regime a penalidade prevista no art. 106, inciso IV, alínea "c", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, reproduzida no art. 521, inciso III, alínea "c", do Regulamento Aduaneiro.

Este é inclusive o entendimento da própria Receita Federal do Brasil. Senão veja-se:

**DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM
SÃO PAULO - 1 º TURMA**

ACÓRDÃO Nº 17-21555 de 12 de Novembro de 2007

ASSUNTO: Regimes Aduaneiros

EMENTA: Trânsito Aduaneiro: Penalidade tributária ILEGITIMIDADE PASSIVA: A empresa estrangeira não pode operar em regime de trânsito aduaneiro, tampouco, configurar como pólo passivo de obrigação tributária. EMPRESA NACIONAL HABILITADA A OPERAR EM REGIME DE TRÂNSITO ADUANEIRO: É cabível a aplicação de multa do artigo 521, inciso III, alínea "c" do Regulamento Aduaneiro à comprovação extemporânea da conclusão do trânsito aduaneiro perante a repartição de origem.

Data do fato gerador: : 28/01/2005 a 28/01/2005

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO II - 1ª TURMA

ACÓRDÃO Nº 2068, DE 28 DE JANEIRO DE 2003

ASSUNTO: Regimes Aduaneiros

EMENTA: TRÂNSITO ADUANEIRO RESPONSABILIDADE PELA COMPROVAÇÃO EXTEMPORÂNEA DA CHEGADA. Não é imputável ao transportador estrangeiro responsabilidades inerentes ao Regime de trânsito Aduaneiro - Parecer MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX n.º 47 de 20 de junho de 1997.

DATA DO FATO GERADOR: 13/01/1994

RESULTADO DO JULGAMENTO: Lançamento Improcedente

Posto isto, voto para **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, a fim de manter a decisão proferida pela 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

É como voto."

Antonio Carlos Atulim

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Tendo em vista que a redatora designada, Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, deixou o colegiado sem entregar a minuta do voto vencedor, valho-me do voto por ela proferido em questão semelhante, objeto do Acórdão 9303-00.132, *in verbis*:

"Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Adoto, por economia processual o voto vencido que consta às fls 371 a 375.

Trata o presente processo da exigência da multa capitulada no art. 521, inciso III, alínea "c", do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, por comprovação, a destempe, da conclusão da operação de trânsito aduaneiro.

À ora recorrente foi atribuída a responsabilidade solidária pela infração, sendo que o crédito tributário dela está sendo exigido porque a empresa aérea internacional, por não poder operar em regime de trânsito aduaneiro, foi afastada do pólo passivo da obrigação tributária.

Argumenta a requerente, em síntese, que:

Tanto a Instrução Normativa SRF nº 8/82, quanto a Instrução Normativa SRF nº 70/97, conferiam, à repartição de destino, o encargo de comunicar à repartição de origem, a conclusão da operação de trânsito aduaneiro.

A IN SRF nº 8/82 não distingue o trânsito aduaneiro simplificado dos demais tipos comuns de trânsito, sendo perfeitamente aplicável à hipótese dos autos.

Embora vigesse, à época dos fatos, a Instrução Normativa SRF nº 84/89, que atribuía ao beneficiário, comprovar a conclusão do trânsito aduaneiro, esta foi alterada pela IN SRF nº 70/97, que delegou, expressamente, à repartição de destino, a responsabilidade de remeter à repartição de origem a torna-guia das DTA-S ou do Manifesto de Carga.

Aplica-se, assim, o disposto no art. 106, do CTN, que trata do emprego da lei mais benéfica.

Ademais, o Ato Declaratório Cosit nº 2/97 entende que não se aplica a multa do art. 521, III, “c”, do RA, quando ocorre a comprovação fora do prazo da chegada da mercadoria ao local de destino.

Não existe a suposta solidariedade tributária, pois cabe ao agente da Receita Federal da repartição de destino o envio das torna-guias para a repartição de origem.

Está comprovado nos autos que a obrigação principal (pagamento dos tributos) foi cumprida.

Também está claro que houve a conclusão do trânsito, por meio das competentes torna-guias.

Passemos à análise dos argumentos apresentados.

Reza o art. 521, III, “c”, do Regulamento Aduaneiro – RA, in verbis:

“Art. 521. Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor do imposto incidente sobre a importação da mercadoria ou o que incidiria se não houvesse isenção ou redução (DL 37/66, art. 106, I,

II, IV, e V):

...

III – de 10% (dez por cento):

...

c) pela comprovação, fora do prazo, da chegada da mercadoria ao local do destino, nos casos de trânsito aduaneiro;

... ”.

O dispositivo legal transcrito prevê, assim, expressamente, a exigência de penalidade por comprovação, a destempo, da conclusão do trânsito aduaneiro.

A Instrução Normativa SRF nº 84/87, vigente à época dos fatos, instituiu normas simplificadoras do regime de trânsito aduaneiro para cargas aéreas, criando um formulário próprio para esta modalidade de trânsito simplificado, a DTA-S.

Em seu item 21, aquela Instrução determinava que, in verbis:

“21. Caberá ao beneficiário comprovar a conclusão do trânsito aduaneiro, entregando a 4ª (quarta) via (torna-guia) da DTA-S ou do Manifesto de Carga Aérea, devidamente atestado, à repartição de origem, num prazo máximo de 15 (quinze) dias”.

Ora, A IN SRF nº 84/87, como salientado, veio a facilitar a concessão do regime de trânsito aduaneiro, beneficiando o interessado.

Em contra-partida, criou algumas obrigações, entre elas a da comprovação da conclusão do trânsito, pelo próprio interessado.

É evidente que a citada Instrução Normativa foi gerada dentro de um contexto e é dentro dele que ela deve ser entendida e aplicada.

Legislação posterior que a tenha alterado se refere a um outro contexto, seja a lei no sentido estrito, seja legislação complementar.

É esta a determinação contida no art. 144 do CTN, in verbis:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

O Ato Declaratório COSIT nº 2/97 não tem o condão de modificar dispositivo contido em decreto que, por sua vez, está respaldado em decreto-lei (é o caso do art. 521, III, “c”, do RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, que tem fundamento no art. 106, IV, do Decreto-lei nº 37/66).

Por outro lado, o art. 113 do Código Tributário Nacional dispõe que, in verbis:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

...

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

No caso dos autos, a comprovação da conclusão do trânsito aduaneiro está ligada a interesse da fiscalização, no que tange à mercadoria dele objeto, seja em sua qualidade, seja em relação à quantidade.

Se legislação posterior alterou os procedimentos com referência a esta comprovação, principalmente no que se refere ao trânsito aduaneiro simplificado, isto não pode e não deve ser analisado isoladamente.

Quanto à responsabilidade solidária, nos termos do art. 124 do CTN, in verbis:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem”.

Complementam aquele dispositivo legal, no caso, os arts. 274 e 275 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 91.030/85, in verbis:

“Art. 274. As obrigações fiscais relativas a mercadoria em regime especial de trânsito aduaneiro serão constituídas em Termo de Responsabilidade que assegure sua eventual liquidação e cobrança (DL 37/66, art. 74).

...

Art. 275. Em qualquer caso, os beneficiários a que se refere o art. 257 e o transportador serão solidários, perante a Fazenda Nacional, nas responsabilidades decorrentes da operação de trânsito aduaneiro”.

Não há, portanto, que se falar em ausência de solidariedade.

Ressalve-se mais uma vez que a Instrução Normativa SRF nº 84/89, vigente à época dos fatos, era expressa em atribuir ao beneficiário do trânsito aduaneiro o ônus de sua comprovação.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, NEGÓCIO PROVIDO AO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2004

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Conselheira

Por todo o exposto, dou provimento integral ao Recurso interposto em nome da Fazenda Nacional.

Judith do Amaral Marcondes Armando"

Embora não concorde com os termos do referido voto, foi essa a tese que arregimentou a maioria dos votos dos membros presentes na assentada do dia 08 de julho de 2009 da Câmara Superior, razão pela qual a adoto para fins de formalização deste voto vencedor.

O provimento do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional significa o provimento do recurso de ofício interposto em face do acórdão da DRJ e, consequentemente, o restabelecimento da autuação em relação à American Airlines.

Antonio Carlos Atulim