



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

Processo n° 10814.009359/2001-11
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-007.934 – 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria TRÂNSITO ADUANEIRO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRANSPORTE E COMÉRCIO FASSINA LTDA.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 27/04/1996

TRÂNSITO ADUANEIRO - NÃO CONCLUSÃO DO REGIME - DESVIO DA MERCADORIA ENTRE A UNIDADE ADUANEIRA DE ORIGEM E A DE DESTINO

IPI - IMPORTAÇÃO - Comprovada a não conclusão do regime de trânsito aduaneiro, fica o transportador sujeito ao cumprimento das obrigações fiscais assumidas no Termo de Responsabilidade, conforme § 1º do art. 276 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, com fulcro no § 1º do art. 74 do Decreto-Lei nº 37/66.

MULTA ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES - Cabível por falta de Guia de Importação, prevista no art. 526, II do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, que regulamentou o art. 169 do Decreto-Lei n.º 37/66 com a redação do art. 2º da Lei n.º 6562/78, combinado com o § 3º do art. 74 do Decreto-Lei nº 37/66.

Recurso Especial do Procurador provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Julgamento iniciado na reunião 11/2018 e concluído dia 24/01/2019, no período da tarde.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência do Procurador (fls. 489/500), admitido pelo despacho de fls. 542/544, que se insurge contra o Acórdão 301-31.261 (fls. 456/467), de 10/08/2005, integrado pelo acórdão, em embargos da PFN, nº 301-34.442 (fls. 479/482), de 19/05/2008, o qual apenas corrigiu contradição na parte dispositiva do voto. O aresto recorrido restou assim ementado na parte devolvida ao conhecimento desta E. Turma:

MULTA POR FALTA DE GUIA

....

Da mesma forma incabível a aplicação da penalidade por falta de Guia de Importação prevista no art. 526, II, do RA, à transportadora, dado que contempla da mesma forma a responsabilidade subjetiva.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI VINCULADO — FATO GERADOR — O fato gerador do IPI vinculado a importação é o despacho aduaneiro que não ocorre quando há o desvio da mercadoria importada e transportada sob o Regime Especial de Trânsito Aduaneiro. A exigência de tal imposto desloca-se para o momento da apreensão da mercadoria, na forma do art. 473 do RIPI.

Em suma, o recorrido afastou a exigência de IPI incidente na importação ao entendimento de que não ocorreu o despacho aduaneiro, fato gerador daquele imposto, e da multa administrativa por falta de guia de importação, sob o fundamento de que a autuada não é o importador da mercadoria, pelo que descaberia a aplicação daquela, havendo na hipótese, consigna o recorrido, erro da sujeição passiva, "*pois ainda que o transportador possa ser responsabilizado pelo pagamento dos tributos, não pode ser substituto da figura do importador*".

A Fazenda Nacional assevera, inicialmente, ser inconteste "*a existência da operação de trânsito aduaneiro cuja conclusão restou não comprovada pelo contribuinte*", reconhecendo, em consequência, a responsabilidade da transportadora pelos tributos devidos nos termos dos arts. 77, incisos I e II, 81, 83, 86, 249, 232, 253, 254, 257, 274 a 276 e 499/500 do RA (Decreto nº 91.0301/85), tanto é assim que manteve a exigência no que se refere ao Imposto de Importação.

Quanto à exclusão do IPI ao fundamento de que não teria ocorrido o despacho aduaneiro, alega que o desembaraço do produto objeto de trânsito aduaneiro é iniciado pelo órgão da repartição fiscal de origem, o que, "por si só, é capaz de caracterizar o fato gerador do IPI". No que pertine à exoneração da multa por importação ao desamparo de

guia de importação (GI), entende cabível, pois as mercadorias foram importadas ao desamparo de guia sob a responsabilidade de chegar ao seu destino. Descumprido este requisito, revigoram-se todas as exigências exigidos no despacho de importação para consumo.

Intimado (fl. 557), o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso da Fazenda nos termos em que processado. *In casu*, um dos paradigmas refere-se à exação com fatos análogos em relação ao mesmo contribuinte.

FATOS

O procedimento fiscal foi levado a efeito (TVF fls. 103/112) a partir do entendimento de se tratar de trânsito aduaneiro não concluído, que teria sido realizado pela autuada no ano 1996, ao amparo das Declarações de Trânsito Aduaneiro nº 96006614-4, de 27/04/1996, e 96006659-4, de 28/04/1996. A origem foi a Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo (ALF/GRU), unidade autora do lançamento, e o destino seria a unidade CIA NACIONAL DE ARMAZÊNS GERAIS ALFANDEGADOS CNAGA, jurisdição da Inspetoria da Receita Federal em São Paulo (IRF/SP). A motivação do lançamento deu-se nos seguintes termos:

“ A comprovação da conclusão da operação de trânsito aduaneiro, à época da ocorrência dos fatos ora descritos, era efetuada através da entrega, à repartição de origem da operação, da 4ª via da DTA-S, denominada "torna-guia". Para as operações de trânsito aduaneiro em questão, até a presente data não foram comprovadas as conclusões das operações de trânsito aqui tratadas, nem tampouco apresentadas justificativas plausíveis para o ocorrido.

Foram apresentadas a esta ALF as 4ª vias das referidas DTA-S (torna-guia), como pode ser verificado em fls. 12 e 22. No entanto, auditorias realizadas na Unidade de destino indicada nos documentos de trânsito, bem como declarações colhidas das pessoas que constam em tais torna-guias como sendo as recebedoras das mercadorias transportadas naquela Unidade, apontam para indícios de tentativa de fraudar tais conclusões, já que as mesmas pessoas afirmam não lhes pertencerem os carimbos e assinaturas apostos nas quartas vias de tais DTA-S, os quais normalmente atestariam a conclusão da operação de trânsito aduaneiro (vide fls. 85 a 89).

...

De acordo com a Instrução Normativa nº 84, de 15 de agosto de 1989, e com o disposto no Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, o transportador responde pelo conteúdo dos volumes objeto de trânsito, cabendo-lhe também a comprovação da chegada da mercadoria ao local de destino. Os tributos suspensos pela aplicação do regime são garantidos em Termo de Responsabilidade firmado pelo beneficiário/transportador quando da sua concessão. Os Termos de Responsabilidade asseguram a eventual liquidação e cobrança dos tributos, multas de natureza fiscal e/ou cambial e acréscimos legais cabíveis. O transportador e o beneficiário são solidários no que se refere às responsabilidades decorrente da aplicação do regime.

Não se tendo efetuada a comprovação requerida pela legislação, procede-se, por meio da lavratura do presente Auto de Infração, à execução do termo de responsabilidade correspondente às DTA-S tratadas, por infração ao estabelecido na Instrução Normativa SRF nº 84/89 e as alterações promovidas pela Instrução Normativa SRF nº 47/95, e aos dispositivos do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, abaixo transcritos.

Ou seja, não comprovada a chegada das mercadorias sob as referidas DTA ao local de destino, foi executado o termo de responsabilidade¹, e, em consequência, foram cobrados os tributos incidentes na importação e a multa de 30% sobre o valor aduaneiro por falta de guia de importação.

Noticiam os autos (fls. 59/72) inquérito policial federal para apuração da fraude quanto às mercadorias objeto do trânsito aduaneiro, pois, afirmam os subscritores da representação, teriam elas sido desviadas ante a fraude das "torna-guias" (4ª via do DTA).

Esses são os fatos.

A controvérsia devolvida ao nosso conhecimento cinge-se ao IPI incidente na importação e a multa por falta de GI, exonerados pelo recorrido. Passemos à análise do mérito.

MÉRITO

Abaixo transcrevo as normas que regulam a matéria, que entendo mais importantes para o desfecho da lide.

O art. 267 do RA assim dispunha sobre o tema:

O regime especial de trânsito aduaneiro é o que permite o transporte de mercadoria, sob controle aduaneiro, de um ponto a outro do território aduaneiro, com suspensão do pagamento de tributos (art. 73 do DL 37/66).

Art. 268.

O regime subsiste do local de origem ao local de destino e desde o momento do desembarço para trânsito aduaneiro pela unidade de origem até o momento em que a unidade de destino conclui o trânsito.

Art. 270

São modalidades de trânsito aduaneiro:

I - o transporte de mercadoria procedente do exterior, do ponto de descarga no território aduaneiro até o ponto onde deva ocorrer outro despacho;

Art. 273

Poderá ser beneficiário do regime:

...

VI - em qualquer caso:

b) o transportador habilitado.

Art. 277

¹ "O termo de responsabilidade fiscal é o documento no qual são constituídas obrigações fiscais cujo adimplemento fica suspenso pela aplicação dos regimes aduaneiros especiais" (DL 37/66, art. 72, caput).

A concessão e a aplicação do regime de trânsito aduaneiro serão requeridas à autoridade aduaneira competente da unidade de origem.

§ 1º O despacho aduaneiro será processado de acordo com as normas estabelecidas pela Receita Federal.

Art. 286

O despacho para trânsito completa-se com o desembaraço aduaneiro, após a adoção das providências previstas...

Art. 289

*As obrigações fiscais relativas à mercadoria, no regime 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** (DL 37/66, art. 72).*

Art. 292

O transportador deverá apresentar a mercadoria submetida ao regime de trânsito aduaneiro na unidade de destino, dentro do prazo fixado..

§ 1º - O transportador que não apresentar a mercadoria no local de destino, na forma e no prazo referidos no caput, ficará sujeito ao cumprimento das obrigações assumidas no termo de responsabilidade, sem prejuízo das penalidades cabíveis (DL 37/66, art. 74, § 1º)

§ 2º - Na hipótese de § 1º, os tributos serão os vigentes à data da assinatura do termo de responsabilidade, com os acréscimos legais.

Art. 104 - É responsável pelo imposto:

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno (DL 37/66, art. 32, I).

Dessume-se de tais normas, que uma vez não cumpridos os requisitos a que se condicionam o trânsito aduaneiro, o regime aduaneiro deixa de ser especial, considerando-se para fins fiscais como uma importação comum para consumo.

Cediço que o trânsito aduaneiro é uma das modalidades de regime especial aduaneiro, deslocando em parte os controles aduaneiros para recintos alfandegados mais próximos à jurisdição fiscal do importador, de modo a agilizar o desembaraço da mercadoria para consumo.

Na hipótese, o transportador é responsável tributário, e, nessa condição, é sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 121, II, do CTN. Portanto, já **nesse passo infirma-se o asseverado no recorrido em erro de sujeição passiva**, não podendo o transportador ser responsabilizado pelo pagamento de outras infrações que não o pagamento de impostos.

O transportador, por ser responsável tributário, é sujeito passivo para todos efeitos, quer pelo pagamento de impostos incidentes na importação, quer pelas penalidades pecuniárias administrativas de controle à importação, que ao serem constituídas tornam-se obrigações tributárias principal (Art. 113, § 2 e 3º.).

Portanto, correto o lançamento tributário contra a transportadora.

IPI - Importação

A dissensão neste ponto é que enquanto a tese do recorrido é que não teria ocorrido o fato gerador desse imposto, de outro lado entende a recorrente que o desembaraço para trânsito aduaneiro é um desembaraço aduaneiro.

Eis a fundamentação do recorrido:

No que se refere ao lançamento do IPI, tenho convicção que nos casos de descumprimento da DTA-S não é cabível o lançamento desse tributo pela não ocorrência do fato gerador. Isso porque não há que se falar de incidência do IPI antes que ocorra o despacho aduaneiro, conforme pacífica jurisprudência deste Conselho (Ac. 303-30115, de 19/02/2002, Rel. Cons. Paulo Assis, e Ac. 301.29862, de 05/07/2001, Rel. Cons. Luiz Sergio Fonseca Soares).

Essa postura tem respaldo na interpretação sistêmica do direito, uma vez que deve persistir a presunção de que as mercadorias desviadas serão apreendidas e o sistema define a incidência desse tributo sobre a mercadoria originária de descaminho no mercado, na forma do art. 463 do RIPI.

Não sendo cabível a cobrança do IPI, não há que se falar em cobrança de multa proporcional ao valor do imposto (art. 364, inciso II do RIPI182).

Com a devida vênia, dirijo do acórdão recorrido, que a meu juízo fez uma análise muito restrita, sem adentrar mais aprofundadamente nos fatos e circunstâncias específicas ao caso.

Todavia, incontestável é que houve fraude na 4ª via da DTA apresentada ao órgão de origem, com falsas assinaturas de funcionário do órgão de destino. Portanto, não restou comprovada a chegada da mercadoria a seu destino, e, mais, por fraude na documentação que comprovaria a chegada da mercadoria a seu destino. Mesmo que persistam dúvidas quanto à autoria da falsificação documental, isso não desnaturaliza o fato de que a mercadoria não chegou a seu destino.

A questão que subsiste é se o desembaraço para trânsito aduaneiro é um desembaraço aduaneiro.

O art. 46, I, do CTN dispõe que o fato gerador do IPI é "seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira".

Dispõe a norma aduaneira suso transcrita que "O regime subsiste do local de origem ao local de destino e desde o momento do desembaraço para trânsito aduaneiro pela

repartição de origem até o momento em que a repartição de destino certifica a chegada da mercadoria."

Note-se que a norma aduaneira usa a expressão desembaraço para trânsito e que a suspensão da exigência dos tributos e de outros documentos (como GI, p. ex.) se dá no momento em que a mercadoria é conferida pela repartição aduaneira de origem, tanto que o termo *a quo* para cobrança dos tributos é a da data da assinatura do termo de responsabilidade.

Lendo-se as disposições legais acerca dos regimes aduaneiros especiais, percebe-se que os mesmos foram criados a fim de simplificar determinados procedimentos e custos na importação, e mesmo agilizar a liberação da mercadoria para o fim que foi importada, com clara conotação macroeconômica.

Obviamente seria de maior complexidade para o contribuinte se o mesmo fosse obrigado a realizar o desembaraço aduaneiro, mediante o pagamento do crédito tributário, na repartição de origem, normalmente distante de seu domicílio, o que implicaria na contratação de representantes ou despachantes que promoveriam o desembaraço longe de seu controle.

Assim como os demais regimes aduaneiros especiais, o trânsito aduaneiro é solicitado pelo importador da mercadoria, de forma a facilitar seu procedimento de importação. É ele quem requer o regime e preenche a declaração para trânsito aduaneiro informando os dados necessários para sua realização.

Apesar de estar sob controle aduaneiro, a mercadoria é entregue ao importador que a retira por intermédio de um transportador por ele contratado. O transportador presta um serviço para o importador a medida que leva a mercadoria do local de origem ao local de destino, mas sendo habilitado, como no caso vertente, ele assume a condição de sujeito passivo da obrigação tributária suspensa por revestir-se de responsável tributário, justamente para coibir a fraude e o eventual desvio da mercadoria.

Na verdade, quem promove o transporte é o importador, mediante a contratação de um serviço. Tanto é assim que o beneficiário da operação deve assinar termo de responsabilidade na saída da repartição de origem. O referido documento é prova de que a mercadoria esta sob a responsabilidade do beneficiário, seja ele transportador ou importador, nos termos do artigo 257 do RA.

Desta forma, ocorre o fato gerador do IPI, à medida que o beneficiário registra a DTA e ocorre o desembaraço para trânsito aduaneiro, revestido de todas as características de um desembaraço aduaneiro, como efetivamente é.

Seria difícil conceber que uma mercadoria normalmente desembaraçada para consumo na repartição de origem pague o crédito tributário referente ao IPI e outra, beneficiária de um regime especial que visa facilitar o trabalho do importador, desviada no meio do caminho, em que estava sob sua responsabilidade, não pague o mesmo crédito.

Resta claro, a luz de sua própria definição, que o desembaraço para trânsito é um tipo de desembaraço aduaneiro. Portanto, deve ser revigorada a cobrança do IPI.

MULTA ADMINISTRATIVA AO CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES

A multa do art. 526, II, do RA (art. 169 do DL 37/66), por falta de guia de importação, é devida, pois as mercadorias adentraram no território nacional sem a autorização (com o advento do SISCOMEX, o licenciamento de importação substituiu a Guia de Importação) do órgão competente, infringindo o controle administrativo das importações.

Ainda que o beneficiário/transportador não pretendesse internar as mercadorias, responsabilizou-se pelo crédito tributário sobre elas incidentes, como também daqueles decorrentes de infrações aos requisitos exigidos no despacho de importação para consumo, conforme dispõe o § 3º do art. 74 do Decreto-Lei nº 37/66, que faculta à "autoridade aduaneira exigir que o despacho de trânsito seja efetuado com os requisitos exigidos no despacho de importação para consumo."

DISPOSITIVO

Forte em todo o exposto, conheço e dou provimento ao recurso especial de divergência da Fazenda Nacional para restaurar a cobrança do IPI incidente na importação e a multa administrativa ao controle das importações.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 10814.009359/2001-11
Acórdão n.º **9303-007.934**

CSRF-T3
Fl. 10
