



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

Processo nº 10831.012344/2005-55
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.763 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de janeiro de 2017
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrentes TAM LINHAS AÉREAS S A
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos em converter o julgamento em diligência nos termos do voto da Relatora. Fez sustentação oral pela Recorrente, o Advogado Douglas Stelet Ayres Domingues, OAB nº 198453/RJ. Declarou-se impedido o Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM- Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Mércia Helena Trajano DAMorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, José Luiz Feistauer de Oliveira, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo. Ausência justificada de Charles Mayer de Castro Souza.

RELATÓRIO

O interessado acima identificado recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir Imposto de Importação (11), IPI, PIS/PASEP - Importação, COFINS- Importação, apurados nos termos do art.67, caput e §1º, da Lei 10.833/03, e, ainda, a multa prevista no art. 521, II, d, do RA/85.

A fiscalização constatou, em meio a conferência final de manifesto, a falta de armazenamento da carga correspondente a 03 (três) volumes, com peso de 151,2 Kg, indicadas no Termo de Entrada nº 00007747-0, de 15.12.2000, documento de carga MAWB 957 0037 8534, no voo PTIVIZN. O documento de carga foi informado pelo contribuinte no Sistema MANTRA da SRF, voltado ao gerenciamento de manifesto, trânsito e armazenamento.

Diante da alegação da empresa em causa, na fase de fiscalização, de que tais mercadorias não haviam sido embarcadas no exterior, a autoridade fiscal entendeu que se assim fosse o transportador poderia ter solicitado a exclusão do documento de carga dentro do prazo • previsto na IN SRF 102/94, art.8º (até duas horas depois do registro de chegada do veículo transportador), e não o tendo feito, deveria esta carga, para os efeitos legais, ser considerada manifestada perante a SRF.

Foram apresentadas tempestivas impugnações, separadamente para cada tributo, conforme constam às fls. 85/108, 148/174 e 214/245. A seguir estão resumidas as principais alegações de defesa:

Preliminar de cerceamento de defesa.

A complexa composição da base de cálculo arbitrada pela fiscalização não foi em momento algum explicitada à interessada por meio de demonstrativo detalhado de apuração do débito, com discriminação dos documentos que serviram de base à fixação do valor tributado, o que viola expressamente o disposto no art. 142 do CIN, além de ferir mortalmente o art.5º, LV, da CF, já que tal falta impede a plena compreensão dos critérios e valores utilizados para definir o montante tributável, o que torna mitigada a ampla defesa e anula o procedimento • administrativo. Cita em apoio acórdãos das DRJ's. Ademais, embora inexista identificação precisa das mercadorias questionadas no manifesto de carga, a valoração dos bens, objeto da autuação, está ali expressa no valor FOB de US\$ 56.500,00, muito inferior ao valor arbitrado de US\$ 6.711.588,16, evidenciando exagero na cobrança.

Prejudicial de decadência.

O lançamento pautou-se na presunção de ocorrência do fato gerador.

No caso presumiu-se o ingresso de mercadoria constante do manifesto de carga, devendo ser considerada a data de chegada da mercadoria conforme previsto no manifesto, ou seja, em 15.12.2000. Tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, vencido o prazo informado para o ingresso das mercadorias sem que se tenha efetivado nos moldes previstos

no manifesto de carga, e sem que o declarante tenha providenciado a exclusão de tal documento perante a aduana, cabe ao contribuinte apurar o débito e antecipar o recolhimento do tributo independentemente de intimação, e à fiscalização cabe homologar os atos praticados pelo contribuinte ou lançar a quantia não recolhida no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Assim, em 30.12.2005, data de ciência do auto de infração, já havia se exaurido o prazo decadencial. No mérito.

- a) Em resposta à intimação fiscal a interessada informou desconhecer quais eram exatamente as mercadorias faltantes, porém mencionadas no manifesto de carga, porque tais mercadorias não foram efetivamente embarcadas no exterior com destino ao Brasil conforme era inicialmente previsto. O negócio jurídico em relação a tais mercadorias foi desfeito, e por consequência, não houve seu transporte e a correspondente instrução de embarque jamais chegou a ser entregue ao transportador. Por um lapso administrativo o transportador deixou de solicitar ao órgão fiscal competente, logo depois do desfazimento do negócio jurídico, a exclusão do manifesto de carga em análise, o que levou o fisco a considerar definitivamente manifestada a mercadoria supostamente faltante, e presumindo a ocorrência do fato gerador de tributos relativos ao comércio exterior.*
- b) Se ultrapassada a preliminar quanto à não exposição do cálculo do valor tributado, repita-se aqui, a incongruência entre valor FOB da mercadoria apontada como faltante, conforme consta do manifesto, no valor de WS 56.500,00, e o valor arbitrado pela fiscalização, sem maiores explicações, e que chega a US\$ 6.711.588,16, pelo que deve ser revisto o valor calculado.*
- c) O fato gerador presumido para as obrigações tributárias exigidas neste processo refere-se à data de 15.12.2000, entretanto, a autoridade fiscal arbitrou a base de cálculo e aplicou alíquotas específicas para o imposto de importação e IPI com base na Lei 10.833, de 29.12.2003, portanto de vigência posterior às datas dos fatos geradores. Além disso, no mesmo processo, foram lançados PIS e COFINS incidentes sobre a importação, que eram exações inexistentes à época do fato gerador, posto que criadas pela Lei 10.865, de 30.04.2004.*
- d) não se trata de aplicação de normas tributárias de natureza apenas procedimental ou formal, ou que simplesmente tivessem instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização relacionadas tão somente a uma ampliação do poder investigatório administrativo, o que houve foi a aplicação de normas que efetivamente definiram novas bases de cálculo e criaram tributos onerando o contribuinte. A aplicação retroativa de lei tributária encontra limites delineados no art. 106 do CF. No caso não cabe tal retroação.*
- e) Diante da informação prestada pelo transportador de que a mercadoria questionada não havia sido embarcada no exterior, e houve mero lapso na falta de providência quanto à exclusão do manifesto de carga, a fiscalização ignorou solenemente os fatos e não procedeu a nenhuma apuração.*

Pede a nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa, e subsidiariamente se ultrapassada a preliminar, que seja reconhecido erro material na apuração do valor do lançamento e a impossibilidade de retroação da lei tributária, para se cancelar o crédito lançado.

A DRJ/SPO II, por sua Turma de Julgamento, por maioria de votos, rejeitou a prejudicial de decadência, e no mérito, julgou procedente em parte o lançamento para afastar a exigência relativa ao PIS — Importação e à COFINS — Importação.

O presidente da Turma recorreu de ofício desta decisão em face da exoneração de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada previsto no art.2º da Portaria MF 375/2001 (à época).

Os principais fundamentos da decisão recorrida foram:

1. Embora os tributos devidos na importação sejam sujeitos ao chamado lançamento por homologação, no presente caso ficou claro que não houve qualquer antecipação de pagamento dos tributos conforme previsto no art.150 do CTIV, o que por si só afasta a aplicação do disposto no §4º desse dispositivo. Afastada a possibilidade de homologação, por inexistência de atividade pelo contribuinte a ser homologada pelo fisco, a situação passível de lançamento de ofício passa a ser disciplinada pelo art. 173, I, do CTN.

Acrescenta-se que não é o caso da hipótese prevista no parágrafo único do art. 173, ou seja, embora a interessada tenha manifestado as mercadorias e procedido à informação no MANTRA, nada indica que a fiscalização tenha iniciado qualquer conferência do manifesto antes do primeiro dia do exercício seguinte ao da chegada da carga em 2000.

Na data do lançamento, em 30.12.2005, ainda não havia expirado o prazo decadencial iniciado em 01.01.2001.

2. O impugnante contesta a utilização da base de cálculo arbitrada nos moldes do art.67 da Lei 10.833/2003, já que o fato gerador presumido se refere a 15.12.2000. Ocorre que o CTN autoriza no art. 144 a aplicação retroativa de legislação que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização e ampliado os poderes de investigação das autoridades. O RA/95, quanto ao fato gerador do imposto de importação no caso de extravio de mercadorias estabelece o aspecto material, temporal e espacial. A Lei 10.833/03 apenas instituiu novo critério de apuração do IPI, estando conforme a norma do art. 144, §1º, do CTN.

*3. Quanto à arguição de cerceamento de defesa pela falta de detalhamento da complexa base de cálculo fixada, diga-se que não existe qualquer norma, constitucional ou **infra-constitucional**, que obrigue o contraditório na fase de investigação dos atos praticados pelo contribuinte. O contraditório e a ampla defesa são assegurados na fase processual. Antes da lavratura do auto de*

infração não havia processo, e, portanto, não havia que se falar em contraditório.

Contudo, as DI's do semestre anterior ao lançamento estão relacionadas às fls. 33/81, foram elas que serviram, com base no art. 67, capuz e §1º, da Lei 10.833/03, para a efetivação do cálculo da base de tributação. Assim, em relação ao I I e ao IPI é procedente a autuação.

4. Com relação ao PIS e COFINS decorrentes da importação, estes não podem prosperar porque a legislação que trata de sua exigência é posterior ao fato gerador, infringindo o art.150, III, a, da CF.

5. A multa prevista no art. 521, II, d, do RA é cabível em face da falta de mercadoria constatada.

Ciente da decisão da DRJ, em 05.05.2006 (sexta-feira), conforme AR de fls.479, a interessada tempestivamente apresentou seu recurso voluntário, em 06.06.2006 (conforme doc. de fls.478), nos exatos termos constantes às fls.327/358, no qual basicamente reproduz as mesmas alegações articuladas na fase de impugnação.

Pede a nulidade do lançamento, e caso ultrapassada, o reconhecimento de decadência, ou a improcedência da base de cálculo estabelecida pela impossibilidade de retroação da lei tributária. Acrescentou que, apenas para argumentar, na hipótese de ser mantida a exigência, carece de sentido a aplicação da multa isolada sobre o valor supostamente devido a título de indenização pelo imposto de importação que deixou de ser recolhido. O art.60, parágrafo único, do DI 37/66 estabelece o dever de indenização à Fazenda Nacional do valor de tributos que deixarem de ser recolhidos em consequência de dano, avaria ou extravio apurados em processo.

Assevera que além de não ter sido apurado o suposto extravio, que de resto não ocorreu, o dever de indenizar o fisco decorre justamente de ato ilícito imputado ao transportador da mercadoria a quem é atribuída responsabilidade pelo suposto extravio. Ora, o só pagamento do montante que deveria ser recolhido aos cofres públicos caso a importação tivesse se efetivado, já restabelece o equilíbrio econômico entre o patrimônio do contribuinte e o erário público.

O STJ, ao interpretar o referido parágrafo único do art.60 do DI 37/66 reconheceu que "*o responsável por dano ou avaria só deverá indenizar a Fazenda Nacional pelos tributos que esta deixou de receber em consequência do dano ou avaria*". (Recurso Especial nº 10.901/RJ, DJ 05/08/94)

Veja-se que no caso de importação beneficiada com isenção, não há o que indenizar, de sorte que o transportador não pode ser responsabilizado (Resp nº 5.331/RJ, DJ 16/10/91 e Resp nº 18.9451DF, DJ 29006/92).

A Fazenda somente deve ser indenizada em caso de haver prejuízo. Assim, em face de extravio de mercadorias, quando devidamente provado, deve ser a indenização da Fazenda pelos prejuízos eventualmente decorrentes desse fato, sendo plenamente satisfeita pelo pagamento integral do montante equivalente aos tributos que seriam recolhidos caso a importação fosse realizada. No caso concreto a multa lançada vai muito além do dever de indenizar imputado ao transportador e, por isso, deve ser afastada.

Em ato contínuo, foi julgado o processo na Turma do Conselho de Contribuintes (antigo CARF), através do acórdão de nº 303-34.252, de 25/04/2007, conforme ementa transcrita abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador. 15/12/2000

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Afastada, porque houve clara menção do dispositivo legal que serviu de base ao cálculo do tributo devido, ainda que não tenha sido exposto um memorial descritivo da base de cálculo arbitrada com base na lei de enquadramento, o que conferiria ao trabalho fiscal melhor nível de excelência, sem, contudo, representar afronta ao direito de ampla defesa.

O DECADÊNCIA.

A regra aplicável ao caso é a do parágrafo único do art. 173. No caso excepcional de responsabilização do transportador pelo recolhimento de tributos relativos a mercadoria considerada extraviada, o prazo decadencial deve ser contado a partir da constatação da falta de mercadoria, cujo primeiro registro se deu na ocasião em que deveria ocorrer seu armazenamento logo depois da sua descarga da aeronave. A aeronave de transporte das mercadorias acusadas como faltantes ingressou no território nacional em 15.12.2000, data em que supostamente houve a sua descarga e não ingresso no armazém, tudo registrado no MANTRA, e, portanto, desde aquela data, de 15.12.2000, corria o prazo decadencial. Na data de ciência da autuação, em 30.12.2005, já havia expirado o prazo decadencial.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento. Por maioria de votos, acolher a prejudicial de decadência, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, sendo que os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli e Nanci Gama votaram pela conclusão.

Observa-se que o pleito foi deferido em parte, no julgamento de primeira instância, com as seguintes conclusões:

Quanto ao crédito exonerado de ofício, sem mais delongas, assinala-se que a autoridade julgadora a quo decidiu de maneira clara e incontestável pela inaplicabilidade da Lei 10.865/04, que instituiu as contribuições PIS - Importação e COFINS — Importação, a fato presumido em 15.12.2000. A irretroatividade de lei tributária é garantia constitucional fundamental assegurada ao contribuinte, cláusula pétrea disposta no art. 150, III, a, da CRFB/88. Entendo que, neste ponto, deve ser negado provimento ao recurso de ofício.

.....

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso, reconhecendo nestes autos a ocorrência de decadência do direito de lançar.

Contra essa decisão, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial defendendo a reforma do acórdão recorrido, no tocante ao afastamento da

prejudicial de decadência e o retorno dos autos à turma ordinária do Conselho para análise do mérito do recurso voluntário.

Verifica-se que a pretensão da PGFN foi admitida e julgada procedente (acórdão 9303-001.177, folhas 590 e ss.), sorte que não teve o embargo de declaração da empresa, que não foi admitido (folhas 683 a 685).

O processo digitalizado foi redistribuído e encaminhado a esta Conselheira para prosseguimento, de forma regimental.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

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

Registre-se que entendo que o recurso de ofício já teve seu julgamento sacramentado, quando a Turma do antigo Conselho de Contribuintes, negou provimento.

O litígio, como relatado acima, resta em relação ao mérito das matérias do recurso voluntário, já que a preliminar de decadência a CSRF já afastou, por conta do disposto no acórdão 9303-001.177, vale repetir, para análise do mérito do recurso voluntário.

Verifica-se que no julgado da turma anterior do Conselho, uma análise chama a atenção, pois coaduno com o mesmo pensamento, bem como a recorrente se insurge como preliminar, que passo a transcrever abaixo:

Quanto ao recurso voluntário, há uma preliminar de cerceamento ao direito de defesa. A recorrente acusa que a complexa composição da base de cálculo arbitrada pela fiscalização, para o II e IPI-vinculado, não foi em momento algum explicitada à interessada por meio de um demonstrativo detalhado de apuração do débito, com discriminação dos documentos que serviram de base à fixação do valor tributado, o que violaria expressamente o disposto no art. 142 do CTN, além de fazer letra morta o disposto no art.5º, LV, da CF, porque tal falta impediria a plena compreensão dos critérios e valores utilizados para definir o montante tributável, prejudicando a ampla defesa e tornando nulo o procedimento administrativo.

Observe-se que o art.142 do CTN disciplina a atividade vinculada e obrigatória do lançamento. Obriga a que no ato administrativo se verifique a ocorrência do fato gerador, se firme a matéria tributável, se calcule o montante devido, identificando o sujeito passivo e, se for o caso, seja indicado a aplicação da penalidade cabível. Estes elementos foram especificados na descrição dos fatos integrante do auto de infração, conforme consta às fls.14/16, e efetivamente permitiram ao ora recorrente fazer alegações em contrário, sobre todos os aspectos abrangidos na autuação sob

juízo, e que deverão de ser avaliadas na análise de mérito, se ultrapassada esta preliminar.

Quanto ao cálculo do imposto de importação, informou a fiscalização que foi obtido com fulcro no art.60, parágrafo único, do DI 37/66, art. 105, II, do DI 37/66, art.32, I, do DI 37/66 c/a redação dada pelo art.1º do DI 2.472/88, c/c os artigos 72 e 73, II, c, do Decreto 4.543/2002. Com referência ao IPI-vinculado, informou que o imposto devido foi calculado com base no art.60, parágrafo único do DI 37/66. Nas fls.15/16 acrescentou a fiscalização que em face da declaração do transportador negando o embarque das mercadorias em foco no exterior, e assim impossibilitando a identificação e valoração delas, cujos extravios foram apurados (documentalmente), para fins de determinação do valor tributável foi arbitrada a base de cálculo do imposto de importação em valor equivalente à média dos valores por quilograma de todas as mercadorias importadas, a título definitivo e pela mesma via de transporte internacional, constante das declarações registradas no respectivo período de apuração, incluídas as despesas de frete e seguro internacionais, acrescida de 2 (duas) vezes o correspondente desvio-padrão estatístico, nos termos do art.67, caput e §1º, da Lei 10.833/2003. Consta do último parágrafo da fl.16, que para determinação da base de cálculo de que trata o dispositivo legal acima, foram utilizados dados das declarações de importação registradas pela empresa TAM LINHAS AÉREAS S/A, informadas no sistema MANTRA pelo transportador aéreo, na qualidade de consignatária do documento de carga. Acrescenta-se que, conforme a lei regente, a base de cálculo do IPI-vinculado equivale ao crédito tributário apurado com relação ao II.

Portanto, em outras palavras, a queixa do recorrente se resume a que apesar de toda essa citação de artigos de diferentes dispositivos legais, e da referência a dados de DI's registradas em certo período pela própria interessada no MANTRA, não houve uma exposição direta e objetiva do cálculo da base de tributação a que chegou a fiscalização neste caso. Nisto é que aponta cerceamento ao direito de defesa.

Penso que, conquanto pudesse ser a fiscalização ainda mais explícita se, por exemplo, ao invés de apenas indicar o enquadramento legal utilizado para arbitrar a base de cálculo, tivesse apresentado o seu demonstrativo de cálculo, com o que estaria cumprindo seu papel com maior excelência, não chegou a ser cometida qualquer infração ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Pelo que, quanto a esta preliminar, proponho que seja afastada.

Em assim sendo, antes de qualquer análise, por esta Turma do CARF; entendo que a autoridade fiscal da repartição de origem deva explicar o Demonstrativo do Valor Aduaneiro necessário para composição da base de cálculo, conforme o art. 67 da Lei de nº 10.833/2003 (arbitramento da base de cálculo) (lembrar aos meus pares que se considera ocorrido o fato gerador, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade fiscal, na data do lançamento, inexistindo aplicação retroativa da Lei de nº 10.833/2003), para melhor compreensão dos valores dos autos (II e IPI).

Enfim, bem como, a autoridade fiscal da repartição de origem, elaborar Relatório Conclusivo sobre os fatos apurados na diligência, inclusive manifestando-se sobre a existência de outras informações e/ou observações julgadas pertinentes para esclarecer os fatos dos autos.

Dessa forma, voto por que se CONVERTA O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para atender ao solicitado acima.

Por fim, a recorrente deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para julgamento a esta Turma para prosseguimento no julgamento.

É como eu voto.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator