



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

**Processo n°** 10831.013196/2004-13  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-011.914 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2013  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - TRIBUTOS ADUANEIROS  
**Recorrente** DHL EXPRESS BRAZIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 30/12/2004

ARGUMENTOS ADUZIDOS. DESNECESSIDADE DE APRECIÇÃO DE SUA TOTALIDADE.

O órgão julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pela contribuinte se por outros motivos tiver firmado seu convencimento.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO.

A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, com início do lapso temporal no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

MERCADORIA EXTRAVIADA NA IMPORTAÇÃO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA. DATA.

Apurado pela autoridade fiscal o extravio de mercadoria importada, caracteriza a ocorrência do fato gerador do II, do IPI, do PIS-Importação e da Cofins-Importação. A data da ocorrência do fato gerador é o dia do lançamento do correspondente crédito tributário.

DESCARGA DE MERCADORIA. COMPROVAÇÃO.

Comprovado o recebimento da carga e o cumprimento da obrigação de efetuar sua destinação tal qual o determinado pela legislação, não há que se falar em extravio de mercadoria.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do voto do relator. A conselheira Fabiola Cassiano Keramidas acompanhou o relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 02/02/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Em procedimento de conferência final de manifesto, a Fiscalização intimou a empresa Recorrente a apresentar as DRE-I relativas a manifestos em que não havia comprovação do armazenamento das respectivas cargas (no armazém da ALF ou do contribuinte), restando não comprovado para volumes de cargas de 11 (onze) manifestos relacionados na Descrição dos Fatos de fls. 26/29. Não foi efetuada a baixa da carga nos referidos manifestos informatizados. Em consequência, foi lavrado autos de infração de Imposto de Importação, de Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS-Importação e Cofins-Importação, acostados às fls. 11/25.

Inconformada com a autuação a empresa interessada impugnou o lançamento, cujas razões estão sintetizadas no relatório do acórdão recorrido às fls. 623/630.

Foram realizadas duas diligências e nelas a autoridade preparadora apurou que houve a baixa de ofício dos documentos de cargas relativos a 08 (oito) manifestos, que relaciona.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir o crédito relativo aos 08 (oito) manifestos regulares, nos termos do Acórdão nº 17-056.234, de 12/12/2011, cuja ementa abaixo se transcreve.

*Falta de Mercadoria. Constatação. Armazenamento de Carga.  
Previsão Legal.*

*A Instrução Normativa RFB nº 102/94 c/c o artigo 589 do Regulamento Aduaneiro Decreto 4.542/02 fornece os ditames para a apuração de extravio de carga através da confrontação*

*das informações constantes do manifesto informatizado da carga com aquelas relativas a sua descarga.*

*O depositário tem contra si a prova do recebimento da carga e a obrigação legal de efetuar sua destinação tal qual o determinado pela legislação.*

*O impugnante trouxe aos autos provas que ilidiram essa presunção para oito dos manifestos, mas não conseguiu comprovar a regular baixa dos demais.*

Desta decisão a Turma de Julgamento recorreu de ofício à este CARF.

Ciente desta decisão em 09/01/2012 (AR de fl. 652), a interessada ingressou, no dia 02/02/2012, com o recurso voluntário de fls. 654/676, no qual alega, em síntese, que:

1 - em sede de preliminar:

1.1 - a Turma Julgadora não apreciou as razões de nulidade do presente processo administrativo aduzidas na resposta apresentada ao Termo Fiscal de Intimação e de Instrução Processual EQMAF nº 187/2009;

1.2 - são nulos os lançamentos por ausência de provas produzidas pela Fiscalização que motivassem a lavratura dos autos de infração. Refere-se à Recorrente ao suposto documento intitulado “registro de descarga”, que foi confrontado pela Fiscalização com o “manifesto de carga”. Em consequência, não há prova nos autos que justifique a presunção de extravio das remessas expressas;

1.3 - ocorreu a decadência dos fatos geradores ocorridos em 03/07/1999, 17/07/1999 e 02/08/1999 porque nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o que se homologa é a atividade de constituição do crédito tributário realizada pelo contribuinte, de modo que a existência ou não de pagamento não tem o condão de modificar a natureza desse tipo de lançamento, motivo pelo qual deve ser aplicado ao presente caso o disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, e não o art. 173, inciso I, do CTN, como o fez a decisão recorrida, sob a alegação de que não há pagamento antecipado;

2 - no mérito:

2.1 - não há incidência de II, IPI, PIS - Importação e COFINS - Importação sobre as supostas mercadorias extravaviadas, tendo em vista que as Leis nº 10.833/2003 e 10.865/2004 não estavam em vigor na época dos supostos fatos infracionais. A Fiscalização violou os princípios da legalidade e da irretroatividade, previstos no artigo 150, I e III, alínea “a” da CF/88. A Lei nº 10.833/03 instituiu nova alíquota e base de cálculo do II, e por decorrência, do IPI, não podendo retroagir, eis que passou a vigorar a partir de 30/12/2003. A Lei nº 10.865/2004 somente passou a produzir efeitos em 30/04/2004, não podendo retroagir para alcançar os supostos fatos infracionais ocorridos durante o ano-calendário de 1999;

2.2 - não podem ser exigidos juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre a multa lançada no auto de infração para a cobrança do Imposto de Importação, por absoluta ausência de previsão legal. A multa de ofício lançada não é tributo, não se aplicando o disposto no art. 13 da Lei nº 9.065/95;

Na forma regimental, o recurso voluntário foi distribuído a este Conselheiro Relator.

É o Relatório.

### Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele se conhece.

A empresa recorrente foi autuada porque não comprovou a descarga de mercadorias, nem apresentou as DRE-I, relativo a 11 (onze) manifestos de carga.

Após a realização de diligência, à vista da documentação apresentada com a impugnação, restou comprovada a efetiva descarga da mercadoria, mesmo sem o registro no Mantra, relativa a 08 (oito) manifestos. Resta em litígio, mercadorias relativas a 03 (três) manifestos.

Em sede de preliminar a recorrente alega nulidade do lançamento por falta de juntada de documento que serviu de base para a autuação e, também, que a decisão recorrida não se manifestou sobre seu argumento de nulidade consignado na resposta ao resultado da diligência.

O primeiro quesito da diligência se refere exatamente ao “documento” intitulado pela Recorrente de “registro de descarga”. Diz o quesito 1:

*1. Consta no relatório fiscal que a falta de mercadoria, por presunção legal, deu-se pelo confronto do manifesto de carga com o registro de descarga (hipótese fática legal). Não há registro de tal documento no processo! O documento a que se refere a fiscalização “extratos do sistema MANTRA” relativos ao HAWBs e MAWBs referenciados, tratam-se de registro de descarga? (fl. 487).*

Em resposta a este quesito, a autoridade fiscal esclarece que todos os registros de controle de cargas são eletrônicos e feitos no sistema MANTRA, inclusive o registro da descarga de mercadoria. No caso específico de remessa expressa, o procedimento difere das demais importações e identifica-se o registro da descarga do seguinte modo:

*A informação de descarga da remessa expressa pode ser encontrado no extrato mantra sob a expressão “Recepção OK”, que significa que a carga desembaraçada teria sido recebida pela cia de courier, sob cuja custódia permaneceria até seu desembarço aduaneiro e conseqüente entrega ao importador final*

Por seu turno, a autoridade fiscal autuante, na Descrição dos Fatos de fls. 26/29, anexo dos autos de infração, assim se referiu aos “registros de descarga”:

*Assim, constatada a falta do(s) volume(s) manifestado(s), pelo confronto do manifesto de carga com os **registros de descarga**, passa a ser exigido, nos termos do art. 60, parágrafo único do Decreto-Lei n.º. 37/66*

Veja-se, com absoluta clareza, que a autoridade autuante não se refere a um “documento” intitulado “registro de descarga”, como faz crer a Recorrente. Ele se refere a uma informação no sistema de controle de mercadorias importadas. Informação esta que, conforme bem claro na resposta à diligência de fls. 500/502, consta do Mantra, que a Recorrente tem pleno acesso e conhecimento. O registro da efetiva descarga deveria ter sido inserido no Mantra pela Recorrente, que não o fez.

Portanto, a autuação não se baseou em “documento” inexistente nos autos, mas em informação constante Mantra. Ou seja, a Recorrente não informou no Mantra que recebeu a mercadoria em depósito.

Quanto à suposta omissão da decisão recorrida sobre as alegações de nulidade da autuação, suscitadas na manifestação sobre o resultado da diligência, à vista da resposta da diligência que foi clara ao afirmar que “registro de descarga” é uma informação constante do Mantra e inserida pela Recorrente, perdeu relevância o argumento da Recorrente.

Ademais, a DRJ não está obrigado a se manifestar expressamente a respeito de todas as teses jurídicas trazidas pelas partes para a solução de um determinado caso concreto. Basta a existência de fundamentação apta e razoável a fazê-lo no decisório, havendo que ser consideradas rechaçadas as demais teses levantadas e não acolhidas.

Ante o exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

Quanto à decadência, além das razões aduzidas na decisão recorrida, que ratifico, o STJ decidiu, em sede de recurso repetitivo previsto no art. 543-C do CPC (**RESP 973.733, Min. Luiz Fux**), cuja aplicação é obrigatória pelo CARF (art. 62-A do Regimento Interno do CARF), que para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, inexistindo pagamento antecipado, aplica-se o art. 173, inciso I, e não o art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Em relação ao imposto de importação, aplica-se a regra do art. 138 do Decreto-Lei nº 37/66, abaixo reproduzido:

*Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

Portanto, não há como acolher a pretensão da recorrente para considerar que o *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial seja o do art. 150, § 4º, do CTN.

Voto, então, no sentido de negar provimento à preliminar de decadência suscitada pela Recorrente.

Quanto ao mérito, a Recorrente contesta a cobrança de juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre a multa de ofício de 50%, esta lançada no mesmo auto de infração do Imposto de Importação.

Tal questionamento não foi objeto de impugnação e, conseqüentemente, também não foi objeto de decisão pelo acórdão recorrido. Não há litígio sobre esta matéria (arts. 15 e 17 do Decreto nº 70.235/72).

Mais ainda. A competência do CARF é restrita a matéria objeto de decisão de primeira instância. Matéria que não tenha sido objeto de decisão pela DRJ não pode ser apreciada e decidida pelos órgãos julgadores do CARF, nos estritos termos do art. 1º do seu Regimento Interno (Portaria MF nº 256/09), abaixo reproduzido:

*Art. 1º- Compete aos órgãos julgadores do CARF o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

Não se conhece desta matéria por ser preclusa e por faltar competência ao CARF para o seu julgamento.

Ainda sobre o mérito, alega a Recorrente a improcedência dos lançamentos porque a Fiscalização violou princípios constitucionais (legalidade e irretroatividade) ao aplicar disposições das Leis nº 10.833/2003 e 10.865/2004 a fatos geradores ocorridos no ano de 1999, como é o caso dos autos.

Como bem disse a decisão recorrida, é ponto incontroverso a constatação do não armazenamento das cargas objeto lançamento *sub judice*, caracterizando o extravio da mercadoria.

A legislação aplicável ao lançamento é aquele vigente na data da ocorrência do fato gerador (arts. 105 e 144 do CTN). No caso concreto, ocorreu o fato gerador dos tributos e contribuições lançados? Se ocorreu, qual é a data?

A resposta à primeira questão está no § 1º, do art. 72, do RA/2002 (Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002), abaixo reproduzido:

*Art. 72. O fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 1º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).*

*§ 1º Para efeito de ocorrência do fato gerador, considera-se entrada no território aduaneiro a mercadoria que conste como tendo sido importada e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 1º, § 2º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).*

Este dispositivo não deixa nenhuma dúvida de que a mercadoria importada e extraviada considera-se que entrou no território nacional, portanto, que ocorreu o fato gerador do imposto de importação.

É exatamente o caso dos autos, onde a autoridade aduaneira apurou, pelo sistema eletrônico de controle de movimentação de cargas (Mantra), que mercadoria de responsabilidade da Recorrente não foi descarregada em seu depósito, portanto, foi extraviada.

Comprovado a ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, resta determinar em que data se deu este fato. A resposta a esta pergunta está na alínea “c”, do inciso II, do art. 73, do mesmo RA/2002, abaixo reproduzido:

*Art. 73. Para efeito de cálculo do imposto, **considera-se ocorrido o fato gerador** (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 23 e parágrafo único):*

*I - na data do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo;*

*II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de:*

*a) bens contidos em remessa postal internacional não sujeitos ao regime de importação comum;*

*b) bens compreendidos no conceito de bagagem, acompanhada ou desacompanhada; e*

*c) mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;*

O Auto de Infração do Imposto de Importação foi lavrado no 28/12/2004, tendo a Recorrente dele tomado ciência no dia 30/12/2004 (fl. 02), sendo esta, portanto, a data da ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação. A legislação aplicável ao lançamento do Imposto de Importação é a vigente no dia 30/12/2004.

Quanto ao lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), por força do que dispõe o inciso I, do art. 2º, e seu § 3º, da Lei nº 4.502/64 (abaixo reproduzido), considera-se ocorrido o desembaraço aduaneiro da mercadoria extraviada. Obviamente, o momento da ocorrência do despacho aduaneiro é o referido no parágrafo anterior.

*Art. 2º Constitui fato gerador do imposto:*

*I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo **desembaraço aduaneiro**;*

*II - quanto aos de produção nacional, a saída do respectivo estabelecimento produtor.*

*[...]*

*§ 3º Para efeito do disposto no inciso I, **considerar-se-á ocorrido o respectivo desembaraço aduaneiro da mercadoria que constar como tendo sido importada e cujo extravio ou avaria venham a***

*ser apurados pela autoridade fiscal, inclusive na hipótese de mercadoria sob regime suspensivo de tributação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29 12 2003)*

Com relação ao PIS - Importação e à COFINS - Exportação, o fato gerador e a data de sua ocorrência estão regulados pelos arts. 3º e 4º da Lei nº 10.865/04, abaixo reproduzidos:

**Art. 3º.** *O fato gerador será:*

**I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou**

**II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.**

**§ 1º** *Para efeito do inciso I do caput deste artigo, consideram-se entrados no território nacional os bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.*

[...]

**Art. 4º.** *Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:*

**I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;**

**II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;**

Está provado que na data da ocorrência do fato gerador dos tributos lançados (30/12/2004) estavam em vigor as Leis nº 10.833/2003 e 10.865/2004, não havendo que se falar em violação a princípios constitucionais (legalidade e irretroatividade), como alega a Recorrente.

Com relação ao recurso de ofício, trata-se de matéria de fato devidamente comprovada. Ou seja, a autuada trouxe aos autos as correspondentes DRE-I de 08 (oito) manifestos, comprovando a efetiva entrega das mercadorias aos destinatários finais, com o pagamento dos tributos aduaneiros devidos.

A ALF da RFB reconheceu que não houve avaria das mercadorias e opinou pela improcedência do lançamento para os referidos manifestos.

Contra fatos não há argumentos. Correta a decisão que exonerou a autuada do pagamento dos tributos indevidamente lançados.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>1</sup>, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

Processo nº 10831.013196/2004-13  
Acórdão n.º **3302-011.914**

**S3-C3T2**  
Fl. 10

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator

CÓPIA

---

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.