



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10831.013198/2004-02
Recurso Embargos
Acórdão nº 3302-007.543 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2019
Embargante UPS DO BRASIL REMESSAS EXPRESSAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/02/1999

REGIME TRIBUTÁRIO SIMPLIFICADO IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS AO RECONHECIMENTO DA ISENÇÃO.

A isenção do IPI sobre as mercadorias submetidas ao Regime Tributário Simplificado é condicionada à observância de requisitos, cujo cumprimento no caso concreto não pode ser presumido, especialmente tratando-se de extravio de mercadorias que não foram submetidas ao despacho aduaneiro de importação, razão suficiente para que sobre elas incida o Imposto sobre Produtos Industrializados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a omissão, sem, contudo, imprimir-lhes efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Gerson Jose Morgado de Castro, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

Relatório

A lide gravita em torno do fato de que a Recorrente é empresa reconhecidamente dedicada ao transporte expresso de cargas, que foi autuada em virtude do suposto extravio 5

(cinco) volumes de remessas expressas, que teriam chegado ao Brasil no período compreendido entre 08 de fevereiro de 1999 e 15 de outubro de 1999, e que teriam sido transportadas pela UPS.

Neste momento, nesta instância administrativa não mais é possível discutir o fato de que a identificação do extravio ocorreu tão somente em 2004, tendo o Acórdão aplicado esta data como a do extravio, e não o da suposta entrada das mercadorias no território nacional, por presunção legal, sequer sendo possível a este Colegiado aferir eventual inconstitucionalidade da norma que criou esta ficção.

O despacho de admissibilidade admitiu os embargos declaratórios tão somente no que diz respeito ao argumento da omissão no que tange à incidência do IPI sobre os produtos transportados pela sistemática de “Regime de Tributação Simplificada – RTS”, e é apenas sobre esta matéria que pode se circunscrever a análise por parte deste Colegiado.

“Para que se volte à análise do que ficou decidido, é necessária a existência de omissão, obscuridade ou contradição no julgado e, no caso vertente, não se cogita de qualquer dos vícios supramencionados, mas, de mero inconformismo da parte, nada havendo a declarar ou suprir, esgotando-se, ainda aqui, toda e qualquer alegação com base nas matérias previstas legalmente para amparar este tipo de apelo, eis que, inexistente, *in thesis, error in judicando*, não havendo se falar de retificação alguma que necessita ser feita.

Especificamente quanto às alegações de retroatividade de aplicação das leis, por serem posteriores aos fatos geradores, a decisão embargada deixou evidente que o fato gerador ocorreu quando do ato de lançamento e não das declarações, no caso de mercadorias extraviadas. As alegações acerca de ilegalidade e inconstitucionalidade foram afastadas expressamente por aplicação da Súmula CARF nº 2.

E assim ocorreu com todos os tópicos abordados, à exceção do item 2.6.2 - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI do recurso voluntário, no qual a embargante alegou que os bens eram isentos de IPI por se tratar de remessas transportadas pelas empresas de courier.

Tal alegação consistia em subitem do tópico 2.6, que foi apreciado no tópico 3.3 da decisão embargada, cuja análise não abordou a alegação acima referida.

Em relação a contradições alegadas, não vislumbro qualquer contradição na decisão embargada, na medida em que o aludido vício de inteligência deve ser interno, aquilatável entre as proposições manifestadas pelo juízo naquele mesmo julgado, e não eventual divergência entre os fundamentos da decisão e a opinião da parte sobre como o litígio deveria ter sido julgado, isto é, externo ao julgado.

Conclusão

Com essas considerações, forte no § 3º do art. 65 do RI-CARF, com a redação que lhe foi dada pela Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016, admito, parcialmente, os embargos interpostos, para que o colegiado se manifeste sobre o item 2.6.2 - IPI do recurso voluntário, concernente à alegação de isenção.”

Esta é a matéria que pode ser abordada nos Embargos Declaratórios.

É o Relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3302-007.543 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10831.013198/2004-02

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

Os Embargos Declaratórios foram recebidos apenas no que diz respeito à omissão do julgado em relação à incidência do IPI sobre cargas que seriam isentas do referido tributo, que assim foi tratada pela Embargante.

“E mais, também restou **omisso** o acórdão embargado no que se refere à **isenção do IPI**, em decorrência de os volumes em questão terem sido trazidos do exterior pela modalidade de “Remessas Expressas” (*courrier*), sujeitando-se, pois, ao “Regime de Tributação Simplificada – RTS”.

De fato, a Portaria MF nº 156/99, no §3º do art. 1º, reconhece dita isenção determinando que: “*Os bens submetidos a despacho aduaneiro com base no RTS estão isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados.*”.

Assim, o acórdão embargado incorreu em **omissão** também a este respeito, eis que não houve qualquer explicação ou fundamento a afastar a isenção do IPI.

Observe-se que o acórdão proferido também não se atentou para o fato de que é **incontroverso** que os volumes em questão foram transportados sob o regime de “Remessas Expressas”, ensejando, pois a isenção decorrente do “Regime de Tributação Simplificada – RTS”.

Ou seja, no caso em análise, seque há a necessidade de presunção da modalidade de transporte, justamente por se tratar de **fato incontroverso**. No entanto, em atenção ao princípio da eventualidade, ainda que se admita que não se trata de fato incontroverso, mostra-se configurada a **contradição** apontada, já que haveria de se presumir a isenção do IPI em decorrência do RTS, do mesmo modo que houve a presunção do fato gerador.

E mais, com relação à incidência de PIS/PASEP e COFINS, o acórdão embargado foi **omisso** com relação à inaplicabilidade da Lei 10.865/2004, eis que, conforme alegado no recurso voluntário e na impugnação, esses tributos passaram a incidir sobre a importação a partir da publicação da Lei nº 10.865/2004.

Desse modo, considerando que a carga em questão teria entrado em território nacional em 1999, por força do princípio da irretroatividade das leis tributárias e da verdade real, não há possibilidade jurídica de se aplicar a Lei de 2004 aos fatos ocorridos em 1.999.

Também houve **omissão** no que se refere à alegação de que, mesmo que tivesse ocorrido extravio (fato esse que não ocorreu, frise-se), em razão dos princípios mencionados, não poderia a Lei nº 10.865/2004 e, principalmente, o seu art. 4º, inciso II, retroagir para prejudicar o contribuinte, fazendo incidir tributo com base de cálculo maior arbitrada de acordo com critérios instituídos no ano de 2004 para reger fatos geradores ocorridos no ano de 1.999.”

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente, ora Embargante aponta que à época da entrada das mercadorias no território nacional já havia isenção do IPI incidente do imposto sobre as mercadorias transportadas pelas empresas de Courier, a teor da Portaria MF n. 156/99.

“E mais, também restou **omisso** o acórdão embargado no que se refere à **isenção do IPI**, em decorrência de os volumes em questão terem sido trazidos do exterior pela modalidade de “Remessas Expressas” (*courrier*), sujeitando-se, pois, ao “Regime de Tributação Simplificada – RTS”.

De fato, a Portaria MF nº 156/99, no §3º do art. 1º, reconhece dita isenção determinando que: “*Os bens submetidos a despacho aduaneiro com base no RTS estão isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados.*”

Assim, o acórdão embargado incorreu em **omissão** também a este respeito, eis que não houve qualquer explicação ou fundamento a afastar a isenção do IPI.

Observe-se que o acórdão proferido também não se atentou para o fato de que é **incontroverso** que os volumes em questão foram transportados sob o regime de “Remessas Expressas”, ensejando, pois a isenção decorrente do “Regime de Tributação Simplificada – RTS”.

Ou seja, no caso em análise, seque há a necessidade de presunção da modalidade de transporte, justamente por se tratar de **fato incontroverso**. No entanto, em atenção ao princípio da eventualidade, ainda que se admita que não se trata de fato incontroverso, mostra-se configurada a **contradição** apontada, já que haveria de se presumir a isenção do IPI em decorrência do RTS, do mesmo modo que houve a presunção do fato gerador.”

Em outras palavras, a Recorrente alega que como as mercadorias foram transportadas sob o regime de “remessas expressas”, ou courier, sujeitam-se ao Regime de Tributação Simplificada – RTS e que por esta razão automaticamente não sujeitam-se à incidência do IPI.

Inicialmente nesta instância não cabe mais discussão acerca do extravio das mercadorias antes do despacho aduaneiro, razão suficiente a que este fato seja tratado como um paradigma, ou seja, de que em 29 de dezembro foi identificado um extravio de cinco volumes de mercadorias vindas do exterior, volumes estes de responsabilidade da Recorrente.

O raciocínio da Recorrente foi elaborado a partir do seguinte raciocínio indutivo:

- ✓ Premissa 1 - todas as mercadorias objeto do presente processo foram transportadas segundo o RTS,
- ✓ Premissa 2 - nenhuma mercadoria transportada pelo RTS pode ser tributada pelo IPI.
- ✓ Conclusão – as mercadorias objeto do presente processo, eis que transportadas pelo RTS, não podem ser tributadas pelo IPI.

Para que este raciocínio esteja correto, ambas as premissas devem ser verdadeiras, o que será aferido a partir de agora.

Em relação à primeira premissa, é verdade que as mercadorias foram transportadas segundo o RTS.

Em relação à segunda premissa, não é verdade que não incide IPI sobre todas as mercadorias transportadas pelo sistemática do RTS ou, em outras palavras, que todas as mercadorias tributadas pelo RTS são isentas do IPI.

Neste sentido é de se observar a redação do Decreto Lei 1804 de 1980

Art. 1º Fica instituído o regime de tributação simplificada para a cobrança do imposto de importação incidente sobre bens contidos em remessas postais internacionais, observado o disposto no artigo 2º deste Decreto-lei.

§ 1º Os bens compreendidos no regime previsto neste artigo ficam isentos do imposto sobre produtos industrializados.

§ 2º A tributação simplificada poderá efetuar-se pela classificação genérica dos bens em um ou mais grupos, aplicando-se alíquotas constantes ou progressivas em função do valor das remessas, não superiores a 400% (quatrocentos por cento).

~~§ 3º O regime de que trata este artigo somente se aplica a remessas de valor até US\$100.00 (cem dólares norte-americanos), ou o equivalente em outras moedas.~~
~~§ 3º O regime de que trata este artigo somente se aplica a remessas de valor até quinhentos dólares norte-americanos, ou o equivalente em outras moedas. (Redação dada pela Lei nº 8.383, de 1991) (Revogado pela Lei nº 9.001, de 1995)~~

§ 4º Poderão ser estabelecidos requisitos e condições para aplicação do disposto neste artigo.

Art. 2º O Ministério da Fazenda, relativamente ao regime de que trata o art. 1º deste Decreto-Lei, estabelecerá a classificação genérica e fixará as alíquotas especiais a que se refere o § 2º do artigo 1º, bem como poderá:

I - dispor sobre normas, métodos e padrões específicos de valoração aduaneira dos bens contidos em remessas postais internacionais;

II - dispor sobre a isenção do imposto de importação dos bens contidos em remessas de valor até US\$20.00 (vinte dólares norte-americanos), quando destinadas a pessoas físicas.

~~II - dispor sobre a isenção do imposto de importação dos bens contidos em remessas de valor até cem dólares norte-americanos, ou o equivalente em outras moedas, quando destinados a pessoas físicas. (Redação dada pela Lei nº 8.383, de 1991)~~

Parágrafo Único. O Ministério da Fazenda poderá, também, estender a aplicação do regime às encomendas aéreas internacionais transportadas com a emissão de conhecimento aéreo.

Art. 3º O inciso XVI do artigo 105, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passa a vigorar com a seguinte redação:

"XVI - Fracionada em duas ou mais remessas postais ou encomendas aéreas internacionais visando a elidir, no todo ou em parte, o pagamento dos tributos aduaneiros ou quaisquer normas estabelecidas para o controle das importações ou, ainda, a beneficiar-se de regime de tributação simplificada".

Art. 4º Este Decreto-lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Como se verifica, o Regime Tributário Simplificado é instituído por Decreto Lei que não estabelece uma isenção absoluta dos produtos a ele submetidos, mas sim uma “isenção condicional”, sujeita ao cumprimento de requisitos.

Estes requisitos são estabelecidos por normas complementares, na forma do artigo 100 do CTN.

“Normas Complementares

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”

No caso concreto os requisitos ensejadores da isenção do IPI encontram-se na Portaria 156 da RFB, de 24 de junho de 1999.

“O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso de suas atribuições, considerando o disposto no Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, com as modificações introduzidas pelo art. 93 da Lei Nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991 e pela Lei Nº 9.001, de 16 de março de 1995, e tendo em vista o Decreto de delegação de competência, de 26 de dezembro de 1995, resolve:

Art. 1º O regime de tributação simplificada - RTS, instituído pelo Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, **poderá ser utilizado no despacho aduaneiro de importação** de bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional **no valor de até US\$ 3.000,00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América)** ou o equivalente em outra moeda, destinada a pessoa física ou jurídica, mediante o pagamento do Imposto de Importação calculado com a aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento), independentemente da classificação tarifária dos bens que compõem a remessa ou encomenda.

(...)

§ 1º Fica reduzida para 0% (zero por cento) a alíquota de que trata o caput incidente sobre os produtos acabados pertencentes às classes de medicamentos no valor limite de até US\$ 10.000,00 (dez mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, importados por remessa postal ou encomenda aérea internacional, por pessoa física para uso próprio ou individual, desde que cumpridos todos os requisitos estabelecidos pelos órgãos de controle administrativo. [\(Redação dada pelo\(a\) Portaria MF nº 72, de 03 de março de 2016\)](#)

§ 2º Os bens que integrem remessa postal internacional no valor de até US\$ 50,00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, serão desembaraçados com isenção do Imposto de Importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas.

§ 3º Os bens submetidos a despacho aduaneiro com base no RTS estão isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Art. 2º A tributação simplificada de que trata esta Portaria terá por base o valor aduaneiro da totalidade dos bens que integrem a remessa postal ou a encomenda aérea internacional.

§ 1º O valor aduaneiro será o preço de aquisição dos bens, acrescido:

I - da importância a ser paga pelo destinatário da remessa postal ou encomenda aérea internacional, conforme o caso:

a) à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT pelo transporte da remessa postal internacional até o local de destino no País;

b) à companhia aérea responsável pelo transporte da encomenda até o aeroporto alfandegado de descarga, onde são cumpridas as formalidades aduaneiras de entrada dos bens no País; ou

c) à empresa prestadora de serviço de transporte expresso internacional e de entrega no local de destino no País, quando se tratar de encomenda expressa; e

II - do valor do seguro a ser pago pelo destinatário, relativo ao transporte e entrega da remessa postal ou da encomenda internacional, nos termos do inciso anterior.

§ 2º Na ausência de documentação comprobatória do preço de aquisição dos bens ou quando a documentação apresentada contiver indícios de falsidade ou adulteração, este será determinado pela autoridade aduaneira com base em:

I - preço de bens idênticos ou similares, originários ou procedentes do país de envio da remessa ou encomenda; ou

II - valor constante de catálogo ou lista de preços emitida por estabelecimento comercial ou industrial, no exterior, ou por seu representante no País.

Art. 3º O regime de tributação de que trata esta Portaria não se aplica a bebidas alcoólicas e a bens do capítulo 24 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM (fumo e produtos de tabacaria).

Art. 4º Na hipótese de encomenda transportada por empresa de transporte internacional expresso, porta a porta, o RTS não se aplica a bens destinados a revenda ou importados com cobertura cambial.

§ 1º No caso de encomenda transportada por empresa de transporte expresso internacional não se aplica, ainda, o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 1º.

§ 1º No caso de encomenda expressa transportada por empresa de transporte expresso internacional não se aplica o disposto no § 2º do art. 1º. [\(Redação dada pelo\(a\) Portaria MF nº 454, de 08 de julho de 2015\)](#)

§ 2º A restrição de que trata o caput deste artigo não alcança as encomendas transportadas por empresa que apresente a correspondente declaração de importação em meio eletrônico e efetue o pagamento do Imposto de Importação devido pelos respectivos destinatários observado, para esse efeito, o estabelecido pela Secretaria da Receita Federal.”

A transcrição das principais normas que regem o “Regime Tributário Simplificado - RTS” foi realizada para demonstrar que muito embora seja verdade que o referido regime estabelece uma regra geral de isenção de IPI das mercadorias importadas por esta sistemática, esta isenção não é absoluta, comportando, portanto exceções, especialmente em razão **(i)** do valor dos bens, **(ii)** da natureza dos bens, **(iii)** a destinação dos bens e **(iv)** a existência ou não de cobertura cambial, em todos os casos dependendo de despacho aduaneiro de importação.

Neste sentido, merece destaque o fato de a remessa de um produto pelo “Regime Tributário Simplificado” não garante, de forma absoluta, que ele será isento do IPI, devendo cumprir os já mencionados requisitos normativos.

Finalmente, e talvez o mais importante, é que na forma do artigo 1º da já mencionada Portaria 156 da RFB, de 24 de junho de 1999, o direito à isenção do IPI das mercadorias importadas por meio do “Regime Tributário Simplificado” somente surge quando do despacho aduaneiro de importação, o que não aconteceu no caso concreto.

Desta forma, não se pode falar em direito ao “Regime Tributário Simplificado” antes do despacho aduaneiro de importação, mas tão somente de uma expectativa de direito, que somente se concretiza quando do despacho, se e somente se as mercadorias subsumirem-se às hipóteses que as normas autorizam a isenção.

Tratando-se de extravio, não houve “despacho aduaneiro de importação”, muito menos verificação das mercadorias, verificação esta por meio da qual poderia ser conferida a sua natureza e, por consequência, a eventual adequação à norma isentiva.

Assim, não é verdade que todas as mercadorias remetidas pelo “Regime Tributário Simplificado” são isentas do IPI.

Em outras palavras, a Administração Pública não pode presumir que as mercadorias extraviadas eram isentas, por não ser lícito a ela presumir **(i)** o seu valor, **(ii)** a sua destinação, **(iii)** sua natureza e **(iv)** a existência ou não de cobertura cambial.

Ainda que fosse possível presumir todos estes fatos, o “despacho aduaneiro de importação” é requisito essencial à fruição da isenção prevista no “Regime Tributário Simplificado”, e se aquele não ocorreu, eis que se tratam de mercadorias extraviadas, não é possível aplicar o “Regime Tributário Simplificado”.

Conclusivamente, a isenção do IPI sobre as mercadorias submetidas ao Regime Tributário Simplificado é condicionado ao cumprimento de requisitos, cujo cumprimento não pode ser presumido, especialmente tratando-se de extravio de mercadorias que não foram submetidas ao despacho aduaneiro de importação, razão sobre elas deve incidir o Imposto sobre Produtos Industrializados.

Finalmente, este entendimento já foi adotado, embora de forma mais superficial, nos autos do processo 10880.720182/2008-90, no qual, em 21 de maio de 2018 foi proferido o acórdão unânime n. 3302-005.426, no qual foi lavrada a seguinte ementa.

PRESUNÇÃO DE ISENÇÃO DE PRODUTO IMPORTADO EXTRAVIADO.

A Administração Pública não pode presumir que determinados produtos importados são isentos.

Por estes motivos, voto no sentido de acolher os embargos para sanar a omissão sem, todavia, imprimir a ele efeitos infringentes.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad.