



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

Processo nº 10907.002433/2003-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-004.067 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2017
Matéria I.I.
Recorrente TCP TERMINAL DE CONTÊINERES DE PARANAGUÁ
Recorrida UNIÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 23/09/2003

Ementa:

DEPOSITÁRIO. RESPONSABILIDADE. EXTRAVIO DE CONTÊINERES. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O depositário é o responsável pelo crédito tributário decorrente do extravio de mercadoria que se encontrava sob sua custódia, exceto quando se deparar com hipóteses de caso fortuito ou força maior, conceitos nos quais não se enquadra a culpa *in vigilando*.

ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ART. 51 DA MP 135/03.

O art. 51, § 1º da MP n. 135/03 tem aplicação subsidiária, a qual só é possível na hipótese de inexistir espaço para a incidência do art. 596 do Decreto 4.543/02. No presente caso, o contribuinte apresentou documentos aduaneiros aptos a permitir a devida qualificação de parte da mercadoria importada, o que afasta a incidência do art. 51 da MP n. 135/03.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. EXTRAVIO DE CONTÊINERES. ALÍQUOTA. ERRO DE DIREITO. CANCELAMENTO DA EXAÇÃO.

Em se tratando de extravio de contêineres em que é possível apurar documentalmente a precisa qualificação da mercadoria extraviada, a alíquota do imposto de importação a incidir é aquela efetivamente atribuída ao bem importado (art. 596 do Decreto 4.543/02.) e não uma alíquota arbitrada (art. 51, *caput* da MP n. 135/03). O equívoco na qualificação jurídica dos fatos apurados pela fiscalização configura erro de direito, o que implica o cancelamento da correlata exação fiscal.

Recurso voluntário provido. Crédito tributário exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula, que deram provimento parcial para excluir a tributação tratada no tópico III do voto. Esteve presente ao julgamento o Dr. Victor Wolszczak, OAB/RJ nº 169.407.

Outros eventos ocorridos: julgado na tarde do dia 25/04/2017, a pedido do advogado.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

1. Por bem retratar o processo em epígrafe, utilizo o relatório desenvolvido no acórdão n. 4.847 da DRJ de Florianópolis (fls. 255/267), o que passo a fazer nos seguinte termos:

Trata o presente processo da Notificação de Lançamento de fls. 07 a 12 por meio da qual é procedida a exigência de R\$ 1.888.246,44 (um milhão oitocentos e oitenta e oito mil duzentos e quarenta e seis reais e quarenta e quatro centavos de Imposto de Importação).

Segundo consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 08 a 10 a exigência é decorrente do desaparecimento de 5 (cinco) contêineres apurados em procedimento de Vistoria Aduaneira (fls. 01 a 06).

Devidamente intimada em 17/11/2003 (fl. 07) a notificada apresentou a impugnação de fls. 103 i 146, em 17/12/2003 (fl. 103), por meio da qual diz que a petição é tempestiva e alega em síntese: "

- no que se refere aos contêineres furtados a notificada (TCP), em 11/07/2003, constatou que 5 (cinco) unidades não se encontravam em seu pátio (lista os contêineres as fls. 105/106). Comunicou o fato à Polícia Civil de Paranaguá (fls. 177/178), à Polícia Federal (fl. 179) e a Receita Federal (fls. 172/173). Por tais providências não pode, automaticamente, ser considerada como responsável pelo desaparecimento das unidades, principalmente com a agravante de lhe ser imputada conduta fraudulenta;

- a própria SRF determina e fiscaliza os procedimentos alfandegários que são realizados no Terminal de contêineres de Paranaguá e a TCP. adotou todas as normas de segurança

fixadas por aquele órgão (descreve is fls. 104 a 1 pormenorizadamente, os procedimentos de descarga depósito e entrega de contêineres), não tendo procedido de forma negligente;

- a autuada tanto quanto a SRF é vítima de ação criminosa e totalmente isenta de responsabilidade devido a ocorrência de força maior (transcreve as fls. 122/123 ementa de Acórdão do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do STJ a respeito das excludentes de caso fortuito e força maior);

- de se observar que não se pode aplicar isoladamente a disposição do art. 593 do Regulamento Aduaneiro instituído pelo Decreto n. 4.543/2002. O artigo em questão deve ser interpretado conjuntamente com o art. 591 desse mesmo Decreto (transcreve referida legislação is fls. 117/118 e apresenta teses a respeito de presunções is fls. 118 a 122);

- no que concerne à validade do lançamento há que se contestá-la, pois ocorreu nulidade em face a absoluta imprecisão dos valores apurados na autuação (às fls. 125/126 analisa minuciosamente os valores apresentados pela autoridade fiscal, mencionando os documentos de fls. 233 a 238);

- não consta nenhum esclarecimento quanto à origem dos valores apurados, fruto de método oculto e inteligível utilizado pela fiscalização, que conduziu ao vultoso valor FOB de US\$ 1,105,614.13. Além disso foi negada à impugnante a extração de cópias do correspondente processo administrativo fiscal (cita à fl. 128 a 131 Rafael Bielsa, Alberto Xavier, Ives Gandra da Silva Martins, incisos e caput do art. 37 da CF e o art. 142 do CTN);

- ainda, a fiscalização desconsiderou completamente a existência de pagamentos do imposto de importação relativamente aos contêineres TRIU 155.935-7 e PONU 067.723-4, efetuados pelos próprios importadores, conforme consta nos documentos de fls. 180 a 232, exigindo-os novamente do TCP;

- tem-se, também, que relativamente ao contêiner CXRU 475.677-7 o valor FOB da mercadoria é muitas vezes inferior ao lançado. Não há no lançamento nenhum demonstrativo relativamente às multas aplicadas (cita Celso Antônio Bandeira de Mello às fls. 135/136) o que impossibilita A impugnante o exercício da ampla defesa;

- além de tudo, a utilização de uma alíquota de 50% (cinquenta por cento) para o cálculo do II é muito superior às alíquotas aplicáveis às mercadorias em questão o que pode ser constatado pela análise dos códigos NCM que constam dos documentos de fls. 180 a 232. Nas DI constantes entre esses documentos consta os valores dos Impostos de Importação (II) recolhidos pelo importador. Por exemplo, para o contêiner "TRIU 155.935-7 o II de R\$ 15.994,33 se transformou em R\$ 57.365,51 no contêiner PONU 067.723-4 o II de R\$ 22.290,68 atingiu R\$ 130.694,83, revelando a enorme disparidade dos cálculos efetuados pela fiscalização;

- contesta, também, a aplicação/da penalidade descrita no art. 645 do Regulamento Aduaneiro (RA), que tem por base legal o, art. 107 do Decreto-lei n 2 37/1966 (cita is fls. 139/140 o art. 645 do RA e os arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502/1964). A TCP não cometeu qualquer ato que possa ser definido como fraude, sonegação e conluio, portanto, o principio da tipicidade veda a aplicação de tal penalidade. De qualquer forma, seja qual for a multa eventualmente mantida deve-se-lhe aplicar as atenuantes, conforme dispõe o art. 68 da Lei n2 4.502/1964 (cita is fls. 142/143);

- a multa de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) por contêiner extraviado, com base na MP n2 135/2003, editada em 30/10/2003, não pode incidir sobre fatos ocorridos entre abril e dezembro de 2002, ou seja, anteriormente à entrada em vigor da referida MP;

Pede que seja cancelado o lançamento em questão ou, alternativamente, reconhecida a nulidade da Notificação de Lançamento, a redução do valor do crédito tributário demandado com a aplicação das alíquotas correspondentes ao código das mercadorias extraviadas, afastada a de 50%, ou ainda, que sejam afastadas as penalidades de 150% do valor da mercadoria e de R\$ 50.000,00 por contêiner, considerando-se que sua apuração não constou da Notificação de Lançamento, a utilização do valor FOB do contêiner CRXU, conforme fatura anexa (fls. 233 a 251), ou seja, US\$ 99,360.00 desconsiderando-se o valor apontado de US\$ 1,105,614.13 e a exclusão do II relativamente aos contêineres TRIU 155.935-7 e PONU 067.723-4, devido ao fato de esse imposto haver sido pago pelos importadores.

2. Devidamente processada, a impugnação apresentada pelo contribuinte foi julgada parcialmente procedente, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 23/09/2003

Ementa: DEPOSITÁRIO. RESPONSABILIDADE

O depositário é responsável pelo crédito tributário decorrente do extravio de mercadoria que se encontrava sob sua custódia salvo ocorrência de caso fortuito, ou força maior.

Devido à peculiaridade das atividades do depositário de Terminal Alfandegado de Contêineres que deve cuidar das mercadorias depositadas como se suas fossem, embora se lhe aplique a teoria do risco não integral, a excludente de sua responsabilidade pela força maior só é aplicável nos casos de ocorrência de força irresistível e não pelo mero furto ou retirada de mercadorias mediante fraude documental, pois, concomitantemente com a teoria acima, é aplicável o principio res petit domino, ou seja, o prejuízo referente aos crimes de furto e falsificação deve ser absorvido pelo depositário e não pela SRF ou pelo importador.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 23/09/2003

Ementa: MERCADORIA EXTRAVIADA

Na impossibilidade de identificação da mercadoria importada, em razão de seu extravio antes de ser submetida a despacho aduaneiro de importação, a base de cálculo do II deve ser arbitrada na forma da lei aplicando-se, também, a alíquota de cinquenta por cento para o cálculo do tributo.

Lançamento Procedente em Parte.

3. Em suma, a decisão acatou os fundamentos trazidos pela recorrente no sentido de que a fiscalização desconsiderou completamente a existência de pagamentos do imposto de importação relativamente aos contêineres TRIU 155.935-7. e PONU 067.723-4, motivo pelo qual exonerou a exigência fiscal em relação às mercadorias albergadas em tais contêineres.

4. Diante deste quadro, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 275/315, oportunidade em que reiterou os fundamentos trazidos em impugnação e que se contrapõem à manutenção parcial da exigência fiscal vaticinada pela decisão *a quo*.

5. A então turma julgadora, por intermédio do acórdão n. 301-34.877 (fls. 340/347), julgou o recuso voluntário procedente, conforme se observa da ementa abaixo transcrita:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO — RESPONSABILIDADE — DEPOSITÁRIO — Ao depositário incumbe como única obrigação de zelar pela coisa que lhe foi confiada, de modo a garantir que não sofra adulterações, avarias e extravios. A adulteração fraudulenta do número do contêiner feita por terceiros no interior do recinto da depositária não constitui força maior ou caso fortuito, pois decorre, exclusivamente, da culpa in vigilando.

DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO — A imputação de penalidade agravada decorrente de fraude, dolo ou sonegação, deve ser precedida de provas incontestes do animus dolandi do agente.

VISTORIA ADUANEIRA — O procedimento de vistoria aduaneiro destinado a verificar a ocorrência de avaria ou de extravio de mercadoria estrangeira entrada no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível, segue regras rígidas e impõe a intimação do importador, do depositário e transportador a presenciarem as diligências, sob pena de nulidade.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - CRITÉRIO TEMPORAL DO FATO IMPONÍVEL — EXTRAVIDO — No caso de avaria ou extravio, em que o responsável tributário pela indenização da Fazenda dos impostos que deixaram de ser recolhidos, o critério temporal do fato impositivo deve ser determinado pela aplicação do art. 1º, § 2º, c/c parágrafo único do art. 23 do Decreto-Lei

37/66, ou seja, na data do conhecimento da autoridade aduaneira da ocorrência da falta ou extravio.

IRRETROATIVIDADE DAS NORMAS TRIBUTARIAS — *As normas trazidas pela Medida Provisória nº 135/2003 que instituíram nova sistemática de cálculo da indenização dos impostos devidos à Fazenda por conta da responsabilidade e extravio de mercadoria, somente pode alcançar os fatos geradores ocorridos após a data da publicação do novel regramento.*

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (grifos nosso).

6. Tendo em vista tal decisão, a Fazenda Nacional interpôs o recurso especial de fls. 355/368, o qual foi julgado procedente pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal, conforme se constata da ementa do acórdão n. 9303-004.197, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 01/01/2002

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. EXTRAVIO DE MERCADORIA. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Por expressa determinação do decreto regulamentar, vinculante de todos os julgadores administrativos, o fato gerador do imposto de importação devido em consequência de extravio de mercadoria armazenada em depósito alfandegado ocorre no momento da apuração da falta pela autoridade aduaneira. (g.n.).

7. Como consequência desta decisão, assim determinou a Câmara Superior:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos à turma a quo para exame das demais questões suscitadas no recurso voluntário.

8. É o relatório.

Voto

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro

9. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos formais de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento. Deixo, todavia, de conhecer das preliminares aventadas no recurso voluntário em razão do disposto no art. 59, § 3º do Decreto n. 70.235/72¹.

¹ "Art. 59. São nulos:

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta."

I. Dos fatos aqui tratados e da responsabilidade fiscal da recorrente

10. Conforme exposto ao longo do relatório alhures, a recorrente era, à época dos fatos, a pessoa jurídica arrendatária do Terminal de Veículos e Contêineres do Porto de Paranaguá - TEVECON. Nesse sentido, era a responsável por desembarcar, movimentar e armazenar os contêineres recebidos naquele porto.

11. Logo, é possível observar que, dentre as atividades desempenhadas pela recorrente, encontrava-se o dever de guarda de todos os contêineres recebidos no Porto de Paranaguá, o que deveria ser cumprido com rigor, haja vista que, no âmbito do comércio exterior (como ocorre no caso em tela), tal atividade tem profunda relação com a internação de mercadorias estrangeiras no país. Assim, a existência de um rígido controle de armazenamento é imprescindível, de modo a impedir que o controle aduaneiro e fiscal incidente em tais operações sejam prejudicados.

12. Nesse sentido, o ordenamento jurídico prevê a responsabilidade do depositário em relação ao pagamento do imposto de importação para aquelas mercadorias sob sua responsabilidade de guarda. É o que prevê o art. 32, inciso II do Decreto-lei n. 37/66, *in verbis*:

Art. 32. É responsável pelo imposto:

(...).

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.

(...).

13. Partindo de tais premissas, parece-me que o Relator do caso que me antecedeu neste processo havia bem resolvido a questão, nos termos das razões de decidir abaixo transcritas:

(...).

Apesar de o relato dos fatos e as provas de adulteração da numeração dos contêineres verificadas pela própria Recorrente em sua denúncia de 15/07/2003 (fls. 29/63) e ocorridas no interior de suas instalações, apontarem para a responsabilidade da Recorrente, esta alega ter sido vítima, uma vez que não praticou os atos ilegais.

Ocorre que, como ficou comprovado nos autos, à época dos fatos os contêineres encontravam-se sob sua guarda por ser Recinto Alfandegado, cuja única obrigação é zelar pelo objeto depositado para que não sofra adulterações, avarias e extravios.

O art. 591 do Regulamento Aduaneiro dispõe:

Art. 591. A responsabilidade pelo extravio ou pela avaria de mercadoria será de quem lhe deu causa, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor do imposto de importação que, em

consequência, deixar de ser recolhido, ressalvado o disposto no art. 586 (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 60, parágrafo único).

Desta forma, apesar de não ter sido provado qualquer participação da Recorrente no ato criminoso a ponto de lhe ser aplicadas as multas agravadas por incurso dos artigos 71, 72, e 73 da Lei 4.502/64, não pode, da mesma forma, a partir da auto-classificação de vítima excluir-lhe a responsabilidade.

Trata-se de culpa in vigilando da Recorrente em relação a qual não cabe a excludente de força maior ou de caso fortuito. Não se pode excluir a responsabilidade daquele que tinha a obrigação de zelar pela coisa por não tê-lo feito. Note-se que uma simples lista de contêineres na portaria da empresa evitaria a saída de contêiner com número adulterado.

É de ser afastada a alegação de excludente de responsabilidade. De outro lado é imperativo concordar com a Recorrente que não há qualquer prova de sua participação no ilícito cometido, sendo que sua culpa in vigilando não pode ensejar a imediata conclusão de dolo, fraude e sonegação. Indevidas, portanto, quaisquer penalidades com fundamento nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

(...).

14. Assim, valendo-me de tal fundamento, afasto a pretensão da recorrente em relação a ocorrência de casos fortuito a sustentar a sua ausência de responsabilidade para o pagamento do tributo em cobro.

II. Do vício do lançamento pela inadequação dos critérios para a apuração do crédito tributário

15. Não obstante, outro fundamento invocado pelo contribuinte diz respeito ao erro da fiscalização ao aplicar os critérios normativos para a apuração do Imposto de Importação na presente autuação.

16. Em casos como o aqui tratado, i.e., de extravio de contêineres e responsabilização tributária do depositário, deveria ser observado o disposto no art. 596 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 4.543/02) vigente à época dos fatos, o qual assim previa:

Art. 596. Observado o disposto na alínea "c" do inciso II do art. 73, o valor do imposto de importação referente a mercadoria avariada ou extraviada será calculado à vista do manifesto ou dos documentos de importação.

§ 1º Se os dados do manifesto ou dos documentos de importação forem insuficientes, o cálculo terá por base o valor de mercadoria contida em volume idêntico, da mesma partida.

§ 2º Se, pela imprecisão dos dados, a mercadoria puder ser classificada em mais de um código da Nomenclatura Comum do Mercosul, será adotado o de alíquota mais elevada.

§ 3º No cálculo de que trata este artigo, não será considerada isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria:

I - extraviada, em qualquer caso; ou

II - avariada, quando for responsável o transportador ou o depositário.

17. Segundo o disposto no referido dispositivo, na hipótese de extravio de mercadorias importadas, exatamente como ocorre no caso em tela, a fiscalização deverá, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de importação incidente, levar em consideração a ordem estabelecida em referido dispositivo, a qual se dá nos seguintes termos:

(i) primeiramente, deverá ser considerado o valor presente no manifesto de carga ou nos documentos de importação; e

(ii) não sendo possível a aplicação da primeira hipótese, deverá a base de cálculo do tributo ser calculada pelo valor de mercadoria contida em volume idêntico, da mesma partida;

18. Uma vez apurada a base de cálculo do I.I. com fundamento em uma das duas hipóteses subsidiariamente descritas acima, deverá a fiscalização aplicar a alíquota correspondente à mercadoria importada. Caso, todavia, haja dúvida quanto à natureza da mercadoria² e sua consequente classificação na NCM, a fiscalização fará incidir a alíquota mais elevada, não podendo, para tanto, levar em conta eventual isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria.

19. Pode ocorrer, entretanto, que os documentos de importação descritos no dispositivo legal acima transcrito (manifesto de carga e documentos de importação) não sejam suficientes para a identificação da mercadoria importada, oportunidade então que, também de forma subsidiária, incidirá o disposto no art. 51 da MP n. 135/03, que assim dispõe:

Art. 51. Na impossibilidade de identificação da mercadoria importada, em razão de seu extravio ou consumo, e de descrição genérica nos documentos comerciais e de transporte disponíveis, serão aplicadas, para fins de determinação dos impostos e dos direitos incidentes, as alíquotas de cinquenta por cento para o cálculo do Imposto de Importação e de cinquenta por cento para o cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados.

§ 1º Na hipótese prevista neste artigo, a base de cálculo do Imposto de Importação será arbitrada em valor equivalente à média dos valores por quilograma de todas as mercadorias importadas a título definitivo, pela mesma via de transporte internacional, constantes de declarações registradas no semestre anterior, incluídas as despesas de frete e seguro internacionais, acrescida de duas vezes o correspondente desvio padrão estatístico.

§ 2º Na falta de informação sobre o peso da mercadoria, adotar-se-á o peso líquido admitido na unidade de carga utilizada no seu transporte.

20. Percebe-se, pois, que a apenas na hipótese de impossibilidade de identificação da mercadoria importada por intermédio da correlata documentação aduaneira é

² Dúvida esta que acaba sendo impossível de ser dissipada, haja vista a impossibilidade de constatação física da mercadoria em razão do seu extravio.

que se torna possível a incidência do disposto no art. 51 da MP n. 135/03. Trata-se, em suma, da *ultima ratio* neste processo de construção ficta da base de cálculo do imposto de importação em casos de mercadorias extraviadas.

21. Assim, na hipótese de incidência do citado art. 51 da MP n. 135/03, a base de cálculo do I.I. será arbitrada, levando em consideração o *valor equivalente à média dos valores por quilograma de todas as mercadorias importadas a título definitivo, pela mesma via de transporte internacional, constantes de declarações registradas no semestre anterior, incluídas as despesas de frete e seguro internacionais, acrescida de duas vezes o correspondente desvio padrão estatístico*.

22. Diante deste quadro, não causa qualquer espanto que o método de cálculo do I.I. capitulado no art. 51 da MP n. 135/03 seja o **último** modelo eleito pelo legislador, uma vez que, como visto alhures, trata-se de um método embasado no **arbitramento**.

23. Feitas tais considerações, convém novamente voltar-se ao caso decidendo para apurar se as disposições legais acima descritas foram respeitadas. Nesse diapasão, insta analisar o documento de fls. 17 ("cálculo do valor da mercadoria"), integrante do Auto de Infração, *in verbis*:

CÁLCULO DO VALOR DA MERCADORIA

Os cálculos dos tributos devidos relativo ao extravio dos contêineres PONU 067.723-4, TRIU 155.935-7, PONU 722.316-7 e PONU 733.745-2 tiveram como base de cálculo os valores declarados pelo importador, sendo aplicada a alíquota de 50% segundo o art. 51 da Medida Provisória 135, de 30 de outubro de 2003.

Valor da mercadoria (R\$) = US\$ 191.614,81 x 2,9112 = R\$ 557.829,04

Valor do Imposto de Importação devido = R\$ x 0,50 = **R\$ 278.914,52**

Tendo em vista que a mercadoria acondicionada na unidade de carga extraviada CRXU 475.677-7 não foi identificada e o conhecimento de carga qualifica genericamente a mercadoria, o cálculo do valor tributável desta teve a base de cálculo arbitrada de acordo com o § 1º do art. 51 da Medida Provisória 135, de 30 de outubro de 2003. A alíquota utilizada foi de 50%, segundo o art. 51 da citada MP. Os cálculos referentes aos valores aqui apresentados estão detalhados na folha _____ deste processo

Valor da mercadoria (R\$) = US\$ 1.105.614,13 x 2,9112 = R\$ 3.218.663,84

Valor do Imposto de Importação devido = R\$ x 0,50 = **R\$ 1.609.331,92**

24. Percebe-se, pois, que em relação aos contêineres PONU 722.316-7 e PONU 733.745-2, a fiscalização adotou a regra estabelecida no art. 596 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 4.543/02) vigente à época dos fatos. Já, por sua vez, em relação ao contêiner CRXU 475.677-7, a fiscalização adotou o método do art. 51 da MP n. 135/03. Não se faz aqui menção aos contêineres TRIU 155.935-7 e PONU 067.723-4, haja vista a exclusão dos respectivos lançamentos já pelo acórdão da DRJ.

25. Assim, em relação aos contêineres PONU 722.316-7 e PONU 733.745-2, a fiscalização agiu adequadamente, já que seguiu a ordem metodológica estabelecida em lei.

26. A dúvida remanesce em relação ao contêiner CRXU 475.677-7, Isso porque, como visto acima, para adotar o método prescrito pelo art. 51 da MP n. 135/03, deveria a fiscalização ter, primeiramente, demonstrado a impossibilidade de apurar a base de cálculo

do I.I. nos termos do que previa o art. 596 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 4.543/02) vigente à época dos fatos.

27. Não é demais lembrar que o lançamento é, em última análise, um ato administrativo e, como tal, é fortemente demarcado pela ideia de motivação. Nesse sentido, cabia à fiscalização explicitar detalhadamente os motivos que fizeram com que ela superasse a regra do art. 596 do Decreto n. 4.543/02 para aplicar o disposto no art. 51 da MP n. 135/03, motivação esta que inexistiu no caso em concreto.

28. Ao se analisar o documento de fl. 17, o agente fiscal se limita a afirmar, genericamente, que o conhecimento de carga referente ao contêiner CRXU 475.677-7 qualificaria de forma genérica a mercadoria nele contida, o que suscitaria a adoção do método prescrito pelo art. 51 da MP n. 135/03. Acontece que, segundo estabelecido no art. 596 do Decreto 4.543/02, além do manifesto de carga, a fiscalização deve esgotar a análise dos demais documentos de importação e, só na hipótese destes documentos também qualificarem genericamente a mercadoria extraviada, é que a fiscalização estaria autorizada a se socorrer do arbitramento disposto no art. 51 da MP n. 135/03.

29. Convém recordar que neste caso a própria recorrente informou à RFB o extravio dos contêineres (fls. 30/31), oportunidade em apresentou *todos* os documentos que instruíram a operação de importação aqui tratada e não só o manifesto de carga. Há que se dar especial destaque para os BL's e as DI's correspondentes (fls. 32/102). Aliás, as DI's apresentadas (fls. 69/94) descrevem, *detalhadamente*, quais os bens importados pela recorrente, o que só corrobora a inaplicabilidade do disposto no art. 51 da MP n. 135/03 no caso em tela.

30. A discrepância na aplicação do art. 51 da MP n. 135/03 para o contêiner CRXU 475.677-7 fica ainda mais clara quando se observa que as mercadorias albergadas por tal contêiner apresentam um valor FOB de US\$ 99,360.00 (fl. 238), enquanto a fiscalização atribuiu à tais mercadorias o importe de US\$ 1.105.614,13 (fl. 17).

31. Diante deste quadro, entendo como válida a exigência tributária referente aos contêineres, PONU 722.316-7 e PONU 733.745-2, exonerando, todavia, a exigência fiscal incidente sobre o contêiner CRXU 475.677-7.

II. Da alíquota aplicada em relação aos contêineres PONU 722.316-7 e PONU 733.745-2

32. Por fim, o contribuinte alega a inaplicabilidade da alíquota de 50% (cinquenta por cento) na apuração do I.I. nas operações com os contêineres PONU 722.316-7, PONU 733.745-2 e CRXU 475.677-7. Em relação a este último contêiner, a análise da questão aqui tratada restou prejudicada, haja vista a solução dada no presente voto no item imediatamente anterior.

33. Já em relação aos contêineres PONU 722.316-7 e PONU 733.745-2, entendo que assiste razão ao contribuinte.

34. Como visto alhures, em relação a tal contêineres, a fiscalização fundamentou a apuração do I.I. com base no disposto no art. 596 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 4.543/02) vigente à época dos fatos, ou seja, a fiscalização entendeu que a documentação fiscal-aduaneira que amparava a operação de importação era suficientemente apta para a apuração da base de cálculo do tributo. Logo, a alíquota aplicável é a do bem

importado e não aquela fictícia, estabelecida no art. 51 da MP n. 135/03, decorrente do arbitramento da base de cálculo do imposto.

35. Em verdade, o que a fiscalização fez no presente caso foi indevidamente mesclar a regra do art. 596 do Decreto n. 4.543/02 (para fins de apuração de b.c.) com a disposição do art. 51 da MP n. 135/03 (para a delimitação da alíquota), mescla essa que é notoriamente inconciliável.

36. Não é possível conciliar tais métodos haja a vista a sua relação de subsidiariedade, já detalhada no tópico imediatamente anterior do presente voto. Ademais, há uma incompatibilidade lógica, já que não é possível falar-se em apuração real do fato (fundado em análise de documentos aduaneiros) e, ao mesmo tempo, em arbitramento deste mesmo fato.

37. Dito isso, resta agora qualificar juridicamente este equívoco fiscal no lançamento para, ato contínuo, atribuir-lhe a correlata consequência jurídica.

38. Nesse esteio, é possível apurar que a fiscalização apurou adequadamente os fatos controvertidos na presente exigência fiscal, em especial em relação aos contêineres PONU 722.316-7 e PONU 733.745-2. O que fez, entretanto, foi qualificar mal juridicamente esses fatos, o que configura erro de direito.

39 O erro de direito é uma problema decorrente da equivocada subsunção do fato à norma ou, em outros termos, que emerge de uma indevida qualificação jurídica dos fatos apurados. É, pois, um problema internormativo, haja vista ter sua origem no descompasso entre uma norma individual e concreta e seu correlato fundamento geral e abstrato. difere, portanto, do erro de fato, que é um problema intranormativo, decorrente de um erro na identificação do fato social descrito no antecedente de uma norma geral e abstrata. Essa é, v.g., a doutrina de Paulo de Barros Carvalho:

O erro de direito é a distorção entre o enunciado protocolar da norma individual e concreta e a universalidade enunciativa da norma geral e abstrata, ao passo que o erro de fato é desajuste interno na formação do enunciado protocolar.

(CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário – fundamentos jurídicos da incidência. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 111.).

40. A orientação consolidada do Superior Tribunal de Justiça está em compasso com a doutrina em destaque, consoante bem ilustram os julgados abaixo:

TRIBUTÁRIO. GUIAS DE IMPORTAÇÃO VENCIDAS E UTILIZADAS PELO CONTRIBUINTE. DESEMBARAÇO ADUANEIRO AUTORIZADO PELA AUTORIDADE FISCAL. POSTERIOR REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO VERIFICADO DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. Se a autoridade fiscal procede ao desembaraço aduaneiro à vista de guias de importação vencidas, circunstância dela desconhecida e ocultada pelo contribuinte, caracteriza-se erro de fato, e não erro de direito.

2. Por erro de fato deve-se entender aquele relacionado ao conhecimento da existência de determinada situação.

3. Diz-se erro de direito aquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma.

4. Se o desembaraço aduaneiro é realizado sob o pálio de erro de fato, é possível sua revisão dentro do prazo decadencial, à luz do art. 149, IV, do CTN. Precedentes desta Corte. Agravo regimental provido.

(Superior Tribunal de Justiça – STJ; 2ª. Turma; AgRg no REsp 942.539/SP; Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS; Data do Julgamento: 02/09/2010; Data da Publicação/Fonte: DJe 13/10/2010) (g.n.).

41. É exatamente o caso dos autos, já que a fiscalização apurou corretamente os fatos, mas os qualificou mal juridicamente.

42. Tal erro, por sua vez, macula o lançamento fiscal. Como já dito aqui o lançamento é ato administrativo e, como tal, deve apresentar uma motivação hígida, o que esta em perfeita sintonia com a ideia de moralidade administrativa (art. 37 da CF). Em contrapartida, não há espaço para a existência de atos administrativos de motivação duvidosa, sem sintonia com a realidade por ele tocada, sob pena de subjulgar o administrado ao exclusivo talante do agente público e não ao rigor da lei.

43. Não obstante, ainda em relação à motivação do ato administrativo, assim dispõe os artigos 2º e 50 da lei n. 9.784/99, *in verbis*:

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, **motivação**, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

(...).

44. Configurado o erro material, as exigências aqui tratadas e referentes aos contêineres PONU 722.316-7 e PONU 733.745-2 também devem ser exoneradas.

Disposição

45. Diante de todo o exposto, **dou provimento** ao presente Recurso Voluntário.

46. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

