



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

Processo nº 11128.000870/2001-58
Recurso nº 339.660 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.687 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de junho de 2010
Matéria Regimes Aduaneiros Especiais
Recorrente BRASIF DUTY FREE SHOP LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/10/1999

VÍCIO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.

O beneficiário do regime aduaneiro especial de trânsito Aduaneiro é, efetivamente, responsável pelo pagamento do tributo e demais encargos decorrentes do extravio da carga.

Ademais, a não inclusão de pessoa jurídica que, em tese, deteria a condição de responsável solidário no pólo passivo não induz nulidade do procedimento fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 04/10/1999

FATO GERADOR. MERCADORIA MANIFESTADA E EXTRAVIADA. CARACTERIZAÇÃO.

Nos termos da atual redação do § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988, considera-se entrada no Território Nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira, independentemente de dolo ou culpa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 04/10/1999

FATO GERADOR. DESEMBARAÇO PARA TRÂNSITO ADUANEIRO. OCORRÊNCIA

Nos termos da legislação que disciplina o IPI vinculado, seu fato gerador é o desembaraço aduaneiro e este, segundo a legislação aduaneira, é o ato que se segue à conferência aduaneira, realizada no curso do despacho de importação, ainda que tal despacho culmine com o desembaraço para trânsito.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 04/10/1999

TRÂNSITO ADUANEIRO.

DESISTÊNCIA DA VISTORIA

A desistência da vistoria anterior ao início do regime de Trânsito Aduaneiro impõe ao beneficiário o ônus de se assumir, para todos os efeitos, que a mercadoria transportada é aquela que constava dos documentos de instrução do despacho inerente a tal regime.

DESCUMPRIMENTO. CONSEQUENCIAS.

O descumprimento do compromisso de entregar a mercadoria beneficiada pelo regime na unidade da Secretaria da Receita Federal de destino impõe a cobrança de todos os tributos suspensos.

FORÇA MAIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO

O Caso Fortuito ou a Força Maior são circunstâncias excepcionais, cuja caracterização exige prova inequívoca. Ausente tal comprovação, não há como recolhê-las.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. INAPLICABILIDADE

A exigência da multa capitulada no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, em razão do não pagamento do imposto pressupõe o descumprimento do dever de adimplir a obrigação tributária. Se esta obrigação só surge no momento da lavratura do Auto de Infração, não se pode imputar a multa em questão.

Ademais, tratando-se de hipótese de avaria, na modalidade extravio, a multa a ser capitulada, em tese, seria a prevista no art. 106, II, "c", do Decreto Lei nº 37, de 1966.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar exclusivamente as multas de ofício de 75%, calculadas sobre o Imposto de Importação e sobre Produtos Industrializados. Vencido o Conselheiro Paulo Sérgio Celani, que negou provimento.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

EDITADO EM: 26/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Paulo Sérgio Celani (Suplente), Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Elias Fernandes Eufrásio (Suplente).

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de Autos de Infração, para a cobrança do imposto de importação (fls. 01 a 04) e do imposto sobre produtos industrializados (fls 05 a 08), por meio do qual é formalizada a exigência do crédito tributário do processo no valor de R\$ 804.008,89 (fl. 09), em razão da constatação de que:

- a empresa autuada requereu Trânsito Aduaneiro através da DTA no. 80078, registrada em 04/10/1999;

- a autoridade fiscal da repartição de destino constatou divergência no lacre de origem do contêiner MAEU 720.872-9 e, quando da abertura, verificou que havia areia em seu interior, em lugar das mercadorias manifestadas;

- foi emitido Laudo de Perícia Papiloscópica no. 02/2000, realizado pela Polícia Federal e Parecer Técnico CPTI no. 028/2000, onde se constatou que houve violação do contêiner retro-mencionado e que há grande possibilidade de a violação tenha ocorrido em território brasileiro;

Cientificada da exigência que lhe é imposta, em 23/03/2001, a interessada apresentou tempestivamente Impugnação, em 18/04/2001, aonde aduz, em síntese, que:

Dos fatos

- que o 'container' MAEU 720.872-9, acobertado pelo conhecimento marítimo, MIA 723102 da 26/09/1999, foi embarcado no navio CCNI AYSEN no Porto de Miami com destino ao Porto de Santos;

- foi requerido Trânsito Aduaneiro (DTAS no. 0080078, registrada em 04/10/99) dessa mercadoria do Porto de Santos para área alfandegada situada no Aeroporto Internacional de São Paulo;

- o referido 'container' foi descarregado e ficou depositado em armazém do Terminal Libra (Santos) em 11 e 12/10/1999, sendo liberado para trânsito em 13/10/1999, sem qualquer ressalva. Na ocasião da liberação para trânsito nem a autoridade fiscal nem o depositário constatou qualquer irregularidade aparente no 'container'

- a remoção do 'container' foi efetuado pela empresa Estrada Transporte Ltda., acompanhado por escolta particular da empresa General;

- após a conferência dos documentos relacionados à importação e do 'container', inclusive aos lacres de origem e o lacre aposto



pela Receita Federal (no. 084888), todos intactos, a fiscalização autorizou o rompimento dos lacres e abertura do 'container';

- constatou-se, então, a existência de areia em substituição à carga manifestada. Foi lavrado Termo de Vistoria, com acompanhamento da fiscalização, promovendo-se o fechamento do 'container', lacrando-o (lacre SRF no. 842553),

- posteriormente, em 27/01/2000, foi realizada nova inspeção do 'container' e coleta de 03 amostras do produto (areia) para fins de análise, na presença da fiscalização da Receita Federal, Polícia Federal, representantes da Brasif, seguradoras, transportadora Estrada, e técnicos certificantes;

- foi emitido Laudo de perícia papiloscópica no 02/2000 pela Polícia Federal e o Parecer Técnico CPTI no. 028/2000,

- pelas peças constantes dos autos verifica-se que não houve apuração, nem a indicação pela Receita Federal, do responsável pela substituição de mercadoria, nem do local em que este fato ocorreu;

- por força do disposto nos artigos 274 e 275 do Regulamento Aduaneiro vigente à época, os beneficiários do regime correspondem ao importador, ao exportador, ao depositante e, em qualquer caso, quando requerer o regime, o transportador e o agente credenciado para efetuar operações de unitização ou desunitização de carga em recinto alfandegado;

Da inocorrência do fato gerador

- entende que não ocorreu o fato gerador dos tributos, pois da análise das provas acostadas ao presente auto, constata-se que não há qualquer evidência concreta de que o 'container' tenha sido violado em território nacional. Não há como provar que a mercadoria foi extraviada no País (que a areia fora introduzida no 'container' ainda em território alfandegado), logo, não há prova de que a mercadoria encomendada pela Impugnante tenha entrado em território nacional. Assim, não ocorreu o fato gerador do Imposto de Importação. No mesmo sentido, o IPI tem como fato gerador o desembaraço aduaneiro, e no caso, desembaraço para admissão no regime de Loja Franca;

- não está a autoridade fiscal autorizada, presumindo a ocorrência do fato gerador, exigir da Impugnante os referidos tributos. O dever de pagar o tributo depende da materialização da obrigação tributária principal, a partir da ocorrência concreta do fato gerador legalmente definido. Neste sentido cita doutrina do professor Paulo de Barros Carvalho;

- a Alfândega do Porto de Santos não apurou a responsabilidade pela substituição da mercadoria do 'container', apenas presumiu-a, lavrando os Autos de Infração contra a Impugnante. Assim, entende que a autuação fiscal deve ser julgada improcedente dada a ausência de demonstração inequívoca da ocorrência do fato gerador;

Da ilegitimidade passiva da Impugnante

- entende, ainda, que há ilegitimidade da impugnante figurar como sujeito passivo. Só teve contato físico com o 'container' em 13/10/1999, e somente quando da abertura do mesmo na presença da fiscalização, em 14/10/1999, e que ficou constada a substituição da mercadoria;

- há informação nos autos (do EQTRA/DIDAD da ALF Porto de Santos) que não houve a participação da transportadora Estrada no extravio da mercadoria. Assim, se foi constatada a inexistência de responsabilidade da Estrada pela substituição da carga do 'container', conclui-se, que (a) ou a mercadoria foi extraviada ainda quando embarcada no navio, sob a responsabilidade do transportador internacional, ou (b) se a mercadoria de fato entrou no território aduaneiro, a mesma foi extraviada quando se encontrava sob responsabilidade do seu depositário;

- face à constatação de que os bens foram extraviados antes de o 'container' ser deslocado do armazém, em Santos, para Guarulhos, conclui-se pela ilegitimidade da Impugnante figurar como sujeito passivo dos tributos ora exigidos;

Do motivo de força maior e da inexistência de fraude

- requer, ainda, a improcedência dos Autos de Infração, face à ocorrência de força maior. Em decorrência do desaparecimento da mercadoria em circunstâncias desconhecidas e das quais a Impugnante não teve qualquer participação, deve prevalecer o comando do art. 482 do RA, não havendo tributo a ser pago;

- requer, por fim, que seja declarada a nulidade do lançamento face à ilegitimidade para a Impugnante figurar como sujeito passivo ou, subsidiariamente, cancelar-se o Auto de Infração tendo em vista as razões de fato e de direito expostas.

- não se pode admitir a alegação de prática de fraude por parte da Impugnante.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 04/10/1999

TRÂNSITO ADUANEIRO. EXTRAVIO TOTAL DA CARGA.

Não comprovada a conclusão da operação de Trânsito Aduaneiro, em decorrência do extravio das mercadorias, é correta a cobrança do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, obrigações fiscais suspensas e assumidas em Termo de Responsabilidade, conforme artigos 86, parágrafo único, 275, 280 e 281 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Multas de ofício - São devidas as multas de ofício, pela simples falta de pagamento do II e IPI vinculado, capituladas no inciso I do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 e inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, respectivamente, vez que eram devidos e não foram recolhidos.

Lançamento Procedente

Conforme se extrai do voto condutor, essencialmente, entenderam as autoridades de piso que a legislação de regência elegeria, como responsável solidário, a pessoa jurídica beneficiária do regime, sustentando, ademais, que a desistência da Vistoria Aduaneira reforçaria essa responsabilidade, tornando inclusive a recorrente fiel depositária da mercadoria alvo do regime de trânsito aduaneiro e responsável pelo ônus decorrente de eventual extravio da carga.

No mérito, julgou-se que a ocorrência do fato gerador restou efetivamente demonstrada e que os elementos carreados ao processo não foram capazes de infirmar essa convicção: a mercadoria constava de manifesto e restou caracterizada a sua falta.

Entendeu-se, por outro lado, que existiria justo motivo para a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, na medida em que o desembaraço para trânsito se inseriria no universo das hipóteses de desembaraço com suspensão do referido imposto.

Finalmente, entendeu-se afastada hipótese de força maior ou de alegação de fraude, que sequer teria sido ventilada na peça que substancia a exigência fiscal.

Após tomar ciência da decisão recorrida, comparece a recorrente mais uma vez aos autos para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa e acrescentar as alegações de voto divergente atinente à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto de Importação.

Ou seja, defende a recorrente:

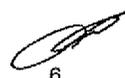
a) que não estão presentes os aspectos material espacial e temporal necessários à identificação da exata e precisa ocorrência do fato gerador, caracterizado por recurso à presunção. Transcreveu pródiga doutrina que reforçaria a impropriedade dessa metodologia;

b) que, em assim procedendo, violara-se o princípio da verdade material;

c) que não se demonstrou sua responsabilidade pela violação do container ou eventual fraude e que a autoridade preparadora, por meio de despacho à fl. 119-v teria em princípio, condicionado a imposição da exigência à comprovação desta última circunstância;

d) que o voto do i. Presidente da 1ª Turma trouxe à colação trecho do Parecer CST no sentido de que não seria possível exigir o IPI enquanto não configurado o seu fato gerador, no caso, o desembaraço aduaneiro;

e) que o referido voto divergente igualmente acataria as alegações acerca da dúvida da ocorrência do fato gerador, na medida em que não se saberia onde o container teria sido violado, de modo que a imposição estaria efetivamente baseada em presunções e que a cobrança em questão seria penosa;



f) que as dúvidas acerca do universo fático afastariam a incidência que se pretende imputar, bem assim sua legitimidade para figurar no pólo passivo da obrigação;

g) que só teve contato físico com container em 13/10/1999, ou seja 2 dias após sua chegada no Porto de Santos, e apenas no dia 14/10/1999, perante a Fiscalização, promoveu o rompimento do lacre e identificou o extravio da carga e a sua substituição por areia

h) que a assinatura do Termo de Responsabilidade somente obrigaria a recorrente a garantir a integridade do container e que essa obrigação teria sido cumprida;

i) que não fora imputada à transportadora responsabilidade no extravio da mercadoria;

j) que restara inequivocamente demonstrado que o extravio teria ocorrido antes do container deixar o Porto de Santos. Entende aplicáveis, por consequência, normas que afastariam a responsabilidade da Recorrente, em destaque o art. 128 do CTN, bem assim os arts. 77, 81, 478 e 479 do Regulamento Aduaneiro de 1985. Traz à colação doutrina e jurisprudência que respaldariam sua pretensão;

k) que o Regime de Trânsito Aduaneiro não foi descumprido, mas devidamente concluído: um contêiner com areia fora embarcado no terminal alfandegado de origem, transportado pela rota autorizada e foi entregue no terminal de destino no prazo determinado;

l) que cumpriu fielmente o dever de provar o que estaria ao seu alcance;

m) que, efetivamente, restara caracterizado motivo de força maior;

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

1- Preliminarmente

1.1 - Admissibilidade

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta a esta Terceira Seção

Em nome da clareza, analiso separadamente cada um dos fundamentos aduzidos.

1.2 – Ilegitimidade Passiva

Não vejo configurada a alegada ilegitimidade passiva.



A recorrente era, *ex vi* do art. 257, I¹ do Regulamento Aduaneiro de 1985, aprovado pelo Decreto nº 91.030, do mesmo ano (RA/1985), beneficiária do Regime de Trânsito Aduaneiro, fato que aliás se comprova pela leitura da Declaração de Trânsito Aduaneiro objeto do litígio.

De se recordar, ademais, o que dizia o art. 275 do mesmo RA/1985:

Art. 275 Em qualquer caso, os beneficiários a que se refere o artigo 257 e o transportador serão solidários, perante a Fazenda Nacional, nas responsabilidades decorrentes da operação de trânsito aduaneiro.

Parágrafo único Ao firmar o termo de responsabilidade, o beneficiário assumirá a condição de fiel depositário da mercadoria, enquanto subsistir a operação de trânsito aduaneiro.

Poder-se-ia até indagar se o crédito tributário lançado estaria melhor amparado se ambas pessoas jurídicas, importador e transportador, constassem do pólo passivo, mas isso é circunstância alheia ao presente processo. Como é cediço, não é competência deste colegiado inovar o lançamento para imputar a exigência a terceiro não arrolado pelo Fisco.

Nesta etapa, cabe apenas discutir se o contribuinte poderia ou não figurar no pólo passivo da obrigação, e a resposta a tal indagação é afirmativa.

Ademais, não vejo que o parecer de fl. 119, de lavra da Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo, tenha o efeito sustentado pelo sujeito passivo. A meu ver, dito documento tem como objetivo fixar a unidade administrativa da Receita Federal do Brasil que se responsabilizaria pela apuração do fato.

De qualquer forma, ainda que se extraísse do documento a exegese pretendida, não alcançaria o efeito sustentado. Se o SEDAD/AIISP não era competente para apurar a infração, igualmente não lhe caberia definir os critérios que fixariam a responsabilidade tributária.

Nessa ordem de consideração, não há que se falar em ilegitimidade passiva por parte da recorrente, motivo pelo qual afasto a alegada preliminar.

2 – Mérito

2.1 – Impostos

A exigência em debate está fundamentada na convicção de que as mercadorias foram submetidas a regime suspensivo, tanto do Imposto de Importação, quanto do Imposto sobre Produtos Industrializados e que a condição que resolveria essa suspensão não se aperfeiçoou.

Analisando a legislação de regência, forçoso é concluir que, para ambos os impostos, há previsão para essa consequência.

¹ Art. 257. São beneficiários do regime, nas operações de que trata o parágrafo único do artigo 254: I - o importador, nas hipóteses referidas nos incisos I e VI;

Com relação ao II, confira-se o que diziam os art. 252, 253 e 276 do antigo Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985:

Art. 252. O regime especial de trânsito aduaneiro é o que permite o transporte de mercadoria, sob controle aduaneiro, de um ponto a outro do território aduaneiro, com suspensão de tributos (Decreto-lei No 37/66, art. 73).

Art. 253. O regime subsiste do local de origem ao local de destino e desde o momento do desembarço para trânsito aduaneiro pela repartição de origem até o momento em que a repartição de destino certifica a chegada da mercadoria.

Art. 276. O transportador que realizar operação de transporte de mercadoria em trânsito aduaneiro responderá pelo conteúdo dos volumes nos casos previstos no § 1º do artigo 478 e deverá comprovar, dentro do prazo estabelecido, a chegada da mercadoria na forma indicada na Subseção II da Seção VI.

§ 1º o transportador que não comprovar a chegada da mercadoria ao local de destino ficará sujeito ao cumprimento das obrigações fiscais assumidas no termo de responsabilidade, sem prejuízo das penalidades previstas neste Regulamento e demais sanções cabíveis.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, os tributos serão os vigentes à data da assinatura do termo de responsabilidade, acrescidos dos encargos legais (Decreto-lei No 37/66, art. 74, § 1º).

Já com relação ao IPI, onde o disciplinamento ficou por conta dos artigos 37, 38 e 39 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998; o primeiro que envia para a legislação aduaneira o disciplinamento do desembarço com suspensão; o segundo, que trata da extinção da obrigação pelo implemento da condição; e o último, da exigência do tributo caso tal condição deixe de ser implementada. Confira-se:

Art. 37. Somente será permitida a saída ou o desembarço de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas deste Regulamento e as medidas de controle expedidas pela SRF.

Art. 38. O implemento da condição a que está subordinada a suspensão resolve a obrigação tributária suspensa.

Art. 39. Quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse. (Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso II).

Nesse contexto, dúvida não há que a concessão de regime suspensivo dá ensejo à cobrança dos tributos caso não haja o seu encerramento, nos termos da legislação de regência.



Restaria discutir, na esteira do que vem sendo alegado em grau de recurso, se os elementos carreados ao processo permitem concluir se a hipótese abstratamente prevista se concretizou e se há elementos capazes de excluir a responsabilidade da recorrente.

Analiso cada uma dessas vertentes a seguir:

2.1.1 - Fato Gerador do Imposto de Importação - Mercadoria Manifestada e Extraviada

Há, efetivamente, hipótese prevista em lei que caracteriza o fato gerador da obrigação tributária principal em todas suas dimensões e, diferentemente do alegado, não se caracteriza violação ao art. 114 do Código Tributário Nacional²

Cabe aqui lembrar, em primeiro lugar, que constava do parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 37, de 1966, posteriormente renumerado para § 2º do mesmo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988:

§ 2º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no Território Nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira.

Inteiramente cabível, portanto, a regulamentação promovida pelo parágrafo único do art. 86 do RA/1985:

Art. 86 – O fato gerador do imposto é a entrada da mercadoria estrangeira

Parágrafo único: Para efeitos fiscais, será considerada como entrada no território aduaneiro a mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta for apurada pela autoridade aduaneira.

Não admitiu o legislador, portanto, que se pretendesse condicionar a ocorrência do fato gerador a circunstância diversa das eleitas pelo Decreto-lei nº 37, de 1966: constar a mercadoria de manifesto e apurar-se o seu extravio.

Explicando o fenômeno, pontifica Antonio Roberto Sampaio Dória (*apud* Geraldo Ataliba, *Hipótese de Incidência Tributária*. São Paulo. Malheiros. 2004, 6ª edição, p. 99):

“Ora, dada a natureza própria de cada imposto, determinada pela realidade econômica em que assenta, pode o legislador eleger, dentro de um espectro mais ou menos amplo de alternativas ou opções válidas, qual o momento em que um específico fato gerador se exterioriza, desprezando outras componentes de fato que integram a mesma realidade econômica e cuja manifestação, antes ou depois, é juridicamente irrelevante para caracterizar ou modificar a obrigação tributária respectiva. A propósito, segundo dispõe o CTN, em seu art. 114, “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência” (destaquei).

² Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência



Perfeitamente delineado, por outro lado, o aspecto temporal do fato gerador do Imposto de Importação, nos termos do comando gizado no parágrafo único do art. 23 do Decreto-lei nº 37, de 1966:

Parágrafo único. No caso do parágrafo único do artigo 1º, a mercadoria ficará sujeita aos tributos vigorantes na data em que a autoridade aduaneira apurar a falta ou dela tiver conhecimento.

Na mesma linha, segue a regulamentação do dispositivo:

Art. 87. Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador (Decreto-lei No 37/66, art. 23 e parágrafo único):

(..)

II - no dia do lançamento respectivo, quando se tratar de

(..)

c) mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta ou avaria for apurada pela autoridade aduaneira.

À esta altura me permito discordar o i. relator do órgão julgador de piso, pois penso que, efetivamente, a lei presumiu a entrada da mercadoria no Território Nacional, mas isso, diversamente do que se alega, não viola o art. 19 do CTN, como, aliás, já se manifestou o Pretório Excelso nos autos do AI 110677 AGr/RJ³.

“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIA EM FALTA. ART. 23, PARÁGRAFO ÚNICO DO DECRETO-LEI N. 37/66. ART. 19 DO CTN. INEXISTE CONTRADIÇÃO OU ANTINOMIA ENTRE A NORMA GÊNICA DO ART. 19 DO CTN E A NORMA ESPECÍFICA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 23 DO DL 37/66. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.”

Trata-se, na espécie, de “verdade jurídica” que só é afastada se igualmente afastado o fato capaz de desencadeá-la.

Ou seja, não caberia aqui discutir se a recorrente tem ou não culpa pela violação do container, em que momento tal violação ocorrera ou quaisquer das demais alegações já expostas anteriormente. Para a conclusão do fato gerador do Imposto de Importação, é suficiente que a mercadoria tenha constado de manifesto e que, posteriormente, tenha sido apurada sua avaria, fatos suficientemente provados nos autos e para os quais não foi feita prova em contrário.

2.1.2 – Imposto sobre Produtos Industrializados

Peço vênia, mais uma vez, à recorrente, pois penso que, efetivamente, materializou-se o fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados e conseqüentemente, o não adimplemento da condição resolutiva (encerramento do trânsito), dá ensejo à cobrança desse imposto.

³ Min. RAFAEL MAYER, julgado em 16/05/1986, DJ 06/06/1986 PP-09940

Confira-se, em primeiro lugar, o art 32, I do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998, que regulamentou o art. 2º, I da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 32. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou

Ou seja, a condição “necessária e suficiente”⁴ para o surgimento da obrigação é exclusivamente o desembaraço aduaneiro, definido no art. 450, caput e §1º, do Regulamento Aduaneiro vigente à época (aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985):

Art. 450. Concluída a conferência sem exigência fiscal ou outra, dar-se-á o desembaraço aduaneiro da mercadoria (Decreto-lei No 37/66, art. 53)

§ 1º Desembaraço aduaneiro é o ato final do despacho aduaneiro em virtude do qual é autorizada a entrega da mercadoria ao importador.

Com relação ao conceito de despacho e de conferência, essenciais para que se fixe o conceito de desembaraço, recorre-se aos art. 411 e 445 do mesmo RA/85:

Art. 411. Despacho de importação é o procedimento fiscal mediante o qual se processa o desembaraço aduaneiro de mercadoria procedente do exterior, seja ela importada a título definitivo ou não.

Art. 445. No despacho para trânsito aduaneiro a conferência poderá limitar-se à identificação de volumes, nos termos do artigo 267.

Conforme se extrai dos dispositivos, a mercadoria submetida a Trânsito Aduaneiro é, efetivamente, submetida a despacho, conferência e desembaraço, de modo que, de fato, resta caracterizado o fato gerador do IPI.

2.2 – Responsabilidade Objetiva

Penso que, efetivamente, a não realização de vistoria aduaneira, por expressa decisão do beneficiário autoriza que se considere o extravio ocorrido no momento em que a mercadoria se encontrava sob a guarda do transportador por ele contratado.

Ou seja, ao firmar tal compromisso, assumiu a recorrente, para todos os efeitos legais, que estavam sendo transportadas as mercadorias que constavam da fatura comercial e que tais mercadorias deveriam ser entregues na repartição aduaneira de destino.

Entendo descabida, por outro lado, a pretensão de condicionar os efeitos da desistência à ocorrência de indícios de violação. A teor do art. 468, § 1º, esses indícios só seriam condicionantes da vistoria de ofício.

Confira-se a redação do dispositivo.

⁴ Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência

§ 1º A vistoria será realizada a pedido, ou de ofício, sempre que a autoridade aduaneira tiver conhecimento de fato que a justifique.

Ou seja, sendo certo que, de acordo com o que dispõe o § 3º do mesmo art. 468⁵, após a entrega da mercadoria ao importador, não mais será possível realizar a vistoria aduaneira, a legislação facultava-lhe o direito de pleitear sua realização até esse evento, superado esse momento, sem que tal providência seja adotada, assume o importador ou, conforme o caso, o beneficiário, o ônus de eventuais diferenças apuradas.

Correta, portanto, a exegese do art. 284, II do RA/1985 que constou do voto condutor do acórdão recorrido.

Consequentemente, entendo não prosperar a alegação de que o trânsito aduaneiro de “sacos de areia” foi iniciado na unidade da RFB de origem e encerrado na de destino.

Para todos os efeitos, a recorrente assumiu estar transferindo, sob sua responsabilidade, as mercadorias que constavam da cópia da fatura comercial que instruiu o despacho aduaneiro para trânsito.

Outra consequência direta da desistência de vistoria, a meu ver, é a impossibilidade de se condicionar a caracterização da avaria à realização do referido procedimento fiscal.

Com efeito, o art. 473, caput e § 2º, do mesmo RA aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985, previu:

Art. 473. Poderá ser dispensada a realização da vistoria se o importador assumir, por escrito, a responsabilidade pelos ônus decorrentes da desistência.

(...)

§ 2º A desistência implicará na perda de benefício de isenção ou redução do imposto, na proporção da avaria ou falta.

Ora, se a recorrente assumiu os ônus desistência, efetivamente não se poderia condicionar tais ônus à realização desse procedimento, máxime quando o regulamento deixou clara a ausência de redução do imposto proporcional ao volume da avaria.

2.3 – Força Maior

Não vejo demonstrada, por outro lado, circunstância capaz de caracterizar força maior, definida no parágrafo único do art. 1058 do Código Civil de 2002:

Art. 1058...

Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior, verifica-se no fato necessário cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir.

⁵ § 3º Não será efetuada vistoria após a entrega da mercadoria ao importador.

Acerca desses conceitos, esclarece Pontes de Miranda⁶

"Fato necessário está, aí, por fato cuja determinação se procede sem que o devedor possa afastar, em suas conseqüências. Se o fato é necessário, mas o devedor pode evitar ou impedir os seus efeitos, não há caso fortuito por força maior".

Ora, se a própria recorrente afirma não saber o momento em que a mercadoria foi extraviada (no porto de Santos ou quando se encontraria de posse do transportador internacional), não há como afirmar que esse extravio ocorreu em razão evento cujos efeitos não poderiam ser evitados.

3 – Multa Capitulada no art. 44 da Lei nº 9.430

Penso que não há justo motivo para a imposição da multa capitulada no art. 44, I da Lei nº 9.430 à conduta descrita no presente processo:

Confira-se a redação do dispositivo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Pedindo licença às autoridades de piso, entendo que a hipótese tratada nos autos não se confunde com a mera “falta de pagamento”.

Com efeito, no caso em tela, caracterizou-se o fato gerador dos impostos e a mercadoria foi alvo de isenção sob condição resolutória; no caso, o encerramento do trânsito.

Vindo a isenção a não se aperfeiçoar, em razão do descumprimento da condição, não vejo como afastar, na hipótese, a regra do § 2º do art. 179, combinado com o art. 155 do Código Tributário Nacional, confira-se:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

(..)

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos

⁶ Tratado de Direito Privado, T XXIII, p. 84.

para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos

Sendo certo que, na hipótese do presente litígio, não consta acusação de que a recorrente teria incorrido em algumas das qualificadoras enumeradas no inciso I do art. 155, há que se aplicar o disposto no inciso II.

Ademais, se a obrigação do pagamento só surge no momento da lavratura do auto de infração, o sujeito passivo simplesmente não estava obrigado solvê-la em data anterior. Se não há descumprimento da obrigação, evidentemente, não há que se falar em imposição de penalidade.

Por outro lado, se toda caracterização da responsabilidade está ancorada na avaria da mercadoria, sob a modalidade extravio, o tipo em que a conduta do sujeito passivo teria incidido seria o Art. 106, II, "c", do Decreto-lei nº 37, de 1966, que reza:

Art.106 - Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor do imposto incidente sobre a importação da mercadoria ou o que incidiria se não houvesse isenção ou redução:

(...)

II - de cinquenta por cento:

(...)

c) pelo extravio de mercadoria, inclusive o apurado em ato de vistoria aduaneira;

Demonstrado o erro na tipificação da conduta, impõem-se o afastamento dessa fração do lançamento.

4. Conclusão

Ante a essas considerações, dou parcial provimento ao recurso para afastar da exigência exclusivamente a parcela correspondente à multa de 75% dos impostos, capitulada no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.


Luis Marcelo Guerra de Castro