



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

Processo nº 11128.005316/2001-67
Recurso nº 139.751 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.099 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2010
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO
Recorrente BRASIF COMERCIAL EXP E IMP LTDA .
Recorrida DRJ-SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 22/08/1997

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. TRÂNSITO ADUANEIRO. ROUBO. A responsabilidade pelas obrigações fiscais assumidas em termo de responsabilidade é objetiva, respondendo o importador beneficiário do regime como responsável solidário, na condição de fiel depositário das mercadorias enquanto subsistir o regime. A solidariedade tributária não comporta benefício de ordem (art. 124, § único, CTN). O mero registro da existência de roubo perante a autoridade policial não é suficiente para a exclusão de responsabilidade tributária. Concedido o regime e efetuado o desembaraço para trânsito, a partir desse momento ocorre a transferência da responsabilidade aos beneficiários do regime, mesmo que o alegado ilícito penal tenha ocorrido na zona primária aduaneira.

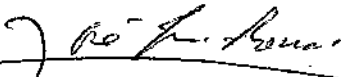
IPI VINCULADO À IMPORTAÇÃO. TRÂNSITO ADUANEIRO.

O fato gerador do imposto na importação é o desembaraço aduaneiro da mercadoria. No caso de regime especial de trânsito aduaneiro a exigência do imposto, quando decorrente de extravio de mercadoria, veio a ser implementada somente a partir da Lei nº 10.833/2003.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade dos autos, vencido o Conselheiro Heroldes Bahr Neto, que acolhia a preliminar. No mérito, dado provimento parcial por unanimidade, para excluir a exigência do IPI, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda declarou-se impedido. Fez sustentação oral o advogado Rubens Pellicciari, 21.968-OAB/SP.


José Luiz Novo Rossari – Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 13 de abril de 2010.

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Luiz Novo Rossari, Rodrigo Cardozo Miranda, Irene Souza da Trindade Torres, Heroldes Bahr Neto, Adriene Miranda(Suplente) e Mara Sifuentes(Suplente).

Relatório

Trata-se de recurso contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-II/SP, que concluiu pela procedência parcial do lançamento que exigiu da recorrente o Imposto de Importação e o IPI vinculado referente a mercadoria cujo trânsito aduaneiro não foi concluído em virtude de roubo.

Para historiar os fatos transcrevo o relatório constante do Acórdão citado, *verbis*:

“Trata o presente processo dos **Autos de Infrações**, do imposto de importação (fls. 03 a 08) e do imposto sobre produtos industrializados (fls. 09 a 12), por meio do qual é formalizada a exigência do crédito tributário do processo no valor de R\$ 306.663,90 (fl. 01), em razão da constatação de que:

- em 22/08/1997, a empresa autuada, solidariamente com o transportador – Capital Gold Imp. Com. Repres. Ltda. requereu regime aduaneiro especial de Trânsito Aduaneiro através da DTA no. 76328;

- o importador alegou que a mercadoria foi roubada durante o citado trânsito, juntando cópia do Boletim de Ocorrência Nº 119/97, emitido pela Delegacia de Investigações Gerais – SP;

- parte da mercadoria foi recuperada;

- foi aplicada multa pela importação de mercadorias desamparada de guia de importação ou documento equivalente.

Encontra-se apensado a este processo Nº 11128.005316/2001-97 os seguintes processos administrativos:

1º.) Processo Nº 11128.004832/97-54, relativo à Execução do Termo de Responsabilidade. Não consta informações neste processo em relação à efetividade da execução do citado Termo pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Verifica-se, à folha 125 deste processo, a informação que foi constituído o crédito tributário através de Auto de Infração, bem como sua apensação (fls. 126) ao processo no. 11128.005316/2001-97.

2º.) Processo Nº 11128.04703/97-10, constando comunicação feita pela empresa Capital Gold Imp. Com. e Repres. Ltda. relativamente ao roubo de carga.

Cientificada da autuação, via Correios (fl.131), a interessada apresentou **Impugnação**, em 21/11/2001, aonde aduz, em síntese, que:

Dos fatos

- foi requerido Trânsito Aduaneiro (DTA nº 76.328/97, registrada em 22/08/1997) para transporte de mercadorias do Porto de Santos com destino ao Aeroporto Internacional de São Paulo, contratando para tal a empresa Capital Gold Importação, Comércio e Representação Ltda.;

- o prazo para a conclusão do referido regime era o dia 02/09/1997, sendo que antes de expirar tal prazo, as mercadorias foram roubadas;

- as mercadorias estavam sob custódia da empresa transportadora e o roubo configura “força maior”, apresentando cópia do Boletim de Ocorrência (fls. 72/74);

- foi proposta a execução o Termo de Responsabilidade pela Alfândega do Porto de Santos, sendo apresentada Impugnação, em 24/08/1998, requerendo a nulidade das exigências consubstanciadas no mesmo;

- posteriormente, foi lavrado o presente Auto de Infração.

Da inadequação das sanções com a legislação apontada

- entende que há vício formal e material no lançamento, uma vez que a autoridade discrimina os valores devidos a título de cada imposto ou multa, deixando de tipificar as supostas infrações com os corretos dispositivos legais. Solicita, assim, a anulação ou cancelamento das autuações;

- neste sentido, alega que a fiscalização quando apresenta os fatos e valores referentes ao Imposto de Importação descreve como enquadramento legal artigos do Regulamento do IPI (Decreto nº 87.984/82), e da mesma forma, quando apresenta os fatos e valores referentes ao IPI cita o enquadramento legal dos artigos do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 91.030/85);

- entende, ainda, que há outro vício formal no auto de infração do IPI, pois foi citada como capitulação legal, pelas supostas infrações cometidas pela Impugnante, artigos que atribuem a responsabilidade pelo ônus tributário ao transportador;

Do motivo de força maior

- requer, ainda, a improcedência dos Autos de Infração, face à ocorrência de força maior. Entende que não se pode atribuir a culpa pelo evento “roubo” à Impugnante, que cumpriu com todas as suas obrigações acerca do desembaraço e preparação dos documentos para o transporte das mercadorias, tendo sido frustradas pelo “roubo” ainda em zona primária.

Da ilegitimidade passiva da Impugnante

- há ilegitimidade de a impugnante figurar como sujeito passivo, uma vez que a Impugnante não tinha tido qualquer contado com a mercadoria importada, bem como não detinha a guarda da mercadoria, quando do roubo da mesma;

- a responsabilidade ou a guarda das mercadorias, no momento em que as mesmas foram roubadas, era do transportador, ao qual entende caber o ônus tributário;

Da multa pela importação desamparada pela guia de importação

- a fiscalização não mencionou a base de cálculo da referida multa, bem como o percentual que à mesma foi aplicado. Foi citado apenas que tal sanção advinha do artigo 432 do Regulamento Aduaneiro, estando disciplinada pelos Atos Declaratórios COSIT 5/97 e 12/97, e Portarias Secex nº 21/96 e 22/96;

- das normas apontadas não se pode verificar qual a base de cálculo da referida multa, bem como qual foi o percentual aplicado. Assim, por falta de requisitos formais do Auto de Infração, requer o cancelamento desta parte da autuação por totalmente insubsistente e por falta de cominação legal e de prova da ocorrência do ilícito.

Do pedido

- requer, por fim, que seja declarada a nulidade do lançamento tendo em vista os vícios apontados na Impugnação, e que caso assim não seja entendido, seja julgada insubsistente a exigência tendo em vista as razões de fato e de direito expostas.

É o Relatório.”

O julgamento foi realizado pela 1ª Turma da DRJ em São Paulo-II/SP, nos termos do Acórdão DRJ/SPOII nº 17-18.463, de 24/5/2007, que por maioria de votos decidiu pela procedência parcial do lançamento, conforme disposto na seguinte ementa, *verbis*:

“Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 22/08/1997

TRÂNSITO ADUANEIRO. EXTRAVIO DA CARGA POR ROUBO.

Não comprovada a conclusão da operação de Trânsito Aduaneiro, em decorrência do extravio das mercadorias por alegado roubo, 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 em Parte”

A decisão recorrida considerou, em relação à preliminar de ilegitimidade passiva, que na Declaração de Trânsito Aduaneiro a contribuinte consta como beneficiária do regime, bem como no conhecimento marítimo, onde as mercadorias estão consignadas em nome da mesma contribuinte; e também que no Termo de Responsabilidade a contribuinte, juntamente com o transportador, se responsabiliza pelas obrigações fiscais, cambiais e outras. Concluiu pela inadequação da tentativa da contribuinte em transferir a responsabilidade para o transportador, pois ao ter assinado o Termo de Responsabilidade ficou como fiel depositária das mercadorias. No mérito, entendeu o órgão julgador que não procede a alegação de ocorrência de força maior, por motivo de roubo, e que ficou caracterizado que a beneficiária não concluiu a operação de trânsito aduaneiro. Considerou cabível a cobrança do II e do IPI, este por maioria de votos, e descabida a exigência da multa administrativa ao controle das importações, tendo em vista não constar do Auto de Infração a tipificação legal da penalidade.

A contribuinte apresenta recurso às fls. 151/185, alegando, em preliminar, a nulidade da decisão quanto à inversão da legislação que fundamenta os autos de infração, em relação a qual a decisão consignou não ter havido prejuízo para a recorrente. No mérito, alega que: • o roubo é evento que configura força maior e independeu da vontade da recorrente; ademais, no momento do roubo as mercadorias estavam sob a responsabilidade de outra empresa, que faria o trânsito aduaneiro; • o roubo ocorreu antes do início do trânsito, o que impossibilitou a sua conclusão, haja vista o motivo de força maior; • a falha que ensejou o roubo decorre da falha na segurança na zona primária ou da própria transportadora, que aguardava pela escolta para dar início ao trânsito no momento do roubo; • não cabe atribuir o ônus tributário à recorrente, por não ter qualquer culpa, mas tão somente da empresa transportadora ou quicá do depositário, já que o trânsito sequer fora iniciado, apesar de autorizado; • a autoridade competente não apurou devidamente os aspectos necessários à identificação da exata e precisa ocorrência do fato gerador, uma vez ter ocorrido o roubo ainda na zona primária; • o veículo foi roubado com o container de dentro do armazém nº 36, onde aguardava escolta para a viagem, ou seja, ainda na zona primária; • não há que se falar em incidência de ônus sobre a mercadoria que não será aproveitada, não foi dada a consumo ou nacionalizada; • é ainda mais evidente a não ocorrência do fato gerador do IPI, por não ter ocorrido o desembaraço aduaneiro da mercadoria; • o Presidente da Turma da DRJ fundamentou com acerto seu entendimento quanto à não incidência do IPI no caso concreto; • o fato gerador do IPI foi alargado apenas com o advento da Lei nº 10.833 de 2002; antes disso descabe cobrar o IPI em momento diverso do despacho para consumo; • constam como

capitulação pela supostas infrações no auto de infração artigos que atribuem a responsabilidade pelo ônus tributário ao transportador, porém o lançamento foi feito mencionando ser sujeito passivo da obrigação tributária somente a recorrente; assim, falta a adequação dos fatos às normas a eles aplicadas, pois ou as normas devem ser alteradas ou então, se tidas como corretas, necessário se faz a elaboração de outro lançamento, do qual conste como sujeito passivo a empresa responsável pelo transporte; • o art. 32 do Decreto-Lei nº 37/66 e os arts. 81, I, 276, § 1º e 478, § 1º do RA, atribuem a responsabilidade ao transportador, pelo que se vê a falta de responsabilidade da recorrente pela conclusão do trânsito; e o art. 479 atribui a responsabilidade do depositário, por falta de mercadoria sob sua custódia; • junta os entendimentos explicitados na decisão DRJ/FNS nº 417/2000 e excertos de votos da Terceira Câmara do 3º Conselho de Contribuintes e do Acórdão CSRF/03.04.467.

Pelo exposto, pede o provimento do recurso para que seja decretada a nulidade da decisão recorrida ou, caso assim não seja entendido, que seja dado provimento ao recurso para que seja reformada a referida decisão, julgando-se improcedentes os autos de infração lavrados; caso ainda assim não seja entendido, requer seja dado provimento ao recurso para que seja excluída a exigência fiscal correspondente ao IPI.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, Relator

O recurso interposto pela interessada é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razões por que dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso interposto pela contribuinte, na qualidade de beneficiária do regime de trânsito aduaneiro, contra decisão de primeira instância que manteve a responsabilidade dessa beneficiária no tocante ao extravio de mercadorias e concluiu pela procedência parcial do lançamento, excluindo a multa por infração administrativa ao controle das importações.

Preliminar de nulidade dos Autos de Infração

A recorrente alega em preliminar a nulidade dos Autos de Infração em vista de ter havido inversão dos dispositivos legais pertinentes ao Imposto de Importação e ao IPI, fato que lhe teria causado prejuízo. Não vejo tal prejuízo, mesmo porque a recorrente compreendeu perfeitamente as exigências contidas nas referidas peças e apresentou a sua defesa de forma apropriada para a lide, tanto na impugnação como em fase recursal. Daí que rejeito a preliminar suscitada.

Exigência do Imposto de Importação

No mérito, a alegação da recorrente de que o roubo é evento que configura força maior é argumento que deve ser devidamente sopesado à vista das normas expressas na legislação aduaneira.

A matéria já se encontra com entendimento pacificado na esfera administrativa, onde se firmou convicção no sentido de que o mero registro do fato perante a autoridade policial não é suficiente para a exclusão de responsabilidade tributária, mormente em hipóteses como a ora em exame, de mercadorias importadas e que foram submetidas ao regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro.

De outra parte, na esteira de diversas decisões proferidas em primeiras e segundas instâncias administrativas, o assunto culminou no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 12/2004, que dispõe sobre a descaracterização de roubo ou furto de mercadoria importada como evento de caso fortuito ou de força maior, *verbis*:

“Artigo único. O roubo ou o furto de mercadoria importada não se caracteriza como evento de caso fortuito ou de força maior, para efeito de exclusão de responsabilidade, nos termos do art. 595 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento Aduaneiro, com as alterações do Decreto nº 4.765, de 24 de junho de 2003, tendo em vista não atender, cumulativamente, as condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de irresistibilidade.”

6.

O entendimento administrativo a respeito da matéria, decorrente de jurisprudência sedimentada em reiteradas decisões pertinentes a lides de mesma espécie, é plenamente aplicável ao caso presente. No caso em exame, a recorrente não logrou demonstrar a excludente de responsabilidade de que trata o art. 480 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85 (RA/85) vigente à época dos fatos, razão por que, por se tratar de beneficiária do regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro (art. 257, I, do RA/85), está sujeita à exigência tributária em decorrência da não-chegada da mercadoria na unidade da SRF de destino.

Da mesma forma, o fato de as mercadorias estarem sob a posse da empresa transportadora não exime a responsabilidade da recorrente, visto que esta, além de contratar a transportadora para a operação de transporte, também subscreveu o Termo de Responsabilidade, revestindo-se da condição de beneficiária do regime e de responsável solidária pelas obrigações fiscais que decorreriam no caso de descumprimento do regime de trânsito aduaneiro, como também da condição de fiel depositária da mercadoria, conforme estabelece o art. 275 do RA/85, *verbis*:

"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."

A norma transcrita, que aponta a solidariedade dos responsabilizados, permite ao sujeito ativo da obrigação tributária escolher a sujeição passiva do importador como beneficiário do regime, pelo descumprimento do regime por parte desse e do transportador, tendo em vista o disposto no art. 124, parágrafo único do CTN, que dispõe que *"A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem."*

A alegação de que o roubo ocorreu antes do início da operação de trânsito também não tem suficiência, visto que o regime de trânsito aduaneiro já havia sido concedido, com a devida assinatura do Termo de Responsabilidade, e a mercadoria já havia sido desembaraçada para a operação de trânsito, fatos que, a partir desse momento, implicam transferência da responsabilidade aos beneficiários do regime. Por isso, tornam-se irrelevantes o local e o momento em que ocorreu o extravio da carga, visto que a partir da concessão do regime, com a mercadoria já desembaraçada pela SRF, a responsabilidade passa a ser dos seus beneficiários solidários.

Ademais, a recorrente não junta aos autos informação sobre a existência e conclusão de inquérito policial, bem como sobre imputação de autoria do ilícito criminal.

A responsabilidade pelo extravio de mercadoria está prevista no parágrafo único do art. 60 do Decreto-lei nº 37/66 (art. 478 do RA/85), que não faz qualquer ressalva relativamente à não incidência do Imposto de Importação em vista do não aproveitamento ou consumo da mercadoria extraviada, como alega a recorrente. Ao contrário, a norma aduaneira é clara e incisiva ao exigir os gravames correspondentes, tanto no geral como no caso de extravio de mercadoria em regime especial de trânsito aduaneiro (art. 275 do RA/85). Quanto à alegação de que não houve a nacionalização da mercadoria, engana-se a recorrente, visto que a mercadoria foi importada com cobertura cambial, daí que, pela sua aquisição definitiva, ficou caracterizada a sua nacionalização.

Finalmente, a matéria já foi objeto de exame na Câmara Superior de Recursos Fiscais, que no Acórdão CSFR/03-04.996, de 22/8/2006, pertinente ao regime de trânsito aduaneiro negou provimento ao recurso especial interposto pela recorrente contra Acórdão desta Câmara, proferido no Recurso 301-127560, *verbis*:

"TRÂNSITO ADUANEIRO. ROUBO DE CARGA. - O registro do fato em boletim de ocorrência perante a autoridade policial não é prova suficiente para a exclusão da responsabilidade tributária. O boletim de ocorrência é um ato unilateral, ou um instrumento de coleta de informações, ou ainda, de comunicação a respeito do fato declarado (aparentemente criminoso). O roubo, juridicamente, não se enquadra no conceito de caso fortuito ou força maior, que seriam as únicas hipóteses de exclusão da responsabilidade prevista na legislação aduaneira. Recurso especial negado."

Exigência do IPI

No que respeita ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação impõe-se, para melhor compreensão da matéria, conhecer o histórico sobre o entendimento a respeito da matéria, que deu motivo à exigência fiscal.

Para tanto, cumpre transcrever a norma que estabelece o fato gerador do IPI relativo à operação de importação, contida no art. 2º da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

*"Art. 2º - Constitui fato gerador do imposto:
I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro; (...)"*

Tal norma possibilitou o surgimento de correntes que propugnaram pela exigência desse imposto, no caso de extravio de mercadorias, já a partir da concessão do regime especial de trânsito aduaneiro, com o argumento de que, nesse caso, há o desembaraço aduaneiro para trânsito. Tal entendimento veio em sentido contrário aos que defendiam que, para tal incidência, era necessária a existência de um desembaraço aduaneiro de mercadoria submetida a despacho para consumo, decorrendo daí a não incidência do IPI no caso de esse extravio vir a acontecer durante a operação de trânsito aduaneiro.

Entendo que a edição do Ato Declaratório Normativo CST nº 1, de 25/1/78, que estabeleceu que *"não incide o Imposto sobre Produtos Industrializados, pela não configuração do fato gerador previsto no artigo 6º, inciso I do RIPI/72, na hipótese de extravio de mercadorias importadas ocorrido antes do respectivo desembaraço aduaneiro"*, não logrou dissipar a dúvida, visto que não distinguiu, dentro do gênero, a espécie de desembaraço para efeitos da incidência do IPI. Na verdade esse ato, em essência, apenas repetiu o fato gerador do IPI previsto na lei básica.

Finalmente, a Lei nº 4.502/64 veio a ser alterada pelo art. 80 da Lei nº 10.833/2003, que acrescentou o § 3º, dispondo, *verbis*:

*"Art. 2º (...)
§ 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."*

M.

Verifica-se que a lei superveniente foi objetiva e de meridiana clareza ao estabelecer a incidência do IPI vinculado à importação nos casos de extravio ou avaria ocorridos em quaisquer casos, inclusive em regimes suspensivos de tributação, como nos de trânsito aduaneiro de que trata este processo.

A norma é clara e permite concluir, de forma inequívoca, à vista do princípio da legalidade (art. 5º, II, CRFB), que somente a partir dos fatos geradores ocorridos a partir de 30/12/2003 é cabível a exigência do IPI nos casos de extravio de mercadorias ocorridos quando da concessão do regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro.

A alteração de lei pôs ponto final à dúvida até então existente, deixando claro que as hipóteses como a examinada nos autos, de extravio ocorrido em operações de trânsito aduaneiro antes de 30/12/2003, não estão sujeitas à incidência do IPI. Demais, e pela norma que veio a ser acrescentada, é certo concluir que até o seu surgimento o fato gerador nas hipóteses da espécie era o desembaraço aduaneiro para consumo, e que a nova lei teve a finalidade de estabelecer a incidência do imposto sob quaisquer desembaraços aduaneiros.

Diante do exposto, e por assistir razão à recorrente nesta parte, dou provimento parcial ao recurso, para excluir de tributação a exigência do IPI e consectários legais.

Sala das Sessões, em 17 de março de 2010.


JOSE LUIZ NOVO ROSSARI