



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

Processo n° 11836.720032/2015-11
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3302-006.023 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2018
Matéria Extravio de Mercadorias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 10/12/2010

DATA DA AUTUAÇÃO. DATA DA IMPORTAÇÃO PRESUMIDA. TERMO DE REFERÊNCIA PARA CÁLCULO DA MEDIANA DOS VALORES DE QUE TRATA O PARÁGRAFO PRIMEIRO DO ARTIGO 67 DA LEI 10.833/03.

A data para o cálculo da mediana de que trata o art. 67, §1º da Lei 10.833/03 tem como termo de referência a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o qual é, por presunção legal, o momento da lavratura do auto de infração. No caso de extravio, a data do lançamento, a data da ocorrência do fato gerador e a data da ocorrência da importação (que é presumida) são precisamente a mesma, devendo tal data ser utilizada para o cômputo do "semestre anterior" de que trata o art. 67, §1º da Lei 10.833/03.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso de ofício, vencidos os Conselheiros Raphael Madeira Abad (relator), Walker Araújo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Jr, que lhe negavam provimento. Designado o Conselheiro Vinícius Guimarães (suplente convocado) para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Orlando Rutigliani Berri (suplente convocado) não participou do julgamento em razão do voto proferido definitivamente pelo Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida na sessão de agosto de 2018.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator.

(assinado digitalmente)

Vinicius Guimarães - Redator designado.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Derouledé (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimarães (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior e Raphael Madeira Abad.

Relatório

O presente Recurso de Ofício tem origem a partir de Auto de Infração por meio do qual foi formalizada a exigência de Imposto sobre a importação e multa em razão de suposto extravio de mercadorias que foram destinadas ao Brasil, mas aqui não chegaram conforme o manifesto de carga, ensejando a aplicação do tributo e das penalidades.

Por considerar as mercadorias extraviadas, a fiscalização aplicou alíquota de 80% sobre base de cálculo arbitrada, bem como multa de 50% sobre o tributo.

Trata-se de carga transportada pela LAN CARGO S.A. que deveria fazer transbordo/baldeação no Aeroporto de Viracopos, para que fossem posteriormente remetidas para o Aeroporto de Ezeiza.

Durante a tramitação da Impugnação, no bojo da qual foi realizada diligência com o objetivo de aferir o ocorrido com as mercadorias foi alegado que, por erro operacional a carga não foi desembarcada no Brasil, mas sim remetida diretamente para a Argentina.

O alegado erro logístico ocorreu no dia 10.12.2010, mas o extravio foi identificado apenas em 02.12.2015.

Foi deferido prazo para que a parte interessada apresentasse os documentos que embasam seu pleito de forma TRADUZIDA, CONSULARIZADA E REGISTRADA, o que não foi feito conforme declaração de fls. 516.

Contudo, a DRJ de São Paulo entendeu, sob a relatoria de Jorge Lima Abud, por julgar procedente a Impugnação não por este motivo, mas por lavrando a seguinte Ementa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 10/12/2010

Apurado o extravio de mercadorias entradas no território aduaneiro mediante confronto do manifesto de carga correspondente com os registros informatizados de descarga relativos a volumes que seriam objeto de transbordo/baldeação, por meio de Declarações de

Transbordo ou Baldeação (DTIs) registradas pelo transportador nacional.

A fiscalização não observou o comando imperativo do artigo 144 do Código Tributário Nacional, ao aplicar a alíquota de alíquota única de 80% (oitenta por cento) em regime de tributação simplificada.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Finalmente, encaminhou o processo para que fosse apreciado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF por força de Recurso Necessário.

O contribuinte apresentou CONTRARRAZÕES DE RECURSO DE OFÍCIO às fls. 540, onde sinteticamente aduz que:

É ilegítima para integrar o polo passivo da relação tributária, eis que não foi responsável pelo equívoco logístico que originou toda a controvérsia.

A ilegalidade do arbitramento da base de cálculo com o emprego da redação do artigo 67 da Lei 10.833/03, que não estava em vigor quando da ocorrência dos fatos.

A inocorrência do extravio, eis que as cargas comprovadamente chegaram ao destino final, na Argentina.

A manutenção da autuação caracterizará enriquecimento sem causa.

A chegada das mercadorias no seu destino final, na Argentina, demonstra que elas não ficaram no Brasil.

A ABSA não tem legitimidade para figurar no polo passivo da demanda.

A Constituição não autoriza a tributação sobre o extravio, mas apenas sobre a importação.

A Recorrente ABSA é ilegítima para figurar no polo passivo da presente demanda eis que foi a LAN CARGO a responsável pelo equívoco logístico que acarretou todo o problema.

Não houve importação ou internalização clandestina de qualquer mercadoria, mas tão somente trânsito aduaneiro, até porque as mercadorias foram comprovadamente nacionalizadas na Argentina.

Durante a confusão logística, ainda no dia 10.12.2010 a contribuinte protocolou o cancelamento do manifesto (fls. 49)

A Lei 13.043, de 13 de novembro de 2014, que alterou o artigo 67 da Lei 10.833/03 não pode ser aplicada no caso concreto eis que posterior ao fato gerador.

A Impossibilidade de se valorar as mercadorias pelo art. 67 da Lei 10.833/03

Do erro do computo da Base de Cálculo arbitrada, eis que não levou em consideração o semestre anterior ao fato, que seria o primeiro semestre de 2010 e não 2015.

Do erro quanto à utilização do Decreto 8.010/2013, e não o Decreto Lei n. 37/1966.

Da impossibilidade de se tributar a importação de bens que não foram comprovadamente importados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Raphael Madeira Abad - Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso de Ofício encontra-se no valor de alçada e a matéria é de competência deste colegiado.

2. Preliminares

2.1. Legitimidade da Recorrida ABSA para integrar o polo passivo.

A legislação vigente admite que seja atribuída ao beneficiário da DTI (Declaração de Transbordo ou Baldeação Internacional) a responsabilidade pelos tributos devidos, razão pela qual esta preliminar de ilegitimidade deve ser afastada para que seja analisado o Recurso de Ofício.

2.2. A Recorrente ABSA é ilegítima para figurar no polo passivo da presente demanda eis que foi a LAN CARGO a responsável pelo equívoco logístico que acarretou todo o problema.

Em relação à legitimidade da ABSA para integrar o polo passivo da presente demanda, é de se destacar que apesar do argumento de que o equívoco logístico ter se dado em razão de atos de terceiro, foi a Recorrida quem registrou no sistema Siscomex Trânsito as Declarações de Transbordo ou Baldeação Internacional (DTIS), como pode ser verificado no Relatório de Procedimento Fiscal.

A Decisão da DRJ é perfeita quando, fulcrada no artigo 660 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos, admite que "foi a ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S. A., CNPJ 00.074.635/0001- 33 que, embora não sendo a emissora do manifesto e a transportadora da carga ou ainda a depositária, na qualidade de beneficiária de Declarações de Transbordo e Baldeação Internacional (DTIs) por ela registradas, acobertou volumes em relação aos quais foi devidamente apurado o extravio mediante o competente procedimento fiscal, tornando -se assim responsável pelo pagamento do tributo incidente sobre essas mercadorias, bem como pela multa aplicável, na forma do artigo 660 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009."

Art. 660. 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. 655 (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, parágrafo único).

Desta feita, não há qualquer irregularidade em se lançar tributos e multas em face da Recorrida, que na forma da legislação é responsável pelos tributos incidentes sobre o extravio, razão pela qual neste ponto deve ser mantida integralmente a Decisão da DRJ.

3. Mérito

No mérito são suscitados os seguintes argumentos, que foram agregados nos seguintes tópicos, seguindo a mesma divisão proposta pela contribuinte.

3.1. A ilegalidade do arbitramento da base de cálculo com o emprego da redação do artigo 67 da Lei 10.833/03, que segundo a Recorrida não estava em vigor quando da ocorrência dos fatos.

Em relação a este tópico, partindo-se da premissa de que houve a tributação a partir da presunção de extravio de mercadoria, e que neste caso a data do fato gerador é a data da constatação do extravio (e não da entrada da mercadoria), admite-se que não assiste razão à Contribuinte, eis que em conformidade com a legislação brasileira a data do fato gerador no caso do extravio é a data do extravio, que por sua vez é a data da lavratura do Auto de Infração, abstraindo-se a data da entrada da mercadoria.

Desta forma, por presunção legal considera-se importada a mercadoria estrangeira constante de manifesto de carga, cujo extravio seja apurado pela autoridade aduaneira, e o fato gerador do Imposto de Importação - II ocorrido na data do lançamento do correspondente crédito tributário, sendo esta a data da ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação - II exigido e dos seus respectivos consectários legais.

Desde sua redação original, a Lei 10833/03 sempre admitiu a tributação das mercadorias extraviadas, bem como estipula a forma do arbitramento da base de cálculo, qual seja 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 à importação.

Art. 67. 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 50% (cinquenta por cento) para o cálculo do Imposto de Importação e de 50% (cinquenta por cento) para o cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados. (redação original)

§ 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 2 (duas) vezes o correspondente desvio padrão estatístico. (redação original)

Art. 67. 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, será aplicada, para fins de determinação dos impostos e dos direitos incidentes na importação, alíquota única de 80% (oitenta por cento) em regime de tributação simplificada relativa ao Imposto de Importação - II, ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep, à Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e ao Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 1º A base de cálculo da tributação simplificada prevista neste artigo será arbitrada em valor equivalente à mediana 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. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 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. (grifos não constantes do original)

Por estes motivos é de se admitir como ocorrido o fato gerador importação, ainda que por presunção legal, partindo-se do fato jurídico "extravio" no dia da lavratura do Auto de Infração, devendo ser esta data utilizada para todos os demais fins tributários.

3.2. A inocorrência do extravio, eis que as cargas comprovadamente chegaram ao destino final, na Argentina.

A Recorrida sustenta que as cargas objeto do presente processo partiram da França com destino a Argentina, mas que deveriam ser trasbordadas no Brasil, eis que o voo que saiu da França pousaria no Brasil, mas teria como destino final o Chile. O voo efetivamente pousou no Brasil, mas a carga não foi transbordada e foi dirigida, por equívoco, ao Chile. No Chile ela foi identificada e remetida para a Argentina. Em outras palavras, a prova de que a carga não foi internalizada no Brasil é o fato dela haver chegado na Argentina. Em outras palavras, se ela chegou na Argentina então não pode ter ficado no Brasil.

Contudo, a Recorrida não se desincumbiu do ônus de TRADUZIR, CONSULARIZAR E REGISTRAR os documentos que comprovam o seu direito, razão pela qual não foram considerados pela DRJ.

3.3. A manutenção da autuação caracterizará enriquecimento sem causa. A chegada das mercadorias no seu destino final, na Argentina, demonstra que elas não ficaram no Brasil

Efetivamente, o direito tributário não deve tributar o erro do contribuinte que, por exemplo, tece uma declaração equivocada, desde que tal equívoco possa ser aferido com segurança, hipótese em que deve prevalecer a verdade material sobre a verdade formal, o que é perfeitamente aceito, mormente em sede de processo administrativo.

Contudo, no caso concreto a oportunidade de manifestação foi conferida ao contribuinte, que não se desincumbiu do ônus de produzir, segundo as regras que regem o processo administrativo, a prova que demonstraria o seu direito, no caso concreto, que as mercadorias não ficaram no Brasil, mas sim foram remetidas para o Chile, e efetivamente chegaram na Argentina, destino final. **Tal prova demonstraria que, se as mercadorias chegaram na Argentina, não podem ter ficado no Brasil.**

No entanto ao não desincumbir-se do direito de produzir a prova, o contribuinte autorizou que o fisco utilizasse os critérios legalmente previstos para os casos de extravio, que se presume ocorrido até que se prove que não ocorreu.

Por estes motivos é de se manter a decisão proferida pela DRJ.

3.4. A Recorrente ABSA é ilegítima para figurar no polo passivo da presente demanda eis que foi a LAN CARGO a responsável pelo equívoco logístico que acarretou todo o problema.

Em relação à legitimidade da ABSA para integrar o polo passivo da presente demanda, é de se destacar que apesar do argumento de que o equívoco logístico ter se dado em razão de atos de terceiro, foi a Recorrida quem registrou no sistema Siscomex Trânsito as Declarações de Transbordo ou Baldeação Internacional (DTIS), como pode ser verificado no Relatório de Procedimento Fiscal.

A Decisão da DRJ é perfeita quando, fulcrada no artigo 660 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos, admite que "foi a ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S. A., CNPJ 00.074.635/0001- 33 que, embora não sendo a emissora do manifesto e a transportadora da carga ou ainda a depositária, na qualidade de beneficiária de Declarações de Transbordo e Baldeação Internacional (DTIs) por ela registradas, acobertou volumes em relação aos quais foi devidamente apurado o extravio mediante o competente procedimento fiscal, tornando tornando-se assim responsável pelo pagamento do tributo incidente sobre essas mercadorias, bem como pela multa aplicável, na forma do artigo 660 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009."

Art. 660. 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. 655 (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, parágrafo único).

Desta feita, não há qualquer irregularidade em se lançar tributos e multas em face da Recorrida, que na forma da legislação é responsável pelos tributos incidentes sobre o extravio, razão pela qual neste ponto deve ser mantida integralmente a Decisão da DRJ.

3.5. A Constituição não autoriza a tributação sobre o extravio, mas apenas sobre a importação.

Neste tópico a Recorrida questiona a própria validade das normas jurídicas que estabelecem a incidência do Imposto de Importação sobre os extravios, que a legislação tributária equipara à importação, sob o argumento de que o arquétipo constitucional trata tão somente do fato importação, e que tal equiparação (do extravio à importação) seria inconstitucional.

Tal análise, contudo, é vedada ao CARF por força da Súmula CARF 02, segundo a qual este Colegiado é incompetente para apreciar a constitucionalidade das normas tributárias, Súmula esta de observância obrigatória conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

3.6. Da efetiva ocorrência ou não da importação ou internalização clandestina de mercadoria.

Em relação à análise do que efetivamente ocorreu no mundo fático, conforme exposição do Contribuinte, a administração pública deve ater-se aos mecanismos criados pelo Legislador, conforme o inafastável princípio da legalidade, para que os fatos da vida, ou eventos, ou acontecimentos, sejam levados em consideração em um processo, seja ele judicial ou administrativo. É certo que no processo administrativo vigora, com maior intensidade, o princípio da verdade real, ou verdade material, em detrimento da verdade formal, o que significa que a Administração Pública possui mais liberdade para buscar e investigar o que realmente ocorreu, contudo esta liberdade é relativa, não sendo lícito à autoridade julgadora abstrair-se dos comandos legais existentes.

Contudo, apesar de haver sido aberta oportunidade para que o contribuinte demonstrasse que as mercadorias não foram extraviadas, eis que segundo ele elas chegaram na Argentina, não foi produzido nos autos prova suficiente a demonstrar tal fato, muito embora, repita-se, tenha sido dada oportunidade para tanto.

Este Conselho é especializado em normas brasileiras, não sendo a ele lícito decidir levando em consideração documentos administrativos da Argentina, não apenas pelo idioma, que é semelhante embora rico em falsos cognatos, mas principalmente pela vedação legal e, mais ainda, pelo desconhecimento de detalhes da administração tributária da Argentina, o que poderia levar o julgador a equívocos.

Assim, por estes motivos não é lícito à Administração Pública aceitar a ocorrência de fatos sem que esteja satisfatoriamente convencido, convencimento este que não é livre, mas sim motivado e pautado nas normas jurídicas.

3.7. Durante a confusão logística, ainda no dia 10.12.2010 a contribuinte protocolou o cancelamento do manifesto (fls. 49)

A Recorrente alega que protocolizou o cancelamento do manifesto, e que tal fato seria suficiente para eximir-se da responsabilidade. Contudo, diante da ausência de norma que preveja tal possibilidade, este colegiado não pode atribuir a tal ato a força para eximir a responsabilidade da Recorrida.

3.8. Dos argumentos quanto à legislação aplicável ao caso em razão do momento da prática do fato gerador.

Trata-se de discussão da aplicação do direito tributário no tempo que pode ser resolvida da forma abaixo, levando-se em consideração os seguintes fatos e datas.

A Lei 10.833/03 entrou em vigor dia 29.12.2003.

As mercadorias adentraram no Brasil no dia 10.12.2010.

A Lei 10.833/03 foi alterada em 13.11.2014 pela Lei 13.043/14.

O extravio da mercadoria foi formalmente identificado em 02.02.2015.

Por força do artigo 67 da Lei 10.833/03, em vigor quase sete anos antes dos fatos, o extravio de mercadorias é fato jurídico que autoriza a incidência dos tributos e penalidades devidos quando da importação.

Assim, apesar das mercadorias terem adentrado no Brasil em 2003, o seu extravio foi verificado em 2015, razão pela qual é correta a aplicação das normas vigentes em 2015, pois este foi o momento da ocorrência do fato gerador.

O mesmo se aplica em relação à utilização do Decreto 8.010/2013, que já era vigente à época do fato gerador.

3.9. Do erro do computo da Base de Cálculo arbitrada, eis que não levou em consideração o semestre anterior ao fato, que seria o primeiro semestre de 2010 e não o primeiro semestre 2015.

Embora o momento da ocorrência do fato gerador importação, ficticiamente presumido com a constatação do extravio de mercadorias e a prática do lançamento, seja o dia da referida constatação, não é este o dia que deve ser levado em consideração para a apuração da base de cálculo. Embora em regra o direito tributário utilize como aspecto temporal da base de cálculo o momento da prática do fato gerador, este caso é uma exceção, pois a data utilizada para o computo do "semestre anterior" deve ser a importação, e não a identificação do extravio.

Lei 10.833/03 Art. 67. 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, será aplicada, para fins de determinação dos impostos e dos direitos incidentes na importação, alíquota única de 80% (oitenta por cento) em regime de tributação simplificada relativa ao Imposto de Importação - II, ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep, à Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e ao Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 1º A base de cálculo da tributação simplificada prevista neste artigo será arbitrada em valor equivalente à mediana 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.
(Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)*

§ 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. (grifos não constantes do original)

Se o objetivo do legislador foi buscar uma média de importações em um passado recente, para presumir o valor das mercadorias extraviadas, não faria sentido usar a data do extravio, mas sim da importação, e é esta a melhor interpretação da supratranscrita norma jurídica.

No caso concreto, para o cálculo da referida mediana 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, foi utilizado o primeiro semestre de 2015 e não o primeiro semestre de 2010, o que demonstra o equívoco da sistemática utilizada para o compute do quantum, maculando o Auto de Infração.

4. Conclusão.

Conclusivamente, em razão da utilização de base de cálculo equivocada para o arbitramento dos valores que servirão de base de cálculo dos tributos e das penalidades, é de se conhecer do Recurso de Ofício, contudo negar-lhe provimento, para manter a decisão da DRJ.

(assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Voto Vencedor

Conselheiro Vinícius Guimarães. Redator designado.

Com o devido respeito aos argumentos do ilustre relator, divirjo de seu entendimento no tocante à apuração da base de cálculo da tributação simplificada, em caso de extravio de mercadoria, de que trata o § 1º do Art. 67 da Lei 10.833/03, cuja redação segue transcrita:

Lei 10.833/03 Art. 67. 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, será aplicada, para fins de determinação dos impostos e dos direitos incidentes na importação, alíquota única de 80% (oitenta por cento) em regime de tributação simplificada relativa ao Imposto de Importação - II, ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep, à Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e ao Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 1º A base de cálculo da tributação simplificada prevista neste artigo será arbitrada em valor equivalente à mediana 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. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 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. (grifos não constantes do original)

Em seu voto, o i. relator entendeu que se o objetivo do legislador é buscar uma média de importações "em um passado recente, para presumir o valor das mercadorias extraviadas, não faria sentido usar a data do extravio, mas sim da importação", para o cálculo da mediana dos valores das mercadorias importadas a título definitivo, integrantes das declarações registradas no semestre anterior.

Nessa esteira, o i. relator afasta a autuação pois o Auto de Infração teria adotado o primeiro semestre de 2015 - tomando como marco temporal a data de extravio das mercadorias -, e não o primeiro semestre de 2010 - data da importação das mercadorias, em desrespeito à norma inscrita na Lei 10.833/03.

Pois bem. A discussão se concentra na metodologia de cálculo adotada pela fiscalização para proceder ao arbitramento previsto nos casos de extravio de mercadorias importadas. Vejamos.

No tocante ao II, há regramento próprio que define o aspecto temporal de seu fato gerador. Neste sentido, dispõe o art. 23 do Decreto-lei nº37, de 1966, a seguir reproduzido:

Art. 23 Quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o artigo 44.

Parágrafo único. A mercadoria ficará sujeita aos tributos vigorantes na data em que a autoridade aduaneira efetuar o correspondente lançamento de ofício no caso de:

I – falta, na hipótese a que se refere o § 2º 18 do art. 1º; (...)

Como assinalou, de forma correta, o i. relator, deve-se considerar, por presunção legal, importada a mercadoria estrangeira constante de manifesto de carga, cujo extravio tenha sido apurado pela autoridade aduaneira. Neste caso, a data do fato gerador do Imposto de Importação (II) e de seus respectivos consectários legais será a data do lançamento do crédito tributário pela autoridade fiscal.

Tal é a situação que se amolda ao caso concreto, tendo o nobre relator discorrido precisamente sobre essa questão: no caso de extravio de mercadoria importada, a data de ocorrência do fato gerador é, por presunção normativa, a data do lançamento do crédito tributário pela fiscalização.

Observa-se, assim, que a legislação tributária confere à importação de mercadoria extraviada um regime jurídico próprio e peculiar, no qual o marco temporal de referência para a delimitação dos elementos da obrigação tributária é a data do lançamento de ofício - e não mais a data da importação, pois, nesse caso, estamos diante de importação presumida, cuja ocorrência se verifica na data da autuação.

Nesse sentido, toda a apuração do II e seus consectários deve tomar como referencial a data do lançamento pela autoridade aduaneira: a data da lavratura do auto de infração, valendo-me das próprias palavras do i. relator, deve ser **"utilizada para todos os demais fins tributários"**.

Com efeito, no caso de extravio de mercadoria importada, a data de lavratura do auto de infração é o marco temporal que deve irradiar seus efeitos sobre todos os outros elementos da obrigação tributária - alíquota aplicável, base de cálculo, etc. -, assim como sobre determinados institutos jurídicos - contagem de prazo prescricional, determinação da legislação aplicável, etc.

Pois bem. Voltando à atenção aos dispositivos inscritos no art. 67 da Lei 10.833/2003, acima transcritos, observa-se que, para fins de determinação dos impostos e dos direitos incidentes na importação, quando se tratar de mercadoria extraviada, o legislador estabeleceu alíquota única de 80% em regime de tributação simplificada com relação ao II, IPI, PIS/COFINS e Adicional ao Frente da Marinha Mercante (AFRMM). No tocante à base de cálculo, esta será arbitrada em valor equivalente à mediana dos valores por quilograma de todas as mercadorias importadas a título definitivo, pela mesma via de transporte internacional, constantes das **declarações registradas no semestre anterior**, incluídas as despesas de frete e seguro internacionais.

A divergência em relação ao voto do i. relator incide, precisamente, na interpretação a ser dada à expressão "declarações registradas no semestre anterior". A expressão "semestre anterior" teria como referência a importação de fato ou a importação presumida?

Como sublinhado, o nascimento da obrigação tributária do II (e seus consectários), o qual se dá com a lavratura do auto de infração, irradia efeitos sobre diversos aspectos da obrigação tributária, entre os quais, o próprio critério quantitativo da regra-matriz de incidência. Assim, no caso concreto, a aplicação do arbitramento da base de cálculo para o regime de tributação simplificada deverá tomar como termo inicial o momento da lavratura do respectivo auto de infração, momento no qual se dá a ocorrência do fato gerador do II.

Desse modo, a metodologia de arbitramento da base de cálculo adotada pela fiscalização, prevista no § 1º, artigo 67 da Lei 10.833/2003, foi correta, pois tomou a mediana dos valores por quilograma de todas as mercadorias importadas a título definitivo, pela mesma via de transporte internacional, constantes das **declarações registradas no semestre anterior à data da autuação - que é, conforme explicamos, a data que deve ser considerada como a data da importação - guardando harmonia entre os critérios temporal e quantitativo dos tributos incidentes na importação.**

Pode-se dizer que a metodologia adotada toma, na apuração da base de cálculo, os valores constantes das declarações registradas no semestre anterior ao da importação. E, aqui, surge a pergunta: quando é a importação no caso específico de mercadoria extraviada? A importação é, como visto, o momento da lavratura do auto de infração, instante em que nasce a obrigação do II (e seus respectivos consectários).

O caminho interpretativo aqui trilhado nada mais é do que aquele de apreciar o fenômeno da importação tal como o legislador o apreciou. Se o legislador toma como fundamental, para os casos de mercadoria extraviada, o momento da lavratura, afastando, para efeitos tributários, a data da importação "de fato", não poderia o intérprete da lei se eximir de adotar tal perspectiva: a data da importação presumida, que é a data da autuação, deverá irradiar efeitos sobre uma série de questões tributárias, entre as quais, determinação da alíquota, base de cálculo, legislação aplicável, etc.

Afastar o nascimento da obrigação tributária como marco temporal para reger diversos aspectos da obrigação tributária - entre os quais, certamente, a apuração da base de cálculo, é ir na contramão de toda a racionalidade que rege o sistema tributário nacional. O sistema tributário nacional prestigia o aspecto temporal da obrigação tributária, revestindo-lhe de fundamental importância na irradiação de efeitos tributários diversos - em especial, sobre institutos como prescrição, decadência, legislação aplicável, base de cálculo, alíquota, etc.

Desse modo, no caso concreto, considero como correta a adoção, pela fiscalização, do primeiro semestre de 2015 - e não o primeiro semestre de 2010, para a apuração da mediana dos valores por quilograma de todas as mercadorias importadas a título definitivo, na metodologia de arbitramento enunciada pelo § 1º, artigo 67 da Lei 10.833/2003.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães

Processo nº 11836.720032/2015-11
Acórdão n.º **3302-006.023**

S3-C3T2
Fl. 15
