



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

Processo n° 15165.721573/2013-98
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3102-002.407 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2015
Matéria Auto de Infração - Aduana
Recorrente REALE COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA ME e
PLASTPEVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2011 a 14/08/2012

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. IMPORTAÇÃO DE EMBALAGENS. DESTINAÇÃO DA MERCADORIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIA DA DEFERÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES E MULTAS. POSSIBILIDADE.

O Regime Aduaneiro Especial de Importação de embalagens referidas na alínea "b" do inciso II do caput do art. 51 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituído pelo art. 52 da Lei no 11.196, de 22 de novembro de 2005, está condicionado à comprovação do efetivo emprego das mercadorias na finalidade para a qual foram importadas. A não comprovação dessa condição dá ensejo a exigência da diferença da Contribuição, calculada com base no sistema normal de tributação, e na imposição das multas cabíveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2011 a 14/08/2012

REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. IMPORTAÇÃO DE EMBALAGENS. DESTINAÇÃO DA MERCADORIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS E MULTAS. POSSIBILIDADE.

O Regime Aduaneiro Especial de Importação de embalagens referidas na alínea "b" do inciso II do caput do art. 51 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituído pelo art. 52 da Lei no 11.196, de 22 de novembro de 2005, está condicionado à comprovação do efetivo emprego das mercadorias na finalidade para a qual foram importadas. A não comprovação dessa condição dá ensejo a exigência da diferença da Contribuição, calculada com base no sistema normal de tributação, e na imposição das multas cabíveis.

Recurso de Ofício Provido
Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria dos votos, dar provimento ao recurso de ofício. Vencida a Conselheira Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, Relatora, que negava provimento. Redigirá o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Redator

(assinatura digital)

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Redatora *ad hoc*

EDITADO EM: 17/11/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros José Luiz Feistauer de Oliveira, Andréa Medrado Darzé, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, Ricardo Vieira de Carvalho Fernandes e Ricardo Paulo Rosa.

Relatório

Adoto, por fielmente retratar a realidade dos autos, o relatório utilizado pela D. Delegacia de origem no julgamento da Impugnação, ocasião em que o lançamento foi cancelado em sua integralidade:

“Trata o processo de autos de infração lavrados em desfavor da empresa Reale Comércio de Produtos Plásticos Ltda e Plastpeva Indústria e Comércio de Embalagens Ltda (responsável solidária) constituindo crédito tributário relativo a multa por ausência de Licença de Importação e diferenças apuradas de PIS e Cofins, multa de ofício e juros de mora, decorrente de desenquadramento do sujeito passivo do Regime Especial instituído pelo art. 58-J da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, como segue:

Multa/Juros Diversos Independentes - Imposto de Importação	
Multa	425.782,92
Juros Isolados	0,00
Valor do Crédito Apurado	425.782,92
Programa Integração Social	
Contribuição	140.257,71
Juros de Mora	14.908,91
Multa	210.386,57
Valor do Crédito Apurado	365.553,19
Contribuição p/Financiamento S. Social	
Contribuição	646.863,75
Juros de Mora	68.861,68
Multa	970.295,63
Valor do Crédito Apurado	1.686.021,06
Total	Valor
Crédito tributário do processo em R\$	2.477.357,16

As empresas autuadas interpuseram impugnação conjunta e alegaram, em preliminar, a existência de consulta fiscal prévia, o que impediria o lançamento. De acordo com a peça

impugnatória, “(...) depois de escoado os prazos do Mandado de Procedimento Fiscal e antes mesmo da ciência do auto de infração, foi apresentada consulta prévia, momento este em que houve a recuperação da espontaneidade com relação a todos os fatos narrados os quais são idênticos aos fundamentos fáticos em que se baseia este AIIM” (fl. 781). Ainda em preliminar, pleiteiam a nulidade do auto de infração por entenderem que deveria haver um procedimento específico para revogar a habilitação da Reale no regime especial. No mérito, entendem que, uma vez habilitada no regime poderia utilizar a tributação diferenciada e que não teria como controlar a destinação da mercadoria revendida. Alegam, também, ofensa aos princípios constitucionais do não confisco, da capacidade contributiva, da razoabilidade, proporcionalidade, da isonomia e requerem seja reconhecida a inconstitucionalidade da diferenciação de alíquota e sistemática de apuração dos tributos, além de solicitarem seja excluído o ICMS da base de cálculo do PIS e Cofins. Por fim, pretendem ver afastada a solidariedade atribuída a Plastpeva.

É o Relatório.”

Ao julgar a Impugnação, apresentada em conjunto pelas devedoras principal e solidária, a Delegacia de Florianópolis proferiu o acórdão nº 07-34.525, no qual decidiu por **cancelar, em sua integralidade, os lançamentos de PIS, COFINS e também a Multa por falta de LI**, exonerando o crédito tributário em sua integralidade. O acórdão restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2011 a 14/08/2012

PROVAS. INTERPOSIÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. MULTA.

Caracterizada a prática de interposição fraudulenta por ocultação do real importador ou por ausência de comprovação da origem lícita, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos empregados, a penalidade cabível à hipótese é a pena de perdimento ou imposição de multa equivalente ao valor aduaneiro da operação de importação.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/2011 a 14/08/2012

LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. MULTA. INCIDÊNCIA.

A incidência da multa por ausência de Licença de Importação somente se consubstancia caso reste comprovado que a mercadoria objeto do despacho de importação exige tal formalidade.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado”

Assim, em razão do disposto no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 003, de 3 de janeiro de 2008, os autos foram remetidos a este E. CARF para julgamento do Recurso de Ofício, razão pela qual o feito se encontra na pauta de julgamentos dessa C. Turma.

É o relatório. Passo a votar.

Voto Vencido

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Redatora *ad hoc*

Por intermédio do Despacho de fl. 992, nos termos do art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, incumbiu-me Presidente da Primeira Câmara da Terceira Seção redigir o presente acórdão.

Ressalte-se que a relatora original disponibilizou à secretaria da Primeira Câmara o relatório acima transcrito, bem como o voto vencido que será aqui igualmente reproduzido. Contudo, em virtude de sua renúncia ao mandato, não foi possível concluir a formalização da citada decisão. Dessa forma, adoto o voto entregue pela relatora original, Conselheira Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, vazado nos seguintes termos:

Conforme visto, a controvérsia travada nos autos diz respeito à possibilidade de fruição, pela devedora principal, Reale Comércio de Produtos Plásticos Ltda., da alíquota benéfica do PIS-COFINS/Importação, em razão da mencionada empresa ser habilitada, à época da Fiscalização, no Regime Aduaneiro Especial de Importação de pré-formas classificadas no Ex 01 da NCM 3923.30.00 (estabelecido pela Lei nº 11.196/2005 e disciplinado pela IN 604/2006).

Por ser habilitada no referido regime, a mencionada empresa importou, sob alíquota benéfica das citadas contribuições, “garrafas pet” destinadas ao mercado interno. Ocorre que a empresa descumpriu as condições para que o regime surtisse seus efeitos previstos na legislação de regência, conforme muito bem demonstra o Termo de Verificação Fiscal (fl. 716):

O Regime Aduaneiro Especial de Importação, sob a égide do qual o sujeito passivo importou suas embalagens, é um regime de tributação beneficiada das contribuições para o PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação incidentes sobre embalagens tipo pré-formas, classificadas no código 3923.30.00 Ex 01.

Entretanto, ficou demonstrado que essas importações se deram em desconformidade com as regras de tributação desse regime, que se resume no seguinte:

I. O sujeito passivo deveria ser o real adquirente das mercadorias, mas ficou demonstrado que as importações se deram por encomenda, o que, por não ter sido informado no Siscomex, equipara as operações a “importações por conta e ordem”. Como descumpriu a primeira condição do regime especial, o sujeito passivo não pode dele usufruir.

II. O sujeito passivo deveria comprovar que as mercadorias não se destinaram ao envasamento de água, refrigerantes e cerveja. Como se viu, o sujeito passivo não comprovou essa destinação,

quando teve todo o tempo da ação fiscal para fazê-lo. Portanto, a destinação a ser considerada para fins tributários deve ser o envasamento de água, refrigerantes e cerveja, o que implica a cobrança de PIS-importação e COFINS-importação pela alíquota específica e multa por falta de Licença de Importação.

*III. O sujeito passivo não comprovou a **origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos** empregados nas operações de importação, o que equipara suas importações a importações por conta e ordem. Isso implica, novamente, não ser considerado o real adquirente das mercadorias e a solidariedade passiva do encomendante / adquirente.*

Como se viu acima, o sujeito passivo incorreu em três faltas ao Regime Aduaneiro Especial de Importação, que impedem a utilização da forma de tributação beneficiada para as pré-formas importadas. Cabe ressaltar que cada uma das faltas, individualmente, já seria suficiente para esse impedimento.

Como as pré-formas eram destinadas ao envasamento de água, refrigerantes ou cerveja foram utilizadas alíquota específica em sua importação, como determina a legislação. Entretanto, constata-se que as alíquotas que foram utilizadas são as alíquotas reduzidas previstas no Decreto 7455/2011, art. 8º, que não podem ser utilizadas pelo sujeito passivo porque este não é pessoa jurídica industrial ou importadora de bebidas, enquadrada no regime especial.

Antes de concluir o que foi exposto acima, o Termo de Verificação Fiscal afirmou:

Conforme o exposto, todas as importações acima se deram sob o regime de encomenda, mas não foram registradas como tal, o que as torna equiparadas a importações por conta e ordem, por força do § 2º do artigo 11 da Lei nº 11.281/06.

Essa equiparação tem dois efeitos principais para o caso em pauta: 1) o sujeito passivo não é mais considerado o real adquirente das mercadorias, o que o impede de usufruir da tributação beneficiada do Regime Especial; 2) a empresa encomendante torna-se responsável solidária pelos tributos devidos na importação e eventuais penalidades relativas a esses tributos aplicáveis à operação.

Como se viu na legislação referente às importações por encomenda, nelas é necessário que tanto a empresa encomendante quanto a empresa importadora sejam habilitadas para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex). Nas importações em pauta, não havia como a Plastpeva habilitar-se, já que é uma empresa que não preenche os requisitos para tal, como: apresentar DCTF e DIPJ, etc., como se verá adiante.

Outra condição para que a importação seja considerada por encomenda, prevista no § 3º do artigo 11 da Lei nº 11.281/06, é

que a operação seja realizada integralmente com recursos do importador contratado, pois, do contrário, seria considerada uma operação de importação por conta e ordem. Intimado, o sujeito passivo não fez nenhuma prova da origem dos recursos utilizados e seus livros não permitem essa verificação, devido à escrituração deficiente.

Portanto, percebe-se que a premissa para que o Regime Especial, a que estava submetida a devedora principal, fosse descaracterizado, foi o fato de as importações, ditas por encomenda, não terem preenchido os requisitos para serem consideradas como tais.

Adiante, ao final do Termo de Verificação, a Fiscalização concluiu pelo lançamento do tributo equivalente à diferença entre a alíquota diferenciada e a alíquota que seria devida caso a empresa não fosse beneficiária do Regime Especial. Assim concluiu a Fiscalização (TVF, fl. 718):

As importações listadas no item 2.1 deste termo terão os valores de suas contribuições para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação calculados segundo as alíquotas específicas constantes do Decreto 5.062/2004 e da IN 604/2006, com multa por falta de Licença na Importação.

Lavrrou-se Auto de Infração para lançamento das parcelas pagas a menor da Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes na importação destes produtos, juntamente com os acréscimos legais devidos, bem como multa por falta de LI, conforme demonstrativos anexos ao Auto de Infração (PAF nº 15165.721573/2013-98).

O Auto de Infração lavrado tem como responsável solidária a empresa Plastpeva Industria e Comercio de Embalagens Ltda., pelo que está sendo lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária, que faz parte deste Auto de Infração.

Todos os dados utilizados para apuração do crédito tributário, constantes dos demonstrativos, foram extraídos do sistema Siscomex.

Eis, no ponto, o equívoco da Fiscalização. Tendo sido descaracterizada a importação por encomenda, a devedora principal passou a ser considerada interposta pessoa, razão pela qual a penalidade a ser aplicada não deveria ter sido o lançamento do diferencial do tributo e sim, a pena de perdimento ou a multa a ela equivalente. Irretocável a decisão de origem nesse ponto, ao afirmar:

“Ora, se existe a certeza da interposição por ocultação do real importador ou por ausência de comprovação da origem lícita, disponibilidade e efetiva transferência de recursos, não há que se cogitar em lançamento de diferenças tributárias como procedido no presente auto de infração. Restando caracterizado o dano ao Erário, a hipótese é de aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas, ou lançamento de multa equivalente a 100% do valor aduaneiro da operação. Ademais, caso seja esse o entendimento, a situação se encaminharia para duas providências:

1. *representação ao Delegado da DRF Curitiba para análise de eventual cancelamento da habilitação no regime aduaneiro e definição das alíquotas das contribuições;*
2. *independentemente do item anterior, imediata lavratura de auto de infração com proposta de aplicação da pena de perdimento.”*

Reputo correto o entendimento da Delegacia de origem quanto ao ponto, razão pela qual mantenho a decisão por seus próprios fundamentos.

No que diz respeito à multa por falta de LI, adoto igualmente o fundamento atacado pelo recurso de ofício, ao afirmar que “*Compulsando os autos, vejo que a fiscalização intimou a Reale a comprovar a destinação das pré-formas. Ante a não comprovação, efetuou levantamento das notas fiscais da Plastpeva e, a partir de suas conclusões, simplesmente extrapolou por presunção que toda a mercadoria era destinada a produtos alimentícios e deveria ter sido importada ao amparo de licenças de importação. Verificou quais DI estavam amparadas por tal documento e lançou a multa pela ausência do mesmo em relação às demais. Não encontro na legislação amparo legal para a presunção adotada e vislumbro outras formas de se tentar conseguir tal informação quando da ausência de manifestação da Reale, como por exemplo a realização de diligência junto a Plastpeva, apontada como responsável solidária, para obtenção da informação pretendida. Portanto, voto pela nulidade do lançamento das contribuições PIS e Cofins e pela improcedência da multa por ausência de licença de importação.*”

Com base nesses fundamentos a relatora original negou provimento ao recurso de ofício, sendo vencida por maioria Colegiado, e esse é o voto que me coube redigir.

Sala de Sessões, 19 de março de 2015.

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa - Redator

Embora a instância *a quo* tenha julgado o mérito da lide favoravelmente às Recorrentes, já em sede de preliminar considerou que o auto de infração era passível de nulidade, pelas razões que a seguir reproduzo.

Previamente a qualquer lançamento, faz-se necessário seja instaurado o devido processo com base no inciso II do art. 3º retrocitado. Caso seja comprovado que a empresa não satisfaz ou não satisfazia os requisitos para habilitação, será publicado no Diário Oficial um Ato Declaratório Executivo (ADE), com prazo de recurso de 10 (dez) dias à Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil que circunscreve a Delegacia (DRF) da qual emanará o ADE. Após o prazo recursal, caso confirmado o cancelamento da habilitação, o processo será encaminhado à jurisdição de origem para ciência do interessado e demais providências cabíveis, momento em que poderão ser apuradas as eventuais diferenças tributárias lançadas nesse AI ou até outra penalidade relacionada à interposição fraudulenta alegada.

Não pode, pois, este colegiado administrativo sobrepor as competências do titular da DRF Curitiba ou do Superintendente da 9ª Região Fiscal na análise do preenchimento dos requisitos para habilitação no regime em análise.

No mérito, o i. Julgador de piso, após transcrever os fundamentos do auto de infração, afirma:

Ora, se existe a certeza da interposição por ocultação do real importador ou por ausência de comprovação da origem lícita, disponibilidade e efetiva transferência de recursos, não há que se cogitar em lançamento de diferenças tributárias como procedido no presente auto de infração. Restando caracterizado o dano ao Erário, a hipótese é de aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas, ou lançamento de multa equivalente a 100% do valor aduaneiro da operação. Ademais, caso seja esse o entendimento, a situação se encaminharia para duas providências:

1. representação ao Delegado da DRF Curitiba para análise de eventual cancelamento da habilitação no regime aduaneiro e definição das alíquotas das contribuições;

2. independentemente do item anterior, imediata lavratura de auto de infração com proposta de aplicação da pena de perdimento.

Portanto, no tocante ao lançamento das diferenças tributárias, voto pela nulidade do auto de infração.

(...)

Compulsando os autos, vejo que a fiscalização intimou a Reale a comprovar a destinação das pré-formas. Ante a não comprovação, efetuou levantamento das notas fiscais da Plastpeva e, a partir de suas conclusões, simplesmente extrapolou por presunção que toda a mercadoria era destinada a produtos alimentícios e deveria ter sido importada ao amparo de licenças de importação. Verificou quais DI estavam amparadas por tal documento e lançou a multa pela ausência do mesmo em relação às demais. Não encontro na legislação amparo legal para a presunção adotada e vislumbro outras formas de se tentar conseguir tal informação quando da ausência de manifestação da Reale, como por exemplo a realização de diligência junto a Plastpeva, apontada como responsável solidária, para obtenção da informação pretendida.

Pedindo vênias, apresento a seguir meus pontos de divergência para cada uma das premissas adotadas pela decisão recorrida, e que foram acolhidas *in totum* pela i. Relatora do Processo.

No que se refere à preliminar de nulidade arguida, motivada pela inobservância do rito prescrito para a imposição da exigência que aqui se discute, que, no entender da i. Relatora do Processo e do i. Julgador de piso, exigiria a prévia decisão em processo instaurado com base no inciso II do art. 3º da Instrução Normativa IN 604/2006, para averiguação do preenchimento das condições e requisitos da habilitação da pessoa jurídica, o fato é que o texto normativo em comento não estabelece nenhuma precedência. Em lugar disso, apenas regulamenta o processo de cancelamento da habilitação em procedimento de ofício, se não vejamos.

Art. 3º O cancelamento da habilitação ocorrerá:

I - a pedido; ou

II - de ofício, na hipótese em que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer, ou não cumpria ou deixou de cumprir os requisitos para habilitação ao regime.

§ 1º Na hipótese do inciso I, a solicitação deverá ser formalizada na DRF ou Derat com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

§ 2º O cancelamento da habilitação será formalizado por meio de ADE publicado no Diário Oficial da União, emitido pelo Delegado da DRF ou da Derat.

§ 3º Na hipótese de cancelamento da habilitação de que trata o inciso II, caberá, no prazo de 10 (dez) dias, contado da data da ciência ao interessado, a apresentação de recurso em instância única, com efeito suspensivo, à SRRF.

§ 4º O recurso de que trata o § 3º deve ser protocolizado junto à DRF ou à Derat com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica que, após anexá-lo ao processo que lhe deu origem e preceder ao devido saneamento, o encaminhará à respectiva SRRF.

§ 5º Proferida a decisão do recurso de que trata o § 3º, o processo será encaminhado à DRF ou à Derat de origem para as providências cabíveis e ciência ao interessado.

§ 6º A pessoa jurídica cuja habilitação for cancelada nos termos do inciso II somente poderá solicitar nova habilitação após decorridos 2 (dois) anos contados da data de publicação do ADE de cancelamento.

Me parece irretocável o entendimento de que não há nada no artigo supratranscrito e em toda a Instrução Normativa nº 604/2006 que exija a conclusão prévia do processo de cancelamento da habilitação como requisito para constituição de eventuais diferenças de tributos/contribuições devidos. Muito pelo contrário, nos artigos que seguem há, inclusive, disciplina própria para exigência de diferenças apuradas, em situação na qual se admite a manutenção da habilitação da empresa. Observe-se.

Art. 5º A pessoa jurídica comercial importadora, habilitada ao regime, caso desconheça a destinação das embalagens na data de registro da declaração de importação, recolherá a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação por estimativa, tendo por base os percentuais de vendas das embalagens importadas no último trimestre-calendário.

(...)

§ 4º Se, durante o ano-calendário, em função da estimativa, por 2 (dois) períodos de apuração consecutivos ou 3 (três) alternados, ocorrer recolhimento a menor da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação superior a 20% (vinte por cento) do valor devido, a pessoa jurídica comercial importadora será excluída do regime.

A contrário senso do que acima se lê, admite-se a possibilidade de que haja recolhimento a menor das Contribuições e, mesmo assim, a empresa seja mantida no Regime.

Ou seja, tratam-se de dois procedimentos de ofício autônomos. Um destinado ao cancelamento da concessão do Regime como um todo, o outro à exigência de diferença de Contribuições devidas, não tendo, nenhum dos dois, precedência sobre o outro.

Destaco que, curiosamente, o próprio Relator do processo em primeira instância, ao contestar, no mérito, o procedimento de exigência da diferença de tributos, enumera as ações que, no seu entendimento deveriam ter sido adotadas, admitindo que a lavratura do auto de infração deveria ocorrer independentemente do processo de cassação da habilitação no Regime¹. E por que razão isso só seria válido para o caso de lançamento de multa pela conversão da pena de perdimento? Talvez por tratar-se de uma conduta que não guarda nenhuma relação com o Regime em si, passível de ser aplicada independentemente da permanência da pessoa jurídica no Regime. Inobstante as razões não declinada no Voto, segundo entendo, também a exigência de tributos independe da decisão que venha a ser tomada no processo de habilitação.

Passo ao mérito.

Considerou-se incabível a exigência de diferença de tributos/contribuições e multa de ofício a ela associada, porque, comprovada a interposição com ocultação do real importador, caberia apenas o lançamento da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

Mais uma vez peço vênica para divergir.

Tal como poderia acontecer em qualquer outro processo de interposição fraudulenta, a aplicação da multa específica de conversão da pena de perdimento não elide a exigência de diferença de tributos/contribuições e multas em decorrência de circunstâncias específicas, como, no caso, a não destinação dos produtos à finalidade que lhes garantia condição mais benéfica.

Ainda mais, neste, não houve sequer aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, razão pela qual muito menos motivos há para se afastar as que foram aplicadas em face da infração identificada pela Fiscalização Federal, qual seja, repita-se: não destinação das embalagens às finalidades para as quais foram importadas com tratamento tributário vantajoso.

E também não me parece que a Fiscalização tenha extrapolado "*por presunção que toda a mercadoria era destinada a produtos alimentícios e deveria ter sido importada ao amparo de licenças de importação*".

Ora, a condição excepcional deve ser provada por quem a alega. Trata-se de um preceito que vem desde o Código Tributário Nacional, que, ao tratar de isenção, uma exceção à regra geral de tributação, assim prescreve.

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. (grifos acrescidos)

Por outro lado, como se sabe, a comprovação do fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito é ônus de quem alega. A Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de

¹ Como antes transcrito, consta do voto.

"1. representação ao Delegado da DRF Curitiba para análise de eventual cancelamento da habilitação no regime aduaneiro e definição das alíquotas das contribuições;
2. independentemente do item anterior, imediata lavratura de auto de infração com proposta de aplicação da pena de perdimento".

1973, Código do Processo Civil, fixa nestes termos a responsabilidade pela instrução probatória.

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A relação jurídica entre sujeito passivo e o Estado; no entanto, não se amolda tão bem a essa máxima, pelo menos não para o efeito que, por vezes, parece que se lhe pretende atribuir.

No campo do direito tributário, é do próprio administrado o dever registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos que se pretende provar. A guarda não constitui obrigação do Erário e não integra a natureza das relações fisco-contribuinte. De fato, nem mesmo se pode falar em constituição formal do fato constitutivo do direito.

A comprovação do fato jurídico tributário, por isso, depende, em regra geral, de que o administrado apresente os documentos que a legislação contábil e fiscal o obriga a produzir e manter ou declare sua ocorrência em declaração prestada à autoridade fazendária.

Ainda mais, não nos esqueçamos de que, aqui, discute-se o reconhecimento de um direito do contribuinte, por ele pleiteado, e não uma pretensão da Administração Federal.

Consta dos autos, fato que foi reconhecido por todos, que a Fiscalização Federal intimou o contribuinte a comprovar que havia destinado as mercadorias às finalidades nas para as quais teriam sido importadas. O contribuinte, contudo, não logrou êxito em fazê-lo, razão pela qual foi, corretamente a meu ver, enquadrado na regra geral, com exigência da diferença dos gravames e multa por falta de licença de importação.

Nas demais questões suscitadas no autos, adoto, como se meus fossem, os fundamentos da decisão de primeira instância.

VOTO por rejeitar as preliminares e, no mérito, por dar provimento ao Recurso de Ofício.

Sala de Sessões, 19 de março de 2015.

Ricardo Paulo Rosa