



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10074.000428/97-49  
SESSÃO DE : 19 de agosto de 1999  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051  
RECURSO N° : 119.941  
RECORRENTE : SMITHKLINE BEECHAM LABORATÓRIOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - ALÍQUOTA - MERCOSUL -  
TRANSIÇÃO DA TAB PARA A TEC.

A Portaria 506/94, que foi editada com prazo de vigência indeterminado, foi revogada expressamente pelo Decreto 1.343/94, que é um ato hierarquicamente superior. As portarias editadas com prazo de vigência indeterminado não se enquadram na exceção prevista no art. 4º do Decreto 1.343/94, não obstante os AD's 2, 3 e 21/95.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de voto, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Hélio Fernando Rodrigues Silva, relator, e Henrique Prado Megda, que proviam parcialmente o recurso, dispensando a multa do II. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Luis Antonio Flora.

Brasília-DF, em 19 de agosto de 1999

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

LUIS ANTONIO FLORA  
Relator designado

12 MAR 2001

RD/302-0-456

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIREGATTO, UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUZO ANTUNES e MARIA HELENA COTTA CARDOZO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 119.941  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051  
RECORRENTE : SMITHKLINE BEECHAM LABORATÓRIOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATOR(A) : HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA  
RELATOR DESIG. : LUIS ANTONIO FLORA

### RELATÓRIO

Em ação de revisão aduaneira levada a cabo na empresa SMITHKLINE BEECHAM LABORATÓRIOS LTDA, a fiscalização entendeu que foi utilizada, em algumas das DI's relacionadas às fls 02, alíquota do imposto de importação prevista no Decreto nº 1.343/94, DOU de 26/12/94, quando o correto seria aplicar aquela fixada pela Portaria MF 506/94. Para outra DI relacionada, entendeu a autoridade aduaneira que no lugar da alíquota do II prevista no Decreto citado, deveria ter sido aplicada aquela constante da Portaria MF 507/94. Finalmente, com relação DI's restantes, entendeu a autoridade sancionadora que o contribuinte utilizou-se, indevidamente, da prorrogação da Portaria MF 119/94, pois seu prazo de vigência havia expirado antes da efetivação das importações sob exame. Nesse último caso, entendeu a fiscalização que aplicar-se-ia as alíquotas constantes do Decreto 1.393/94.

O fato apurado, entendeu a autoridade sancionadora, que possui o seguinte enquadramento legal:

- a) artigos 87, inciso I; 99; 100 a 102; 499 e 542, do RA;
- b) artigo 4, do decreto 1.343/94

Pelo que entendeu apurado, lavrou a autoridade fiscal, regularmente, em 18/06/97, Auto de Infração para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 384.730,72, o qual inclui a diferença do valor do II apurada, multa, calculada conforme o artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91 c/c art. 44, inciso I da Lei 9.430/96, e mais juros de mora legal:

Considerando que no centro do litígio que se instalou entre o Contribuinte e Fisco, está o conteúdo do Decreto 1.393/94, especialmente, o disposto no seu artigo 4º, cremos oportuno, desde já, no relatório, ressaltar o teor dos seis principais artigos do citado Decreto.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 119.941  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051

Art. 1º - Ficam alteradas a partir de 1º de janeiro de 1995 as alíquotas do Imposto de Importação, bem assim a nomenclatura da Tarifa Aduaneira do Brasil - TAB/Sistema Harmonizado, a qual passará a ser designada Tarifa Externa Comum - TEC, e respectiva Lista de Exceção, conforme os Anexos a este Decreto.

Art. 2º- As preferências tarifárias, em vigor, outorgadas pelo Brasil, permanecerão válidas, nos termos da legislação pertinente, até 30 de junho de 1995, quando, nos termos do Tratado de Assunção, serão revistas em conjunto.

Art. 3º- As listas do Regime de adequação serão apresentadas à Associação Latino - Americana de Integração - ALADI, no decorrer do ano de 1995, aos termos da legislação pertinente.

Art. 4º - As alterações das alíquotas do Imposto de Importação, efetivadas por Portaria do Ministro de Estado da Fazenda com prazo de vigência após 31 de dezembro de 1994, permanecerão válidas até seu termo final, que não poderá ultrapassar o dia 31 de março de 1995, podendo ser revogadas, a qualquer momento, se assim o recomendar o interesse nacional

Art. 5º - O Ministro de Estado da Fazenda poderá alterar as alíquotas do Imposto de Importação nos casos a que se referem os arts. 2º, 3º e 4º, bem assim nos casos de criação de "ex" relativos a bens de capital e a partes, peças e componentes dos produtos da Seção XVII da TEC, nos termos da legislação pertinente.

Art. 6º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação

Art. 7º - Revogam-se as disposições em contrário.

Regularmente intimada, apresentou o Contribuinte, tempestivamente, Impugnação parcial ao auto de infração, no qual, em resumo, aduz o seguinte:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.941  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.051

- a) que reconhece seu equívoco na emissão das DI's nas quais utilizou-se da Portaria MF 119/94, considerado, indevidamente, sua prorrogação;
- b) com relação as demais, ou seja, as DI's onde utilizou alíquotas previstas no Decreto nº 1343/94, crê equivocado o entendimento da Fiscalização de que, para esses casos, deveriam ser utilizadas as alíquotas previstas nas Portarias MF 506 e 507/94, conforme o caso;
- c) que o vocábulo "após" no "Dicionário do Aurélio" possui sentido de "depois", "atrás de", "em outro momento ou ocasião" e "atrás de si";
- d) não há sentido, na língua portuguesa, que permita admitir que a indicação com prazo de vigência após, isto é, vigente após, enquadre normas, fatos ou ocorrências que vigeram antes;
- e) caso a intenção do legislador fosse manter a validade das Portarias Ministeriais com vigência anterior ao decreto, teria que ser adotada outra redação, como, por exemplo: "... com prazo de vigência até...";
- f) caso fosse para impor validade para Portarias vigentes antes de 31/12/94 e, também, após 31/12/94 e até 31/03/95, deveria registrar claramente: com prazo de vigência anterior e posterior;
- g) a intenção do redator do Decreto, no que se refere ao citado art. 4º, foi estabelecer antecipadamente competência para que o Ministério da Fazenda pudesse alterar após o Decreto, alíquotas que houvessem sido fixadas por aquele diploma legal com base em acordo do Mercosul mas que, posteriormente, se mostrassem distorcidas ou insuficientes para proteger setores de produção nacional;
- h) que as Portarias MF 506/94 (DOU de 17/10/94) e 507/94 (DOU de 17/10/94), não permaneceram válidas e, por

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 119.941  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051

conseguinte, a utilização das alíquotas previstas no Decreto 1343/94 nas DI's objeto da Autuação, estão corretas;

Diante do que entendeu provado, ratificou a solicitação de Impugnação do auto de infração referente às DI's onde foram utilizadas as alíquotas constantes do Decreto 1.343/94.

Por ser tempestiva, acolheu a autoridade julgadora *a quo* da Impugnação, para, entretanto, julgar procedente o lançamento, com base nos seguintes fundamentos:

- a) que a Autuada apoia sua tese no significado textual do artigo, alegando que a expressão "vigência após 31/12/94" limitaria o alcance da norma, excluindo as Portarias com vigência anterior à 31/12/94;
- b) que esta tese, no entanto, esbarra no significado a expressão "permanecerão válidas...", conforme utilizada no contexto do artigo 4º da Portaria 1.343/94;
- c) que conforme o Dicionário da Língua Portuguesa, de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, 1ª ed., pág. 1072, "permanecer" significa "continuar a ser, conservar-se, persistir, continuar a existir";
- d) que desta forma, só permanece aquilo que já "é" ou já "está";
- e) que comprehende-se, assim, que a determinação do artigo 4º se refere às Portarias que estavam em vigor e que deveriam permanecer válidas;
- f) que em seu conteúdo, o artigo 4º do Dec. nº 1.343/94, trouxe a garantia do prosseguimento, até 31/03/95, de medidas já adotadas pelo governo, envolvendo a importação dos produtos objeto das Portarias do Ministro da Fazenda;
- g) que é equivocada também a alegação da autuada de que seria intenção do redator do Decreto, com o texto do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 119.941  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051

artigo 4º, conferir competência ao Ministro da Fazenda para alteração de alíquotas, já que esta competência foi expressamente conferida pelo artigo 5º do mesmo Decreto;

- h) que as Portarias MF 506/94 e 507/94, ambas publicadas no DOU de 23/09/94, entraram em vigor a partir da data publicação, com vigência por prazo indeterminado, e , portanto foram alcançadas pelo artigo 4º do Decreto nº 1.343/94, permanecendo válidas até 31/03/95

Regularmente intimada da decisão prolatada em primeira instância, o Contribuinte, inconformado, apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário ao 3º Conselho de Contribuintes, do qual vale ressaltar a seguinte afirmação:

*"Através da simples observação das referidas Portarias Ministeriais, verifica-se que as mesmas foram baixadas pelo Ministro de Estado da Fazenda sem prazo expresso de vigência, isto é, sem termo final de validade. Logo, as Portarias referidas no art. 4º acima destacado não contemplam as de nºs 506 e 507/94, estando estas revogadas pelo referido Dec. nº 1.343/94, nos termos de seu art 7º, segundo o qual: "Art. 7º - Revogam-se as disposições em contrário. "*

No mais, em sua razões recursais, limitou-se a Recorrente a reproduzir o já exposto quando da Impugnação para, ao final, pedir a reforma da decisão de primeira instância e, consequentemente, julgado improcedente o lançamento.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 119.941  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051

VOTO VENCEDOR

Divirjo do ilustre Conselheiro Hélio Fernandes Rodrigues Silva, fundamento esta minha divergência, com os mesmos termos do voto que proferi nos autos do Recurso 118.998, que a seguir transcrevo.

"A questão que me é proposta a decidir cinge-se ao fato de se saber qual é a alíquota aplicável às importações da Recorrente, diante do conflito de interpretação resultante dos vários atos normativos envolvidos e que gravitam em torno da refrega, ou seja, em face da vigência da lei no tempo. Assim sendo, necessário se faz a análise dos dispositivos legais invocados, o que passo a fazer.

Com efeito, cumpre destacar, inicialmente, que o Decreto 1.343, de 23 de dezembro de 1.994 e publicado no Diário Oficial da União do dia 26 do mesmo mês e ano, baixado por força do Tratado de Assunção (Mercosul), alterou, a partir de 1º de janeiro de 1.995, a Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), para o fim da aplicação da Tarifa Externa Comum (TEC), bem como as respectivas alíquotas do Imposto de Importação dos respectivos produtos e códigos nela mencionados.

Tendo em vista que na ocasião da sua entrada em vigor existiam inúmeras portarias do Ministério da Fazenda dispendo sobre alíquotas diversas e conflitantes com as novas, com prazos de vigência prévia e anteriormente estipulados, o citado Decreto 1.343, fez por esclarecer em seu art. 4º. o seguinte:

*"As alterações de alíquotas do Imposto de Importação efetivadas por Portaria do Ministro de Estado da Fazenda com prazo de vigência após 31 de dezembro de 1994, permanecerão válidas até o seu termo final, que não poderá ultrapassar o dia 31 de março de 1.995, podendo ser revogadas, a qualquer momento, se assim o recomendar o interesse nacional."*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 119.941  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051

Em síntese, a TEC e respectivas alíquotas passaram a vigorar, na sua totalidade, em 1º de janeiro de 1.995, com exceção daquelas portarias editadas anteriormente à citada data e com vigência preestabelecidas. Entretanto, referida exceção também nasceu com um período prefixado, ou seja, até 31 de março de 1.995, sendo prorrogada até 30 de abril de 1995, conforme autorizado pelo Decreto 1.433, de 30 de março de 1.995 (DOU 31/03/95).

Certamente, o legislador ao criar a mencionada exceção, o fez para assegurar aos importadores o tratamento tarifário mais benéfico previsto em Portarias do Ministério da Fazenda, evidentemente, com prazo final de vigência fixado após 31/12/94 (observando-se a data limite de 30/04/95), em comparação com as alíquotas fixadas na nova Tarifa Externa Comum (NCM).

Sucede, entretanto, que muitas das Portarias acobertadas pela exceção concedida pelo Decreto 1.343, continham alíquotas superiores àquelas previstas na nova TEC, e que por força do art. 4º deste Decreto, continuariam em vigor até o seu termo final, desde que não ultrapassado o limite de 30/04/95. Da mesma forma, muitas outras Portarias com vigência indeterminada e revogadas pela nova TEC, continham alíquotas inferiores às novas. O contrário nos dois casos pode-se também afirmar. Surgiu aí o impasse, o choro e o ranger dos dentes.

Com o intuito de contornar tal situação, o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação baixou o Ato Declaratório (Normativo) 2, de 18 de janeiro de 1.998 (DOU 19/01/98), que a exceção acima referida, aplicava-se, por igual, às Portarias com vigência indeterminada. Em resumo, pretendeu o ato normativo dar uma sobrevida àquelas portaria revogadas pelo Decreto 1.343.

Por outro lado, o impasse continuou, pois conforme ia fluindo e chegando o termo final de muitas Portarias editadas com prazo determinado de vigência, porém, antes do prazo final concedido na exceção, e tendo em vista que o Coordenador

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.941  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.051

do Sistema de Tributação já havia legislado anterior e favoravelmente às Portarias com prazo indeterminado de vigência, entretanto, com alíquotas a menor do que as novas, entenderam os importadores de produtos listados nas tais Portarias (com prazo expirado antes da exceção), que estas também poderiam estar prorrogadas até 30/04/95. Por tais circunstâncias, foi baixado outro Ato Declaratório de nº 3/95 (DOU 25/01/95), dizendo que não poderia importar em prorrogação dos prazos fixados para a vigência das alterações de alíquotas do Imposto de Importação, efetivadas por Portaria do Ministro da Fazenda, com prazo determinado.

Para encerrar a celeuma, surgiu um último Ato Declaratório, agora o de nº 21/95 (DOU 12/05/95), onde esgotada a paciência, determinando que se aplicavam as alíquotas do Imposto de Importação objeto de alteração por Portaria do Ministro da Fazenda, enquanto em vigor, independentemente das alterações serem para mais ou para menos, em relação às alíquotas constantes da TEC.

Evidentemente, constata-se que os mencionados Atos Declaratórios 2/95, 3/95 e 21/95, estão eivados de ilegalidade, na medida em que criaram óbice onde a norma de hierarquia superior não criou, no caso o Decreto 1.343/94, extrapolando os limites de competência a que estão sujeitos como normas complementares da legislação tributária (art. 100 do CTN).

Portanto, com o advento da nova Tarifa Externa Comum, em vigor a partir de 1º, de janeiro de 1.995, a alíquota do Imposto de Importação do produto importado pela Recorrente é efetivamente constante das Declarações de Importação, uma vez que a Portaria 506/94, que foi editada com prazo de vigência indeterminado, foi revogada expressamente pelo Decreto 1.343/94, que é um ato hierarquicamente superior.

Com efeito, outro não poderia ser o entendimento, à luz das regras da Lei de Introdução ao Código Civil, em especial, o art. 2º, *caput*, e § 1º, *verbis*:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.941  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.051

*Art. 2. Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.*

*§ 1º. A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente matéria de que tratava a lei anterior.*

Por derradeiro, há de ser evidenciado, ainda, que o retrocitado Decreto 1.343/94, em seu art. 7º diz expressamente "Revogam-se as disposições em contrário".

Ante o exposto, dou integral provimento ao apelo da recorrente.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1999

  
LUIS ANTONIO FLORA - Relator designado

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 119.941  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051

VOTO VENCIDO

Não fosse o interessante e enriquecedor embate travado entre o Impugnante, ora Recorrente, e a autoridade julgadora *a quo*, em torno de questões envolvendo o significado de vocábulos do idioma pátrio, talvez mais enfadonho ficasse o transcorrer do relatório que fiz, uma vez que, já nas primeiras linhas, fica razoavelmente claro que a recorrente equivocou-se ao estabelecer seu entendimento dos fatos. Tal equívoco, também é claro, deveu-se ao caráter limitado da interpretação que se deu à norma, ou seja, limitando-se a considerar, de forma estanque, o significado de vocábulos e artigos do Decreto.

Assim, procedendo-se a interpretação sistemática e teleológica do disposto no artigo 4º do Decreto nº 1.343/94, não se pode deixar de constatar que razão assiste ao Fisco, uma vez que, ao considerar-se o texto do citado artigo, já reproduzido no relatório, fica evidente que a intenção do autor do Decreto, era estabelecer que as Portarias do Ministério da Fazenda publicadas antes de 31/12/94, cujo prazo de vigência previsto ultrapassassem aquela data, permaneciam válidas até 31/03/95, isto porque, no referido dispositivo normativo, se ressalta a existência de dois parâmetros temporais determinantes de um período, isto é, as datas situadas após 31/12/94 e até 31/03/95, no qual as Portarias mencionadas coexistiriam com o Decreto. Em resumo, é cristalino que a autoridade administrativa tinha por objetivo limitar a aplicação de eventuais Portarias Ministeriais, que, possuindo vigência prevista após 31/12/94, tratando de matéria idêntica a do Decreto, a regulasse de forma diversa.

É oportuno ressaltar, para que não se dê causa a dúvidas, que o fato do texto do artigo 4º mencionar a expressão "termo final", quando estabelece que *"as alterações das alíquotas do Imposto de Importação, efetivadas por Portaria do Ministro de Estado da Fazenda, com prazo de vigência após 31 de dezembro de 1.994, permanecerão válidas até seu termo final"*, não implica dizer que o citado artigo somente se aplique àquelas Portarias que contenham em sua estrutura dispositiva um termo inicial e um termo final de vigência, ou, em outras palavras, que às Portarias que tenham vigência indeterminada, o disposto no citado artigo 4º não se aplicaria, estando as mesmas revogadas por se encontrarem no campo de aplicação do artigo 7º, que dispõe que *"revogam-se as disposições em contrário"*.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 119.941  
ACÓRDÃO N° : 302-34.051

A conspirar eficazmente contra a saúde desse posicionamento, estão três argumentos de ordens distintas:

- 1º) não se pode confundir o termo final inexistente com termo final indeterminado, pois que toda norma legal possui um termo final, ainda, que, na maioria dos casos ele seja indeterminado e implícito, isto porque não pode se legislar *ad infinitum* mas sim até que outra situação de interesse estatal faça vir norma que revogue anterior, expressa ou tacitamente;
- 2º) não se pode pretender, com base na melhor técnica jurídica, interpretar o artigo 4º do Decreto 1.343/94, buscando a abrangência de sua aplicação, considerando que a utilização da expressão "termo final" no citado artigo, se deu conforme a construção doutrinária no Direito Civil, onde se entende "termo" como sendo um acontecimento futuro e certo, já que tal entendimento só se aplica adequadamente no contexto da teoria do negócio jurídico, ou seja, quando em sede da "declaração de vontade privada destinada a produzir efeitos que o agente pretende e o direito reconhece", e não na hipótese sob exame, onde se evidencia que a autoridade administrativa tão somente quis se referir à vigência de Portarias após determinada data, sem se prender ao rigoroso significado científico da expressão empregada para comunicar essa idéia. Aliás, o cuidado que se deve ter ao buscar interpretar termos legais em face do descompasso entre o significado científico e a intenção de seu emprego pelo legislador, normalmente um não jurista, já foi tema de detalhada abordagem pelo professor Paulo de Barros de Carvalho, em seu livro "Curso de Direito Tributário".
- 3º) por último, tal argumentação não se sustentaria diante de mera análise lógica dos fatos, ou seja, se uma Portaria deve ser considerada revogada pela aplicação do artigo 7º acima mencionado, por possuir termo final indeterminado, ou seja, por dispor diferentemente do Decreto, além do prazo limite nele mesmo estabelecido, ou seja, 31/05/95, deveria também, na mesma ordem de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.941  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.051

raciocínio, ser revogada aquela Portaria cuja a vigência estivesse condicionada a um termo final determinado, mas também estabelecido além daquele prazo limite acima mencionado. Como tal não ocorre, o entendimento que exclui as Portarias sem termo final determinado do âmbito de aplicação do artigo 4º do Decreto 1.343/94, não é lógico, e como direito é lógica, conclui-se que tal entendimento não é jurídico.

Assim, em face do que consta dos autos, voto pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para retirar do crédito tributário o valor da multa do II, uma vez que não há nos autos indícios de que a Recorrente tenha agido, ao informar as alíquotas de II na DI, a intenção de lesar o Fisco.

Assim é o voto.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1999



HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA - Conselheiro