

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10111-000357/96-82  
SESSÃO DE : 20 de março de 1997  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320  
RECURSO Nº : 118.324  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
RECORRIDA : DRJ - BRASÍLIA - DF  
INTERESSADA : POLICENTRO-CONSULPREV INFORMÁTICA  
ASSOCIADOS LTDA.


Importação. Recurso de Ofício. Não se configura importação ao desamparo de guia, quando este documento foi apresentado em data anterior à do registro da D.I.

Recurso de ofício improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 20 de março de 1997


  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

  
JOÃO BAPTISTA MOREIRA  
Relator

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional

09 AGO 1997

Em \_\_\_\_\_

  
LUCIANA CORÍEZ RORIZ FONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, ISALBERTO ZAVÃO LIMA, FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO e LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS. Ausentes os Conselheiros LEDA RUIZ DAMASCENO e SÉRGIO DE CASTRO NEVES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
RECORRIDA : DRJ - BRASÍLIA - DF  
INTERESSADA : POLICENTRO-CONSULPREV INFORMÁTICA  
ASSOCIADOS LTDA.**

**RELATÓRIO**

Adoto o relatório integrante da Decisão de fls. 32 "et seqs, ut infra":

Trata-se do lançamento contido no Auto de Infração nº 108/96, fls. 01/05, lavrado em 05/07/96, decorrente de ação fiscal empreendida de acordo com os arts. 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro-RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, relativamente à importação de 400 (quatrocentos) "drives" óticos, objeto da DI nº 000166/96, registrada em 18/01/96, e da GI nº 0452-96/000070-2, emitida em 15/01/96.

O lançamento resultou da constatação de que a referida operação de importação foi realizada ao desamparo de Guia de Importação, para os efeitos do inciso II, do art. 526, do RA, tendo em vista os seguintes argumentos:

- que o conhecimento aéreo nº 042 85747535/9579513, fls. 11, foi expedido em 03/01/96, ou seja, antes de emitida a Guia de Importação, em 15/01/96, fls. 10, fato este que ensejaria a penalidade capitulada no inciso VI, do art. 526, do RA, pois, o art. 5º da Lei nº 6.562/78 estabelece que se considera embarcada a mercadoria no dia da emissão do conhecimento;
- que, entretanto, as mercadorias foram descarregadas em 11/01/96, conforme carimbo apostado às fls. 11 e 12, ou seja, antes de emitida a GI, caracterizando, assim, uma importação ao desamparo desse documento, passível de aplicação da penalidade prevista no inciso 11, do art. 526, do RA;
- que a utilização do sentido amplo de "importação" para definir o momento em que se deve considerar infringido o inciso II, do art. 526, do RA, foi baseado nos conceitos das obrigações principal e acessória e nas definições dos respectivos fatos geradores estabelecidos nos arts. 113, 114 e 115 do Código Tributário Nacional-CTN;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320**

- que a apresentação da GI é uma obrigação acessória, cujo fato gerador é a existência da situação descrita na legislação, que tanto prevê a sua exigibilidade (art. 432 do RA) como a forma do seu cumprimento (Portaria DECEX nº 08/91, art. 2º);

- que, embora o inciso II, do art. 526, do RA não especifique o momento em que a mercadoria deve ser considerada como efetivamente importada, deve ser utilizado o conceito genérico e amplo de importação - introdução de mercadoria estrangeira no País - evidenciado com a chegada do veículo transportador, sendo inadequada a data do registro da DI para definir o momento da ocorrência do fato gerador da obrigação acessória, que deve ser entendido nos termos estritos da legislação que impõe sua prática;

- que tendo o contribuinte infringido dois incisos do citado artigo, tal circunstância impõe a aplicação do seu § 4º, pois, na ocorrência de mais de uma infração deve ser cominada a penalidade mais grave;

- que enquanto a penalidade do inciso VI, do art. 526, está sujeita ao limite estabelecido no inciso II, do § 2º do mesmo artigo e na IN/SRF nº 14/92, da ordem de 588,90 UFIR, a penalidade do inciso II não está sujeita a limite algum, cabendo, portanto, a aplicação da multa do art. 526, inciso II, do RA, consoante o Acórdão 302-32537 do Terceiro Conselho de Contribuintes.

O lançamento está fundamentado conforme enquadramento legal constante às fls. 05.

### **DA IMPUGNAÇÃO**

A impugnação (fls. 25/27) do lançamento fundamenta-se nos argumentos a seguir relacionados:

- que os 400 (quatrocentos) "drives" óticos, modelo 5.000-9M2, importados, foram submetidos a despacho mediante a DI nº 000166/96, instruída com o Conhecimento Aéreo nº BOS 9579513, de 03/01/96, a Guia de Importação nº 0452-96/000070-2, de 15/01/96 e a Fatura Comercial nº 6E122901/95, de 30/12/95;

- que em razão de a mercadoria, transportada no dia 10/01/96, ter sido desembarcada no Aeroporto Internacional de Brasília em 11/01/96 e a respectiva guia de importação emitida em 15/01/96, foi recolhida a multa de 588,90 UFIR, conforme o art. 526, inciso VI, combinado

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320**

com o § 2º, inciso II, do Decreto nº 91.030/85 e a Instrução Normativa DPRF nº 14/92;

- que o caso presente não enseja o agravamento da pena, por emissão de guia de importação após o embarque da mercadoria, com base no art. 526, inciso II, do Decreto nº 91.030/85 (Regulamento Aduaneiro), cuja aplicação se limita a casos em que a importação ocorre sem a guia de importação;

- que a guia emitida em 15/01/96, ainda que se queira tomar por base o dia da entrega da mercadoria ao transportador, em 03/01/96, não configura a hipótese do § 1º, do art. 526, do RA, que considera a importação como tendo sido realizada sem guia de importação ou documento equivalente, quando o embarque da mercadoria tenha sido efetuado decorridos mais de 40 dias do prazo de validade desses documentos, com fulcro no art. 169, do Decreto-lei nº 37/66, alterado pelo art. 2º, § 1º, da Lei nº 6.562/78;

- que não se pode considerar o prazo de validade da guia somente o termo final, sendo que, no caso presente, tal prazo vai de 15/01/96 a 14/03/96 e, do embarque da mercadoria até o prazo de validade inicial da guia decorreram apenas cinco dias ou doze dias, como querem os autuantes;

- que nada autoriza interpretar que os 40 (quarenta) dias do prazo de validade desses documentos sejam apenas contados após o termo final, porque os dias que antecedem o termo inicial, "TAMBÉM DECORREM DESSA DATA";

- que não fora só uma questão de lógica, ou de semântica, poder-se-ia aqui invocar o art. 112 da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, cuja interpretação é verdadeira ou o inciso VI, do art. 526, do RA seria absolutamente inócuo, inaplicável. O princípio geral de direito de que "a lei não contém palavras inúteis" nos leva a bem interpretar o texto desse inciso VI, diferenciando-o do inciso II, exatamente quando do prazo de validade tiverem decorridos os quarenta dias, tanto à frente do termo inicial, como após o termo final,

- que, por outro lado, o art. 23 do Decreto-lei nº 37/66 considera ocorrido o fato gerador do imposto de importação na data do registro da Declaração de Importação, e nesse momento a guia de importação foi apresentada;

- que a definição leiga de "importação" contida no dicionário do Aurélio se adequa bem, igualmente, a contrabando e a descaminho;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320

- que importação oficial, de acordo com as normas vigentes, é um ato complexo, "strictu sensu", podendo somente ser analisado num contexto muito maior do que esse simplista, "latu sensu";

- que o controle administrativo de importações, quando restritivo ao comércio internacional, exatamente por ser condenado pela Organização Mundial do Comércio, está arrefecendo cada vez mais e não passa hoje de um mero controle estatístico, o que nos remete sempre mais ao preceituado no art. 112 do CTN, enquanto as severas penas, outrora estabelecidas, não forem revistas à luz da abertura ao comércio exterior, iniciada em 1990;

- que o Terceiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente julgado que, em caso de embarque de mercadoria antes da emissão da guia de importação, porém esta presente no momento do registro da DI, deve ser aplicado apenas o inciso VI, do art. 526, do RA, sendo descabida a aplicação do inciso II desse mesmo artigo. Para tanto, cita diversos acórdãos do referido órgão colegiado; e

- que, por fim, seja julgada totalmente improcedente a ação fiscal consubstanciada no auto de infração em questão”.

Naquela ocasião, foi proferido o voto, verbis:

Preliminarmente, tendo em vista o despacho exarado às fls. 30, cumpre declarar a tempestividade da impugnação de fls. 25/27, em conformidade com o art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto ao mérito, cabe esclarecer, inicialmente, a questão relativa ao exato momento em que a mercadoria, do ponto de vista fiscal, deve ser tida e havida por embarcada, para efeito da correta aplicação da multa capitulada no inciso VI, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro. A esse respeito, o art. 528 do citado diploma regulamentar, com base no art. 5º, da Lei nº 6.562/78, dispõe que o embarque da mercadoria a ser importada ou exportada se considera ocorrido na data da expedição do conhecimento internacional de embarque.

Assim, é fato iniludível estar efetuado o embarque no momento da efetiva entrega da carga ao transportador, comprovado o evento, hábil e eficazmente, pela data do conhecimento de frete original emitido pela empresa que fizer o trajeto internacional, sendo irrelevante a data em que a mercadoria for posta ou colocada a bordo do veículo transportador.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320**

No caso vertente, de acordo com o documento às fls. 11, o embarque da mercadoria, para efeitos fiscais, ocorreu em 03/01/96.

Esclareça-se, por outro lado, que o § 1º, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro não foi cogitado para efeito do lançamento em questão e nem se aplica à lide, pois, trata o referido dispositivo de importação ao desamparo de GI, na hipótese de embarque efetuado após quarenta dias do prazo de validade da guia de importação. No entanto, cumpre observar que descabe a tese defendida pela impugnante de que a inteligência do mesmo seja no sentido de alcançar o período anterior ao termo inicial do prazo de validade da guia de importação. A interpretação jurídica, mesmo que literal, não pode prescindir do exame sistemático do conteúdo da norma, na sua exata compreensão e extensão. O § 1º, do art. 526, trata dos casos em que o decurso de quarenta dias após o vencimento do prazo de validade da guia de importação torna o documento caduco e, desse modo, o embarque feito "a posteriori" equivale, para os efeitos legais, a uma importação realizada ao desabrigo de GI.

No que diz respeito à correta tipificação da infração administrativa ao controle das importações cometida pelo sujeito passivo, há que se buscar a interpretação que melhor traduza a lógica e a coerência que devem, necessariamente, existir na relação entre a legislação básica e o Código Tributário Nacional, e que se consubstanciam na "mens legis", dados os princípios basilares que norteiam toda a construção do ordenamento jurídico: o da absoluta harmonia e o da inquebrantável hierarquia entre as normas.

Tão almejada interpretação dificilmente será atingida sem que antes sejam reexaminados alguns aspectos dos principais institutos jurídico-tributários envolvidos, com a utilização dos instrumentos que o próprio CTN fornece nos seus arts. 107 a 112, que tratam da interpretação e integração da legislação tributária.

Examinando o instituto da obrigação tributária percebe-se que, pela relação ou vínculo por ela estabelecido, o sujeito passivo está obrigado, compulsoriamente, a uma prestação estabelecida em lei. E, igualmente, o sujeito ativo está obrigado, "ex lege", a exigir o cumprimento da referida prestação.

Se de um lado, o que provoca o surgimento da obrigação tributária principal é a ocorrência da situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, de outro, o nascimento da obrigação tributária acessória é qualquer situação que, na forma da legislação

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320

aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal, conforme os arts. 114 e 115 do CTN, respectivamente.

E no art. 116, inciso I, do mesmo CTN:

*"Artigo 116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;"*

Vale dizer, não basta que ocorra, apenas, um fato necessário ao surgimento da obrigação tributária. É imprescindível, também, que em tal fato estejam presentes todas as circunstâncias materiais necessárias e suficientes para que os efeitos de tal ocorrência sejam produzidos.

De concluir-se, portanto, que, salvo disposição de lei em contrário, o fato gerador pode ser um fato complexo, que não se completa ou se aperfeiçoa somente com a simples ocorrência de uma circunstância ou acontecimento único, mas que pode ter início com um acontecimento necessário, mas simples, e ser completado com outro acontecimento ou circunstância considerada suficiente para o seu aperfeiçoamento e para a produção dos efeitos normalmente decorrentes.

Muito já se disse sobre o fato gerador do imposto de importação. Convivem interpretações segundo as quais possui ele um aspecto material - a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional - e um aspecto temporal - o registro da Declaração de Importação na repartição competente, nos casos de importação definitiva, para consumo.

O fato gerador do imposto de importação é do tipo complexo que não se completa ou se aperfeiçoa com a simples ocorrência de circunstância ou acontecimento único. Vale dizer, para que ocorra o fato gerador do imposto de importação há que ocorrer, pelo menos, dois acontecimentos. A simples verificação de um destes não basta para que ocorra o fato gerador do imposto de importação de maneira perfeita e acabada e, portanto, não provoca o nascimento da obrigação tributária principal. No caso de importação definitiva, a lei estabelece que se considera ocorrido o fato gerador na data do registro da Declaração de Importação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320

Destarte, com a entrada da mercadoria no território aduaneiro gera-se, apenas e tão-somente, uma expectativa de nascimento da obrigação tributária, que se transformará em realidade na medida em que o fato gerador se aperfeiçoar ou se completar, com a ocorrência do segundo acontecimento - o registro da declaração de importação para consumo, na importação definitiva - que será suficiente, então, para o nascimento da obrigação tributária, conclusão esta a que se chega pela análise do art. 23 do Decreto-lei nº 37/66, lei básica do imposto de importação, que dispõe:

*"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." (grifo nosso)*

Ora, se se considera ocorrido o fato gerador na data do registro é porque, "contrariu sensu", não se considera ocorrido o fato gerador antes do referido registro. E, por conseguinte, não se considera nascida a obrigação tributária antes dele.

Da mesma forma, o Egrégio Supremo Tribunal Federal já sentenciou, em arestos unâimes apreciando a mesma matéria, valendo citar acórdão do eminente Ministro Rafael Mayer:

"Imposto de Importação. Fato gerador - Alíquota. Mercadoria para consumo ou entrepostada. Compatibilidade da disposição do art. 23 do Decreto-lei nº 37/66 com o art. 19 do Código Tributário Nacional. Enquanto o CTN define como fato gerador a entrada da mercadoria no território nacional, o Decreto-lei nº 37/66 o completa especificando o necessário momento nele não previsto, de modo a tornar precisa no espaço, no tempo e na circunstância a ocorrência do fato gerador. Precedentes do STF. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE nº 91.309-2-SP, 1ª Turma, sessão de 14/08/79 in D.J., de 10/09/79)".

Por outro lado, quanto à obrigação tributária acessória relativa à guia de importação, há que se compulsar as normas administrativa e tributária-fiscal que regem a matéria, no que diz respeito à regra geral a que se submetem as importações, como é o caso vertente:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320

Art. 2º. "caput", da Portaria DECEX nº 08/91. com a redação da Portaria DECEX nº 15/91:

**"Art. 2º - As importações brasileiras estão sujeitas à emissão de Guia de Importação previamente ao embarque das mercadorias no exterior, com exceção dos seguintes casos: (grifo nosso)**

Art. 432. do Regulamento Aduaneiro aprovado Pelo Decreto nº 91.030/85:

**"Art 432 - O importador deverá apresentar, ainda, por ocasião do despacho, a Guia de Importação ou documento equivalente, emitido pelo órgão competente, quando exigível na forma da legislação em vigor. (grifo nosso)**

**Parágrafo único - No caso do art. 452, a GI poderá ser apresentada posteriormente ao começo do despacho aduaneiro.**

É princípio de hermenêutica que se devem interpretar as disposições legais de modo tal que não pareça haver palavras supérfluas e sem força operativa. Assim, se as normas estabelecem que as importações brasileiras, regra geral, estão sujeitas à emissão de guia de importação previamente ao embarque das mercadorias no exterior, devendo a mesma ser apresentada, por ocasião do despacho, é de se entender que o fez com determinado propósito: o de que o fato gerador da referida obrigação acessória ocorra no despacho aduaneiro, momento em que se configura a situação ou circunstância que impõe a prática desse ato, em consonância com o art. 115 do CTN.

Certo é que a interpretação do disposto no art. 432, do Regulamento Aduaneiro, não deve ser feita isoladamente, mas em consonância com os demais dispositivos que integram o livro IV- "Do Controle Aduaneiro de Mercadorias", Título.

I - "Do Despacho Aduaneiro", Capítulo I - "Despacho de Importação", Seção III - Instrução do Despacho de Importação" do citado diploma regulamentar.

Certo é também que, dado o vínculo formal que une qualquer parágrafo a seu artigo, não sendo aquele regra autônoma, mas desdobramento deste, a conclusão lógica é que a norma contida no parágrafo completa o sentido ou trata da exceção à regra do artigo.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320**

Como se vê, a função do parágrafo único do art. 432 do RA é a de exceção à regra do artigo em que se insere, por facultar a apresentação da GI após o começo do despacho aduaneiro, no caso do art. 452. Logo, é de se inferir que o "caput" do art. 432 estabelece o início do despacho, ou seja, a data do registro da DI, como a regra da obrigação acessória relativa à prestação da GI.

Do exame desse conjunto, há que se concluir que a Guia de Importação constitui documento instrutivo do despacho aduaneiro de importação e que, portanto, deve ser apresentado juntamente com o documento base do despacho, a Declaração de Importação, na data do registro desta.

No lançamento em pauta, a impugnante é acusada de haver infringido o controle administrativo das importações por ter importado mercadoria do exterior sem guia de importação.

Com vistas à análise dessa acusação, cabe citar trecho do Acórdão 303-27.958 prolatado pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, na Sessão de 07 de julho de 1994:

“A Guia de Importação é o instrumento que permite controlar a execução de política de comércio exterior. O ingresso de mercadorias na economia interna sem a competente guia de importação impossibilita o controle e vulnera a execução da política do comércio exterior. E é por isso que a lei (Decreto-lei nº 37/66, art. 169) caracterizou o fato como infração, punindo-o com a penalidade nela cominada, incorporada no Regulamento Aduaneiro no art 526, inciso II.

Dessa forma, a multa de que se trata (art. 526, II do R. A.) é aplicável aos casos em que:

- a) inexistente a guia;
- b) existe a guia, porém para quantidade inferior à efetivamente importada
- c) existe a guia, mas a mercadoria efetivamente importada não se identifica com a licenciada;
- d) existe a guia, mas o embarque ocorreu quando decorridos mais de 40 dias do prazo para sua validade”

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320**

Como se vê da citação supra, é necessário o **ingresso da mercadoria na economia interna**, sem a competente guia de importação, para efeito de caracterização da infração tipificada no inciso II, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro.

Considerar ocorrida a importação na data da chegada do veículo transportador, para fins de aplicação da multa prevista no inciso II, do art. 526, do RA, seria chegar ao absurdo de se reputar como importada mercadoria em trânsito aduaneiro internacional, de passagem apenas pelo território aduaneiro. Por outro lado, também não teria qualquer sentido dizer-se que, nesse caso, o fato gerador do imposto ocorrera com a entrada da mercadoria no território nacional, que nascera ali a obrigação tributária, que a exigibilidade dos tributos fora suspensa e que, afinal, o cumprimento desta obrigação tributária fora simplesmente dispensado.

A chegada do veículo transportador com a respectiva entrada da mercadoria estrangeira no armazém do fiel depositário gera tão-somente uma expectativa iminente de nascimento da obrigação tributária, ficando a mercadoria sob controle fiscal da autoridade aduaneira, a quem incumbe a proteção ou salvaguarda dos interesses da Fazenda Nacional passíveis de serem materializados, até o despacho para consumo ou o despacho de admissão em regime aduaneiro especial, ocasião em que as mercadorias podem ser consideradas como efetivamente importadas, efetivamente ingressadas na economia nacional.

De todo o exposto, exsurge o entendimento de que a importação objeto da Declaração de Importação nº 000166, de 18/01/96, instruída com o Conhecimento Aéreo nº 042 85747535/9579513, expedido em 03/01/96, e a Guia de Importação nº 0452-96/000070-2, emitida em 15/01/96, não configura hipótese de importação ao desamparo de GI, punível com a multa prevista no inciso II, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro.

É sustentáculo desse entendimento a comprovação de que na data do registro da DI, 18/01/96, quando se consideram ocorridos os fatos geradores das obrigações principal (exigência do imposto) e acessória (exigência dos documentos de instrução do despacho), já havia sido expedida pela SECEX a Guia de Importação, desde o dia 15/01/96.

Concretamente, a infração cometida foi o embarque das mercadorias, em 03/01/96, previamente à emissão da Guia de Importação, em 15/01/96, o que configura a hipótese passível da multa cominada no

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320**

inciso VI, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro, observado o limite previsto no inciso II, do § 2º, do citado artigo.

Isto posto, e

**CONSIDERANDO** que o fato gerador da obrigação acessória relativa à apresentação da Guia de Importação, documento instrutivo do despacho aduaneiro, ocorre por ocasião do despacho aduaneiro, consoante o art. 432 do Regulamento Aduaneiro;

**CONSIDERANDO** que a data do fato gerador da obrigação tributária acessória, relativa à GI, coincide com a data do fato gerador da obrigação tributária principal, no caso de mercadoria despachada para consumo;

**CONSIDERANDO** que a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro gera apenas uma expectativa de nascimento da obrigação tributária principal, que só se concretiza quando o fato gerador se aperfeiçoa mediante o registro da declaração de importação;

**CONSIDERANDO** que a mercadoria estrangeira somente pode ser reputada como efetivamente importada, efetivamente ingressada na economia nacional, quando submetida a processo de nacionalização, com o conseqüente despacho para consumo, ou a processo de admissão em regime aduaneiro especial;

**CONSIDERANDO**, portanto, que a data de chegada da mercadoria no País, comprovada pela descarga do veículo transportador e entrada no recinto alfandegado de zona primária, não caracteriza importação sem guia de importação, nos termos do art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, pois, ainda não ocorreram os pressupostos necessários à concretização da importação;

**CONSIDERANDO** que não configura importação ao desamparo de GI, para os efeitos do inciso II, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro, aquela para a qual este documento foi regularmente emitido, em data anterior à do próprio registro da respectiva Declaração de Importação;

**CONSIDERANDO** que a emissão de Guia de Importação previamente ao registro da Declaração de Importação, embora após o embarque da mercadoria no exterior, consubstancia a hipótese da infração capitulada no inciso VI, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320**

**CONSIDERANDO** que a importação objeto da Declaração de Importação nº 000166, de 18/01/96, instruída com o Conhecimento Aéreo nº 042 85747535/9579513, expedido em 03/01/96, e a Guia de Importação nº 0452-96/000070-2, emitida em 15/01/96, configura hipótese da infração prevista no inciso VI, do art. 526, do Regulamento Aduaneiro;

**CONSIDERANDO** que a penalidade correspondente à supracitada infração se sujeita ao Limite estabelecido no inciso II, do § 2º, do art. 526, da ordem de 588,90 UFIR, consoante a IN/DpRF nº 14/92;

**CONSIDERANDO** que, à data do registro da DI, 18/01/96, a impugnante efetuou o recolhimento de R\$ 488,02 equivalente a 588,90 UFIR, a título da multa prevista no inciso VI, do art. 526, do RA, conforme se comprova da cópia do documento de arrecadação, às fls. 06, e do demonstrativo de apuração da multa do controle administrativo às importações, às fls. 05, onde se encontra consignada a multa já recolhida; e

**CONSIDERANDO** tudo o mais que do processo consta,

**DECIDO** deferir a impugnação de fls. 25/27, para **CANCELAR** o crédito tributário formalizado no Auto de Infração nº 108/96, às fls. 01/05, no valor de R\$ 165.138,25 (cento e sessenta e cinco mil, cento e trinta e oito reais e vinte e cinco centavos), equivalente a 186.660,17 UFIR.

**É** o relatório.

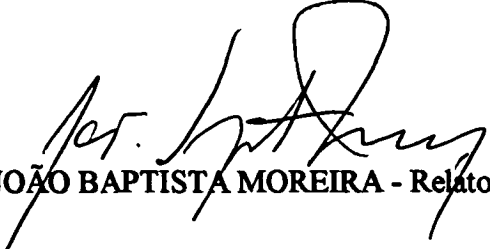
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**RECURSO Nº : 118.324  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.320**

**VOTO**

Tendo em vista o voto da Decisão Recorrida, de fls. 35 “et seqs”, que adoto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 20 de março de 1997

  
**JOÃO BAPTISTA MOREIRA - Relator**