



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10209.000583/00-04
SESSÃO DE : 04 de dezembro de 2003
ACÓRDÃO N° : 302-35.919
RECURSO N° : 126.377
RECORRENTE : EIDAI DO BRASIL MADEIRAS SOCIEDADE ANÔNIMA.
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE

PROGRAMA BEFIEX. IMPORTAÇÃO CONCRETIZADA DENTRO DO PRAZO DE VIGÊNCIA DO PROGRAMA. ISENÇÃO.

Materializa-se a importação de produtos estrangeiros destinados ao Brasil e consignados a importador brasileiro, com o seu embarque no veículo transportador, na data de emissão do respectivo conhecimento de transporte.

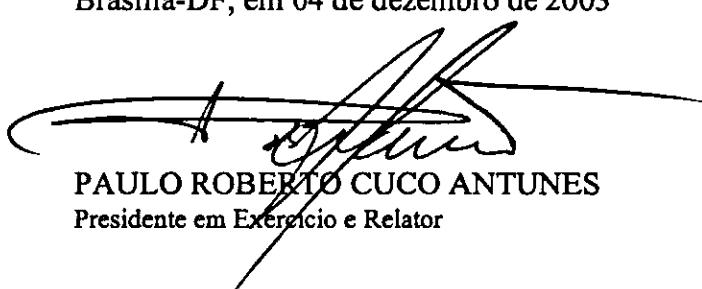
No caso, deu-se a importação sob amparo e na vigência do Programa BEFIEX da empresa recorrente, configurando-se a isenção dos tributos incidentes (Imposto de Importação e I.P.I.), conforme estabelecido no respectivo Termo de Compromisso firmado entre a Interessada e a União Federal.

RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Maria Helena Cotta Cardozo e Walber José da Silva votaram pela conclusão.

Brasília-DF, em 04 de dezembro de 2003


PAULO ROBERTO CUZO ANTUNES
Presidente em Exercício e Relator

17 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, LUIZ MAIDANA RICARDI (SUPLENTE) e SIMONE CRISTINA BISSOTO. Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL. Fez sustentação oral o Advogado Dr. TSUGUO KOYAMA, OAB/PA – T-1-b, Carteira Profissional nº 982.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919
RECORRENTE : EIDAI DO BRASIL MADEIRAS SOCIEDADE ANÔNIMA.
RECORRIDA : DRJ/FORTALEZA/CE
RELATOR(A) : PAULO ROBERTO CUZO ANTUNES

RELATÓRIO

A empresa acima identificada foi autuada pela Alfândega do Porto de Belém/PA e intimada a recolher créditos tributários nos valores de R\$ 103.841,88, abrangendo parcelas de imposto de importação, juros de mora e penalidade prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96; e de R\$ 54.372,29, com parcelas de IPI juros e multa do art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64 com a redação dada pelo art. 45, da Lei nº 9.430/96, constituídos por Autos de Infrações distintos, encontrados às fls. 02 e 09.

Os fatos ensejadores dos lançamentos em questão, amplamente descritos extensivamente nos Auto de Infração citados (folhas de continuação) estão bem resumidos no Relatório de fls. 121, que transcrevemos:

"A empresa em epígrafe participou de programa de incentivo às exportações, Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação – BEFIEX correspondente ao Certificado SDI/BEFIEX/N. 542/89, fls. 55/57, ambos celebrados em 24/07/1989, o qual possuia data de encerramento em 31 de dezembro de 1994.

2. Tendo em vista a importação com isenção de peças para torno desfolhador de madeira, em data posterior ao término do regime, através da DI 435, registrada em 09/03/1995, foi lavrado pela fiscalização, o Auto de Infração de fls. 01 a 18, para cobrança do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescidos dos respectivos encargos legais, no valor total de R\$ 157.961,17.

3. Em virtude da importação efetuada após o término do regime, foi o contribuinte, através do Termo de Intimação de fls. 62, intimado a esclarecer por escrito, a existência de documentação que permita vincular a importação em questão ao programa BEFIEX.

4. Em resposta à intimação supra, apresentou o contribuinte o arrazoado de fls. 64/65, no qual alega basicamente motivos de força maior, em virtude do atraso no embarque das cargas no porto de Nagoya no Japão, fato esse conhecido pela Coordenadora do Programa BEFIEX.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.377
ACÓRDÃO N° : 302-35.919

5. Ressalta que o ato de importar deve comportar uma interpretação ampla, uma vez que se desdobra em uma série de atos menores tais como: obtenção de GI, aquisição de mercadorias, operação de câmbio com constituição de LC, embalagem, embarque, transporte, chegada do navio, desembarque, desembaraço alfandegário, etc.

6. Destaca que à época fez pedidos à Coordenadoria do Programa BEFIEX em Brasília, para que eventual atraso não implicasse no cancelamento dos benefícios, pedidos esses feitos por "fax", não restando cópia dos mesmos. No entanto acredita que está munida da presunção de legalidade, visto que seus benefícios foram anteriormente examinados e aprovados pela Alfândega do Porto de Belém.

7. Ressalta ainda que independentemente de provas de troca de correspondência com a Coordenadora do Programa BEFIEX, espera que seja confirmado o reconhecimento dos benefícios, levando em consideração os motivos de força maior e mais, por ter ocorrido o embarque das cargas dentro do prazo da vigência do BEFIEX para a peticionaria."

Cientificada do lançamento supra, a empresa apresentou Impugnação às fls. 101/106, com anexos, argumentando, em síntese, o seguinte:

"PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA

- Mesmo que tivesse havido irregularidade no procedimento administrativo, que reconheceu a isenção na importação, o direito do fisco de cobrar o imposto mediante revisão tardia já prescreveu ou caiu em decadência, ferido que foi pelo instituto de prescrição/decadência, ao contrário do que argui o fisco na sua peça da autuação;

- Consta da DI que ocorreu o despacho de desembaraço aduaneiro com a aposição das assinaturas das autoridades fiscais, cuja data variava de 13 a 16 de março de 1995 e daí começava a correr o prazo de prescrição/decadência de cinco anos previsto no "caput" do art. 238 do Decreto-lei nº 37/66;

- A Contribuinte recebeu a Intimação no que se refere ao assunto em tela no dia 24/abril/2000, isto é, depois de consumar-se fazia tempo a prescrição/decadência do direito mencionado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.377
ACÓRDÃO N° : 302-35.919

- Pede atenção de que o prazo prescricional ou decadencial de 05 anos se conta da data do despacho de desembaraço (conhecimento do sujeito da obrigação tributária) e não de qualquer outra data;
- Neste sentido, equivocado está o Fisco autuante que diz ser “essencial saber se houve pagamento ou não. Havendo, temos a extinção definitiva do crédito tributário pela homologação considerada ocorrida, ao cabo de 5 anos da ocorrência do fato gerador.”;
- Nada mais equivocado que este posicionamento, que não tem respaldo legal, pois não passa de uma acrobacia jurídica do fisco autuante para fugir da prescrição do seu direito;
- Simplificando a questão da prescrição/decadência, basta aplicar literalmente o disposto no “caput” do art. 138 do Decreto-Lei nº 37/66, que transcreve;
- O sujeito passivo da obrigação tributária foi a própria Petionaria ou contribuinte, que foi autuada, o qual se tornou conhecido quando apresentou a DI, com data de 06/03/95 ou, mais tardar, na data do despacho de desembaraço, que foi de 13 a 16 de março de 1995, como consta na própria DI, com a denominação, endereço, CGC, etc.
- O dispositivo é claro, pelo que dispensa o contorcionismo interpretativo do fisco autuante;
- Não se trata de diferença do tributo na presente autuação, ao contrário do que afirma o fisco, pois não houve cobrança de valor algum no despacho de desembaraço aduaneiro pelo que não se deve aplicar, no caso, o parágrafo único, do art. 138, do Decreto-lei nº 37/66, ao contrário do que pensa o Fisco;

APLICAÇÃO DO ART. 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

- Aliás, deve ser aplicado, no caso, o art. 173, parágrafo único, do CTN, conforme transcreve;
- O desembaraço de importação com o pagamento dos impostos é uma modalidade de lançamento considerado “misto” em que embora o procedimento se inicie com a apresentação da DI pela contribuinte, o fisco se manifesta de imediato sobre cabimento ou não do pedido, inclusive sobre o pedido de isenção dos impostos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.377
ACÓRDÃO N° : 302-35.919

conforme o art. 179 do CTN e daí a aplicação do dispositivo citado no sentido de marcar o início do prazo decadencial a partir da data do despacho liberatório das mercadorias;

- Conclui-se que já houve prescrição do direito para cobrar o imposto, com o decurso de 05 anos, conforme o *caput* do art. 138 do Decreto-lei n° 37/66;

PROCEDIMENTO REGULAR NO DESPACHO DE DESEMBARÇO ADUANEIRO COM A ISENÇÃO.

- Consta da DI apresentada o pedido de isenção dos impostos (II e IPI), isenção essa que foi concedida com o despacho de desembaraço aduaneiro, que é um procedimento complicado com conferência de mercadorias (art. 444 do Dec. 91.030/85) com apresentação da documentação completa, desembaraço aduaneiro, etc.

- Consta da DI a participação de uns 07 fiscais especialistas que puseram sua assinatura de aprovação do despacho. Todos se equivocaram ? Eles não são especialistas no assunto tanto quanto o fiscal autuante ? É estranho admitir que os 07 erraram no procedimento;

- Assim, a contribuinte tem em seu favor a presunção de regularidade no despacho de desembaraço aduaneiro que reconheceu a isenção dos impostos em vista do que determina o art. 179 do CTN ou seja, mediante “prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em Lei ou controle para sua concessão”;

- Em consequência, cabe ao fisco autuante provar irregularidade que porventura houvesse no procedimento do desembaraço com isenção, com os documentos que o instruíram, inclusive os pareceres, ordens de serviço, instruções, etc., referentes ao entendimento que houvesse com a coordenadoria do Programa BEFEX, órgão esse que agora não existe mais com a extinção deste programa;

- Com a extinção do órgão, a contribuinte está impossibilitada de apresentar documentos que provem tal entendimento, lembrando que o entendimento foi ao nível dos órgãos envolvidos, ainda que a contribuinte não guardou a cópia do Fax pela qual solicitou à coordenadoria do BEFEX intervenção para solução do problema;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.377
ACÓRDÃO N° : 302-35.919

- Sabe-se que normalmente cabe à contribuinte o ônus de prova que, no entanto, no caso, acredita haver inversão de ônus de prova, devido à presunção de regularidade mencionada;
- Outra consequência lógica é que não se encontrando documentos que provem o entendimento no processo, a contribuinte fica livre da cobrança tardia dos impostos, que ora sofre com a autuação, devido à presunção de regularidade, isto mesmo no caso de não ser aceita a alegação da decadência;
- Acredita que dizer que não existem tais documentos implicaria até responsabilidade dos funcionários citados, pois não poderiam conceder a isenção sem respaldo dos documentos idôneos;

MOTIVOS DE FORÇA MAIOR

- Não foi freqüente a viagem de cargueiros entre o Japão e o Brasil, problema que se agrava ainda mais quando se trata de embarcar as cargas do Porto de Nagoya, às proximidades da sede da Exportadora Eidai Co., Ltd, em Osaka, com destino ao Porto de Belém, sede da fábrica da Importadora. É notório a escassez de cargueiros que aportem em Belém, problema esse que existia na época e ainda persiste;
- Discutia-se, portanto, na época se se podia embarcar as cargas há tempo entregues ao Porto de Nagoya neste porto ou se devia levá-las ao de Yokohama, pois que estava expirando o prazo do Programa BEFIEX. No fim, as cargas foram embarcadas no porto de Nagoya em 16/12/94, conforme o Conhecimento de Embarque, data essa, portanto, já em atraso, porém, ressalte-se que estava ainda dentro do prazo, o que acredita ter pesado na manutenção dos benefícios do BEFIEX;
- Estica-se prazo se ocorrem motivos de força maior, princípio esse que é universal, sendo válido também no Direito Tributário;
- O navio chegou efetivamente a Belém no meado de janeiro de 1995, porém, qual surpresa não se aportou ao Porto desta cidade e foi embora para Manaus (que coisa !!!) devido ao “problema técnico”, disseram na época e somente no dia 17/02/95, as cargas chegaram ao Porto de Belém;
- Toda a peripécia de desencontros das cargas está documentada nas cópias em anexo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

- Ora, se houve atraso no embarque ou se houve desvio da rota do cargueiro que atrasou ainda mais a chegada das cargas, nisso tudo houve algo de culpa da Peticionária ? Todos os fatos e atos que ocasionaram o atraso, fogem do controle da vontade da Peticionária;
- Nesta circunstância, deveria a Peticionária assumir responsabilidade ? Acredita que não. O grupo de 07 fiscais também reconheceu os motivos de força maior e daí, o desembarque aduaneiro com a isenção de impostos;
- Pede à própria Alfândega do porto de Belém que apresente e anexe ao presente os documentos que serviram de base para o despacho de isenção;
- E se não há tais documentos, como sugere o Auto de Infração, a contribuinte deve ser livre de ônus de prova pela presunção de regularidade mencionada. O ônus da prova deve inverter-se no caso.

MULTAS

- Admitindo-se a responsabilidade da contribuinte, no caso, ainda que está longe de acreditar nesta hipótese, porém, mesmo neste caso, não há de haver incidência de multas, porque:

- 1. Não houve dispositivo de multa aplicável no caso, na época do despacho aduaneiro da isenção. Aliás, toda a legislação citada no Auto de Infração referente às multas é de data posterior à do referido despacho;
- 2. O art. 139 do Decreto-lei nº 37/66 estabelece a extinção do direito de impor penalidade, a contar da data da infração que, se tivesse havido (hipótese inaceitável) foi de 16/março/1995 e daí também a decadência para impor multas.

Em seu pedido final, a Autuada requer:

1. Determinar a quem e competência dentro da própria Receita Federal, principalmente a Alfândega do Porto de Belém, apresentação de todos os documentos que compõem o processo de despacho aduaneiro, que resultou na isenção dos impostos, pedido esse que tem respaldo constitucional no item XXXIII do art. 5º da Constituição Federal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.377
ACÓRDÃO N° : 302-35.919

2. Ouvir por termos todos os fiscais, auditores ou agentes que participaram direta ou indiretamente no processo aduaneiro, principalmente os que puseram sua assinatura na DI, como foi mencionado nesta Impugnação, inclusive para apuração da responsabilidade funcional, se porventura tivesse agido contra a lei como aduz o Auto de Infração;
3. Determinar o cancelamento do Auto de Infração e os valores do principal dos impostos e demais acréscimos nele constante pelas razões alegadas nesta Impugnação, independentemente dos pedidos mencionados ou das suas consequências, uma vez que é realmente injusta eventual condenação da Peticionaria, que efetivamente não teve culpa no atraso das cargas, motivado sem dúvida pelos motivos de força maior.”

Como anexo a Impugnante trouxe apenas o documento de fls. 107, DECLARAÇÃO da Expresso Mercantil Agência Marítima, informando sobre a descarga da mercadoria ocorrida no porto de Manaus e seu posterior reembarque para Belém, por outro navio, justificando que tal fato aconteceu porque “o navio “Silver Dream” não estava programado para escalar no Porto de Belém”.

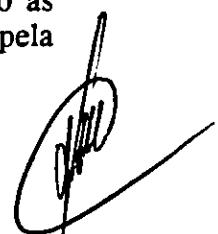
Seguiu-se, então, a emissão do Acórdão nº 1.127, de 26/04/2002, proferido pela DRJ em Fortaleza/CE, cuja ementa assim se transcreve:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Data do fato gerador: 09/03/1995
Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Quando da inexistência de antecipação de pagamento, não ocorre o lançamento por homologação, por falta de objeto, sendo indispensável o lançamento de ofício, cuja regra decadencial é a do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Assunto: Imposto sobre a Importação – II
Data do fato gerador: 09/03/1995
Ementa: BEFIEX
Tendo a importação de mercadorias ocorrido em data posterior ao término do Programa BEFIEX, é incabível o gozo do benefício fiscal.
Lançamento Procedente.”

Regularmente notificada da Decisão singular por AR acostado às fls. 135, postado nos Correios em 01/07/2002, sem data de recepção pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

destinatária, a empresa ingressou com Recurso Voluntário do Conselho de Contribuintes em 29/07/2001, como atesta o protocolo às fls. 136, portanto, tempestivamente.'

Na Apelação supra a Recorrente desenvolve, basicamente, a argumentação utilizada na Impugnação, em primeira instância, desenvolvendo os tópicos de raciocínio para atacar a Decisão recorrida.

Ainda dentro da mesma linha de fundamentação inova a partir do item 4.1, (fls. 146), quando começa a tratar do programa BEFIEX e seu caráter contratual.

Vale a pena aqui transcrever, resumidamente, tais fundamentos, como segue:

Caráter Contratual do Programa BEFIEX:

- O Programa BEFIEX com o respectivo Termo de Compromisso tem o caráter de natureza contratual, isto é, envolve as obrigações, de parte a parte ou, a União prometendo autorizar a importação de máquinas com isenção do imposto e a Recorrente, prometendo aumento da exportação.

- A sociedade representada pelo Governo Federal se beneficia com aumento da exportação, que significa incentivo à produção e às atividades econômicas, a maior oportunidade de empregos e aumento da divisa (recursos em moeda estrangeira), embora abrindo mão da parte de arrecadação. A Recorrente se beneficia com ampliação do parque industrial com o menor custo de investimento por via da isenção. Enfim, um contrato bilateral em que a União fez um acordo, de natureza contratual, com uma empresa privada, acordo esse que quando há inadimplemento de uma parte, deve ser aplicada a SANÇÃO DE NATUREZA CIVIL. E isso, se houver culpa;

- Reporta-se aos ensinamentos de José Cretella Junior, *in* Dicionário de Direito Administrativo – 5ª Edição, Editora Saraiva, a respeito de "Contrato Administrativo";

- Assim, a autuação com anulação da isenção, já concedida na ocasião do desembaraço aduaneiro com homologação da isenção, significa cancelamento unilateral dos benefícios reconhecidos no Acordo ou Termo de Compromisso do Programa BEFIEX, o que não poderia ser permitido, *vénia concessa*, em vista do caráter contratual do acordo firmado, mormente quando não houver culpa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

da Recorrente; ou o atraso foi motivado unicamente por motivo de força maior.

Anulabilidade da isenção:

- O CTN, em seu art. 178, diz que *“A isenção, salvo se concedida por prazo certo em função de determinadas condições, pode ser revogada a qualquer tempo...”*;
- Isto é, *contrario sensu*, a isenção não pode ser revogada unilateralmente quando tivesse sido concedida por prazo certo e sob determinadas condições, que no caso em apreço, exatamente estavam previstos no Termo de Compromisso BEFIEX nº 542/89, assinado entre as partes, a União e a Recorrente;
- E quanto a não anulabilidade da isenção concedida sob as condições e por prazo, já há posição consolidada do STF, conforme Súmula nº 544, que transcreve:
 - A autuação, com lançamento dos impostos, imposição de multas e outros gravames, equivale ao cancelamento unilateral do acordo bilateral e isto, com aplicação de multas quando se sabe que da parte da Recorrente não houve dolo nem culpa e mais, nem houve prejuízo à União.;
 - O caso de atraso em apreço não se enquadra nos artigos citados no Auto de Infração; nem no Termo de Compromisso nº 542 há determinação expressa a respeito, pelo que o atraso não pode dar ensejo à sanção aplicada à Recorrente, ou seja, a anulação dos benefícios da isenção já concedida com multas e outros gravames;
 - Não é outro o entendimento de tratadistas sobre descumprimento de obrigação assumida junto ao órgão público, como é o caso do que diz o festejado Hely Lopes Meirelles, *in Direito Administrativo Brasileiro*, pág. 211, 23^a edição, Malheiros Editores, no Capítulo IV – Inexecução do Contrato, conforme transcreve;
 - Não é outro o entendimento de Diógenes Gasparini, em sua manifestação a respeito, *in Direito Administrativo*, Editora Saraiva, 5^a edição, à pág. 577 – V-Inexecução do Contrato, conforme transcrições;
 - Houve sim o atraso, porém isso foi por motivo de força maior e sem culpa da Recorrente além de não haver prejuízo algum à União,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

uma vez que a Recorrente cumpriu à risca o Termo de Compromisso, caso em que aplicar a pena de perdimento ao direito à isenção (que aliás já reconhecida com a intervenção dos 07 auditores), aplicação de multas e outros gravames, como se fosse uma infração por culpa ou dolo, viola, claramente, o Princípio de Razoabilidade ou Proporcionalidade, que há de prevalecer na gestão de coisa pública, inclusive, na aplicação da legislação tributária;

- Deveria ser preservado o direito à isenção como um direito adquirido e como tal, já concedido pela homologação que houve na ocasião do desembaraço aduaneiro; e isso, em respeito às normas do Direito Civil (art. 1.058) e à Súmula do STF nº 544, já citado, e mais, o art. 178 do CTN também citado;

QUESTÃO DO PRAZO – SUA RELATIVIDADE.

- Certamente, o desembaraço da máquina com a isenção foi efetuado em 13 de março de 1995. Porém, é o caso de se questionar se a data final do prazo previsto – 31 de dezembro de 1994 – no Termo de Compromisso nº 542/89 é do desembaraço;

- Não há lei que diz sobre a data do termo final nem está mencionado no próprio Termo de Compromisso. Então, porque a data final do prazo de 31/dezembro/94 tinha que ser da data de desembaraço da máquina importada ? Isso não passa de interpretação unilateral da fiscalização, porém, sem respaldo em lei nem no acordo firmado entre as partes;

- É de se lembrar que do lado do incremento da exportação, o seu valor foi contado sempre na base de embarques efetuados dentro do prazo anual para aferição do seu valor, cumprimento ou não da obrigação da Recorrente. Então, por que não pode ser da data de embarque também para a importação ? É uma questão de equidade. Se a exportação incluía apenas os embarques efetuados dentro do prazo, a importação podia e devia incluir também o embarque efetuado dentro do prazo. Isto é, não devia ser excluída a importação cujo desembaraço tivesse sido efetuado com excesso de prazo, conquanto tivesse sido efetuado o embarque dentro do prazo;

- O embarque da máquina foi efetuado no dia 16 de dezembro de 1994 (Ver o Conhecimento de Transporte), estando, portanto, dentro do prazo cujo final previsto foi de 31 de dezembro de 1994;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

- Se houve atraso, isso foi já por motivo de força maior, já esclarecido. Se houve dúvida a respeito da ausência de lei ou compromisso a respeito, deve prevalecer o aforismo latino "*In dúvida pro reo*", e isso pro via de aplicação do disposto no art. 112, inciso II, do CTN, que transcreve;

MULTAS:

- Pela suposta infração – atraso na chegada do navio transportador da máquina – foi aplicada a multa de 75% além do principal dos impostos (I.I. e IPI) e outros acréscimos.

Multa Injustificável:

- Mas multa por que? Por não ter recolhido o imposto no devido tempo? Ou no mesmo dia do registro da DI como determina o art. 112 do Decreto nº 91.030/85? Ora, a isenção foi requerida na DI, e o pedido reconhecido e homologado pelos 07 auditores. Então, a culpa de não recolhimento foi dos auditores e não da Recorrente!;

- Se o não recolhimento (isenção) foi reconhecido, porém, agora no ato de revisão, querem cobrá-la, tudo bem se tem fundamento legal, que no caso, acredita que não haver. Porém, querer cobrar o imposto com o acréscimo de multa, isso não.;

- Se houve equívoco na homologação da isenção isso foi de responsabilidade da fiscalização e não da contribuinte;

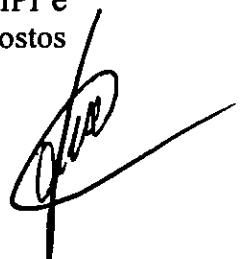
- E para justificar essa pesada multa, aliás injustificável, foram citados muitos dispositivos legais no Auto de Infração, porém, todos na verdade imprestáveis, pelo que há de ser rejeitada a aplicação da multa, independentemente de prescrição ou cabimento ou não da isenção;

Imprestabilidade da legislação citada, referente às multas do Imposto de Importação – II.

- Não se aplicam as leis citadas no caso em apreço, porque:

a) **Medidas Provisórias 197 e 298/91 – arts. 4º, inciso I (ambas MP).**

- Tratam de fixar o prazo de recolhimento dos impostos (IR, IPI e Impostos de Operação Financeira), porém, entre os impostos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

indicados (art. 3º), não há citação do Imposto de Importação, pelo que as normas previstas nestas Medidas Provisórias não foram aplicáveis no caso de importação em respeito ao Princípio da Estrita Legalidade;

b) Lei nº 8.218/91 – art. 4º, inciso I:

- É uma lei resultante de conversão das MP's acima citadas na qual não há citação do Imposto de Importação como foi dito, pelo que não é aplicável também no caso em discussão. O art. 37 citado também no Auto de Infração apenas revalida os atos praticados na regência das MP's citadas que, repito, não são aplicáveis ao caso de importação;

c) Lei nº 9.430/96:

- Não é aplicável esta lei por duas razões:

- i) Também não trata especificamente do caso de importação, mas apenas do Imposto de Renda e do IPI;

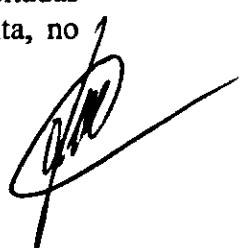
- ii) Foi editada em 27 de dezembro de 1996 e publicada em 30 de dezembro de 1996, sendo, portanto, posterior ao fato gerador – desembarço aduaneiro – que ocorreu em 13 de março de 1995. Aliás, a mesma lei diz no art. 87 que entra em vigor na data de sua publicação, que como foi visto, foi de 30 de dezembro de 1996;

Quanto ao IPI:

- Quanto a multa do IPI, esta deve seguir a sorte do Imposto de Importação. Se não há o II a pagar com isenção, também está isento o IPI. Se não há multa do II não há multa do IPI. Aliás, a legislação citada sobre a multa do IPI não é aplicável, pois que, segundo o enunciado do art. 45, da Lei nº 9.430/96, não houve lançamento nem, portanto, vencimento de prazo para recolhimento dos impostos na ocasião de desembarço aduaneiro por terem homologado a isenção requerida e, daí, inaplicabilidade do dispositivo citado;

- Se houve agora o lançamento e isso foi resultado da revisão do ato homologatório, daí é que se estabeleceria o prazo de lançamento que, porém, está suspenso com o recurso administrativo em curso;

- Não há, portanto, uma lei aplicável ao caso, entre as muitas citadas acima no Auto de Infração, tanto do II quanto do IPI. Multa, no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

caso, não é aplicável por falta de amparo legal, mesmo na eventualidade de confirmação da autuação, no que, porém, não acredita, ora pela prescrição já consumada, ora porque não há de haver penalização, no caso, por um simples atraso na chegada da máquina motivada pela força alheia à vontade da Recorrente, que no caso não tinha culpa e não houve também prejuízo algum à União, que foi parceira no acordo bilateral, expresso no Termo de Compromisso;

- Assim, pede ao Conselho de Contribuintes a reforma da R. Decisão de primeira instância, com a anulação do Auto de Infração.

Às fls. 152/154 a Recorrente apresentou Relação de Bens para Arrolamento, em garantia de instância, conforme previsto no Decreto nº 70.235, de 1972, com suas posteriores alterações.

Às fls. 167 consta Ofício ECOF/SECAT/DRF/BEL nº 6.402/2002, relativo às providências referentes ao arrolamento dos bens indicados.

Em decorrência, deu-se seguimento ao Recurso, encaminhando-se os autos a este Conselho, conforme despachos às fls. 170/171, que foram distribuídos, por sorteio, para este Relator, em sessão realizada no dia 19/03/2003, como noticia o documento de fls. 172, último dos autos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

VOTO

O Recurso é tempestivo, reunindo os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme já relatado, a empresa ora recorrente estava contemplada por programa BEFIEX, com final de vigência em **31 de dezembro de 1994**.

Dentro desse programa e amparada pelo benefício da isenção correspondente, promoveu a importação de PEÇAS DE REPOSIÇÃO PARA MÁQUINA DE FABRICAÇÃO DE MADEIRA COMPENSADA, no caso peças para torno desfolhador, modelos REB-9 e REC-6.

Tal mercadoria foi embarcada em Nagoya (Japão), no navio "SILVER DREAM", como se verifica do respectivo Conhecimento de Transporte da empresa Frota Oceânica Brasileira S/A, emitido em **16/12/1994**, acostado por cópias às fls. 42 e 67.

A Fatura Comercial correspondente, encontrada por cópia às fls. 43/44, também foi emitida na mesma data, ou seja, **16/12/1994**.

A importação em causa estava acobertada pela G.I. 0003-94-000370-2, emitida em **25/09/94**, com prazo de validade inicial para embarque até **25/09/94**, prazo esse alterado por Aditivos, primeiramente para **25/11/94** e posteriormente para **25/01/95**, como se constata pelas cópias da referida GI e Aditivos juntadas às fls. 45 a 51 dos autos.

Verifica-se, portanto, que a aquisição do material em epígrafe, assim como o seu embarque em Nagoya para o Brasil, com a emissão do competente Conhecimento de Transporte, ocorreu em data anterior ao término do prazo do BEFIEX mencionado, portanto, dentro da vigência do programa.

Ocorre que, segundo se infere das informações prestadas pela Recorrente e não contestadas pela fiscalização, o navio em epígrafe passou por Belém (porto de descarga) em meados de janeiro/95, tendo seguido direto para Manaus e somente no regresso, aportando em Belém em **16/02/95**, é que se processou a descarga da mercadoria em epígrafe.

Em **09/03/95**, deu-se o registro da DI correspondente, quando já havia expirado, conseqüentemente, o prazo de vigência do programa BEFIEX da interessada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

Esse o fato que norteou o lançamento tributário de que se trata, exigindo-se o pagamento dos tributos incidentes I.I. e IPI, com acréscimos moratórios e penalidades antes indicadas, enquadrando-se a situação como uma importação normal, sem o benefício isencial do referido BEFIEX.

É meu entendimento que assiste razão à Recorrente no presente caso, pelos motivos que passo a demonstrar.

Em primeiro lugar, há que se levar em conta todos os fatos jurídicos que envolvem a questão, não se podendo dissociar da exação tributária em epígrafe o que foi compromissado e o que foi concedido pelo órgão governamental competente, no caso o Ministério do Desenvolvimento da Indústria e do Comércio, por intermédio de sua Secretaria Especial de Desenvolvimento Industrial (SDI) – Secretaria da Comissão BEFIEX.

O programa BEFIEX deferido à empresa recorrente está assentado no TERMO DE COMPROMISSO Nº 542/89, de 24/07/89, acostado por cópia às fls. 94/96, do qual destaco o seguinte:

“CLÁUSULA PRIMEIRA: - Este Programa BEFIEX terá prazo de vigência até 31 de dezembro de 1994, contados a partir desta data.

CLÁUSULA SEGUNDA: - A EMPRESA BENEFICIÁRIA obriga-se a exportar, durante o prazo de vigência do Programa BEFIEX, compensados, sarafeados,

CLÁUSULA TERCEIRA: - A EMPRESA BENEFICIÁRIA poderá importar até o antepenúltimo ano do Programa BEFIEX com isenção do imposto de importação, máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos e materiais, seus respectivos acessórios, sobressalentes e ferramentas novos, destinados a integrar o seu ativo imobiliário em valor FOB até

CLÁUSULA QUARTA: - Dentro dos limites estabelecidos no artigo 62 do Decreto nº 96.760, de 22 de setembro de 1998, a EMPRESA BENEFICIÁRIA poderá importar, com isenção dos impostos de importação e sobre produtos industrializados, matérias primas, produtos intermediários, componentes e peças de reposição, em valor FOB até o limite máximo de US\$ 3.100.0 mil (três milhões e cem mil dólares).

CLÁUSULA QUINTA: - Fica assegurado à EMPRESA BENEFICIÁRIA, os benefícios previstos nos itens III, IV e V do artigo 45 do Decreto nº 96.760/88.
(destaques acrescidos).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.377
ACÓRDÃO Nº : 302-35.919

Temos, portanto, que com relação aos bens destinados ao **ativo fixo**, o que não é o caso dos autos, a empresa poderia importá-los, com isenção do Imposto de Importação, até o **antepenúltimo ano** do Programa BEFIEX, no caso 31/12/1992.

Por sua vez, respeitado o limite de que trata o art. 62, do Decreto nº 96.760/88, a empresa poderia importar matérias primas, produtos intermediários, componentes e peças de reposição, até o limite máximo de US\$ 3.100,0 (três milhões e cem mil dólares), com isenção do Imposto de Importação e do IPI, sem que fosse limitado o prazo para tais importações, o que significa dizer, até a data final do Programa BEFIEX ou seja, 31/12/1994.

Em 16/09/93 foi firmado o TERMO DE COMPROMISSO ADITIVO SPI/BEFIEX/Nº 542/I/93, alterando as Cláusulas segunda, terceira e quarta do Termo de Compromisso inicial.

A Cláusula Segunda, como já visto, refere-se às obrigações de exportar da Beneficiária, o que não interessa ao presente caso.

A Cláusula Terceira igualmente não interessa ao deslinde da questão mas, apenas para informação, ela foi alterada, pelo referido Aditivo, estabelecendo que a empresa poderia importar os bens ali indicados, destinados ao ativo imobilizado, dentro dos limites estabelecidos, com isenção do Imposto de Importação até o final do Programa BEFIEX em questão.

Por sua vez, a Cláusula Quarta, que abrange as peças de reposição, caso dos autos, permaneceu contemplando a isenção do II e do IPI, sem fixação do limite temporal, para a importação de tais bens, alterando apenas o limite FOB a ser importado.

Por fim, o TERMO DE COMPROMISSO ADITIVO SPI/BEFIEX/Nº 542/II/94, de 10/03/94, apenas alterou as Cláusulas Segunda e Terceira do Termo de Compromisso, ratificando os benefícios e demais condições estabelecidas no Termo nº 542, de 24/07/88 e no Termo Aditivo SPI/BEFIEX Nº 542/I/93, de 16/09/93.

Temos, assim, que para os materiais de reposição em epígrafe, ficou garantido à Beneficiária a importação, até o final do Programa BEFIEX de que se trata, 31/12/1994, a importação dos mesmos com isenção do Imposto de Importação e do IPI.

Esclarecido esse ponto, a meu ver incontestável, temos que a importação objeto do litígio em epígrafe ocorreu precisamente dentro do prazo estabelecido no Programa BEFIEX de que se trata, não assistindo razão ao Fisco em seu contrário entendimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.377
ACÓRDÃO N° : 302-35.919

Com efeito, segundo o autuante “*a importação se deu em data posterior ao término previsto*” sem, contudo, especificar qual a data que ele, autuante, considerou como sendo a da importação.

Como mencionou expressamente apenas a data do registro da Declaração de Importação, em 09/03/1995, é de se imaginar que esta seja a data considerada pelo autuante como sendo a da importação.

Tal entendimento, a meu ver, está completamente equivocado. A data de registro da DI, no caso de mercadoria despachada para consumo, configura apenas a ocorrência do fator gerador do Imposto de Importação, servindo, consequentemente, como marco para a contagem do prazo para a constituição de crédito tributário pela Fazenda Pública.

Na realidade, a incidência do Imposto de Importação ocorre no momento da entrada da mercadoria estrangeira no território nacional, conforme estabelecido no art. 19, do CTN. Somente em virtude das dificuldades diversas em se estabelecer, com precisão, o momento exato em que tais mercadorias adentram o território nacional, principalmente nos casos de transportes realizados por via aérea e marítima, o que gerou muita polêmica e discussão no âmbito do Judiciário, a lei reguladora, o Decreto-Lei nº 37, de 1966, estabeleceu que “*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.*”

Portanto, o registro da DI na repartição fiscal, agora no SISCOMEX, apenas faz surgir a obrigação tributária sobre a importação da mercadoria estrangeira, configurando-se a ocorrência do fato gerador do tributo.

Tal situação, entretanto, não se confunde com a importação propriamente dita, a qual se inicia com as negociações entre comprador e vendedor, passando pelo fechamento da aquisição (contrato de compra e venda), materializando-se com o embarque da mercadoria no exterior, comprovado pela emissão do competente conhecimento de transporte, que significa título de propriedade

Reforça essa tese o fato de que, para efeito de ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, a entrada da mercadoria no território nacional pode ser real ou fictícia (presumida), de acordo com o que estabelece o art. 1º, § 2º, do mesmo Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, *verbis*:

“Art. 1º - O imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no território nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.377
ACÓRDÃO N° : 302-35.919

§ 1º - omissis.

§ 2º. Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no território nacional a mercadoria que constar **como tendo sido importada** e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira."

Comprova-se, assim, que mesmo faltando a mercadoria embarcada, não adentrado ela o território nacional, a lei determina que ocorre o fato gerador do imposto.

Fácil é de se concluir, portanto, que ocorrido o embarque da mercadoria estrangeira no exterior, emitido o conhecimento de transporte respectivo, tendo como local de descarga um ponto qualquer no território brasileiro e consignada a importador brasileiro, configura-se, então, a importação.

Como já visto, o *BILL OF LADING* (Conhecimento de Transporte) correspondente, acostado por cópias às fls. 42 e fls. 67, indica data de emissão em **16 de dezembro de 1994**, data que corresponde à efetiva importação das mercadorias em comento.

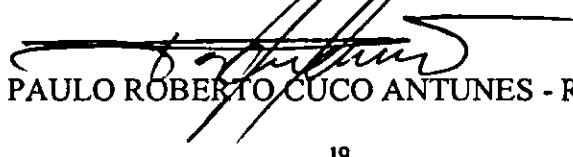
Na ocasião, estava em vigor o Programa BEFLEX deferido à empresa importadora, ora recorrente, que se encerrava em **31 de dezembro de 1994**.

Sendo assim, é certo que a importação em causa, em se tratando de **PEÇAS DE REPOSIÇÃO** enquadradas na Cláusula Quarta do **TERMO DE COMPROMISSO N° 542/89**, e Aditivos n°s 542/I/93 e 542/II/94, firmados entre a ora Recorrente e a **UNIÃO FEDERAL** (Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo), goza, efetivamente, da isenção dos tributos indicados, Imposto de Importação e IPI, não se comportando as exigências estabelecidas nos Autos de Infração lavrados pela repartição de origem e constantes destes autos.

Relevante destacar, por oportuno, que caso houvesse mesmo a incidência dos tributos objeto da exação fiscal de que se trata, o que aqui admitimos pelo simples prazer de argumentar, ainda assim não poderia prosperar a exigência supra, uma vez que estaria configurada a perda do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em comento, operando-se, no caso, o instituto da Decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso ora em exame.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2003


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES - Relator