

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10314-000929/94-67
SESSÃO DE : 23 de abril de 1997
ACÓRDÃO Nº : 301-28.353
RECURSO Nº : 118.131
RECORRENTE : DRJ - SÃO PAULO -SP
INTERESSADA : DACON S/A. VEÍCULOS NACIONAIS

Importação. Não há como penalizar, quando a legislação não prevê procedimento imputável.
RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

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 23 de abril de 1997


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente


JOÃO BAPTISTA MOREIRA
Relator

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

Em _____/_____/_____

09 AGO 1997


LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES
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, LEDA RUIZ DAMASCENO e MARIA HELENA DE ANDRADE (suplente). Ausente o Conselheiro LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS.

RECURSO Nº : 118.131
ACÓRDÃO Nº : 301-28.353
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
INTERESSADA : DACON S/A. VEÍCULOS NACIONAIS
RELATOR(A) : JOÃO BAPTISTA MOREIRA

RELATÓRIO

Adoto o Relatório integrante da Decisão Recorrida, de fls. 136 “et seqs, ut infra”:

“A empresa acima qualificada promoveu a admissão ao regime suspensivo especial de entreposto aduaneiro na importação, mediante as Declarações de Admissão (D.A.) nºs 0001705/90, 011258/91 e 001763/92 (registradas entre 26/12/90 a 04/02/92), de automóveis de passageiro marca Porsche, modelo 911, ano 1991, com os respectivos acessórios.

Posteriormente foram registradas (no período de 12/07/91 a 03/04/92), as D.I.s 011191/91, 018172/91, 018591/91 e 004956/92 (registradas entre 12/07/91 a 03/04/92), mediante as quais os veículos em questão foram despachados para consumo, por adquirentes pessoas físicas (Pedro Moreira Salles, Antonio João Abdalla Filho, Aron Rosset e Alberto Gomes de Rocha Azevedo Jr).

Em ato de revisão aduaneira, o grupo de trabalho designado pela Portaria 6/800-20/93 da SRRF/8ª RF entendeu que as nacionalizações em causa, realizadas em nome de pessoas físicas, teriam contrariado disposições da Portaria MF 300/88 e da IN SRF 134/88. Assim sendo, através dos Autos de Infração de fls. 01 a 08 a fls. 09 a 15, vem exigir, da pessoa jurídica que promoveu a admissão do regime (beneficiária), os tributos e multas incidentes sobre os veículos importados.

Regularmente intimada, a empresa em tela apresentou impugnação tempestiva de fls. 30 a 33, pela qual propugna a improcedência da ação fiscal com base nos seguintes motivos:

- que, no presente caso, os tributos incidentes sobre o bem importado foram recolhidos integralmente, conforme determinado pelo art. 83 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030/85 (R.A./85);

RECURSO Nº : 118.131
ACÓRDÃO Nº : 301-28.353

- que o mesmo Regulamento, no capítulo e Seção que versam especificamente sobre Entrepósito Aduaneiro na Importação, não preceitua que a mercadoria admitida no regime deva ser nacionalizada apenas em nome de pessoa jurídica (art. 343 do R.A./85);

- que o Decreto 636/92, o qual alterou o citado art. 343, prescrevendo que o adquirente deverá ser pessoa jurídica, passou a vigorar somente em 24 de agosto de 1992, não se aplicando às mercadorias objeto do presente processo, cujas D.I.s foram registradas antes da citada data;

- que, no caso, foram cumpridas todas as exigências legais e regulamentares, conforme determinado no item 8 da Portaria 300/88 e no item 21 da I.N. SRF 134,88, visto que:

a) o exportador e o importador foram registrados junto ao DECEX;

b) solicitou-se e obteve-se a aprovação das G.I's correspondentes;

c) os tributos devidos foram recolhidos;

d) as D.I's correspondentes foram devidamente registradas, apresentadas, e aceitas na repartição federal;

e) os respectivos despachos aduaneiros foram examinados e conferidos pela autoridade fiscal.

- que a exigência fiscal fere o art. 77, inciso I do R.A./85, o qual define o sujeito passivo da obrigação tributária, no caso de I.I.

Posteriormente, o presente processo foi encaminhado à IRF/SÃO PAULO conforme proposta de fls. 38 e retornou a esta DRJ-SÃO PAULO, instruído com cópias das D.A's e D.I's de fls. 41 a 127, procuração de fls. 133 e papeletas de comprovação de pagamento, de fls. 129 a 132.

É o relatório.

Inicialmente, cabe tratar da ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação no regime aduaneiro especial de entreposto de importação. O fato gerador do II é a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro, conforme preceitua o artigo 86 do Decreto 91.030/85 (Regulamento Aduaneiro). No entanto, devido às peculiaridades existentes nas operações de comércio exterior no que se refere à verificação do momento em que ocorre tal entrada, a legislação adotou como elemento temporal do fato gerador a data do registro da D.I.,

RECURSO Nº : 118.131
ACÓRDÃO Nº : 301-28.353

quando a mercadoria é despachada para consumo, conforme prevê o artigo 87, inciso I, alínea "a", do Regulamento Aduaneiro, "in verbis":

"Art. 87 - Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de mercadoria despachada para consumo, inclusive a:

a) ingressada no país em regime suspensivo de tributação";

... (grifos nossos)

Assim, no regime suspensivo de entreposto aduaneiro na importação, há que se distinguir dois momentos importantes para que se caracterize a ocorrência ou não do fato gerador e do lançamento do Imposto de Importação, a saber, um primeiro momento em que a mercadoria é admitida ao regime especial (registro das DAS - Declarações de Admissão - indicadas às fls. 016 a 18, no presente caso), e um segundo, em que a mercadoria é despachada para consumo (registro das DIS - Declarações de Importação - relacionadas às fls. 03). Logo, na admissão ao regime, a despeito de ter ocorrido o elemento material do fato gerador (a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro), não ocorreu o seu elemento temporal, nos termos do art. 87 do R.A. citado. Isto porque, neste primeiro momento, não se sabe, a "priori", se haverá despacho para consumo (caso em que o I.I. é devido) ou se haverá reexportação ou admissão em outro regime (nos termos do previsto nos incisos III e IV do item 19 da IN SRF nº 134/88, caso em que o II não é devido. Assim, somente ocorre o elemento temporal do fato gerador e a constituição do crédito tributário (mediante o lançamento), num segundo momento, o do despacho da mercadoria para consumo (nacionalização), consoante o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, que prevê, "in verbis":

"Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível". (grifos nossos)

RECURSO Nº : 118.131
ACÓRDÃO Nº : 301-28.353

Desta forma, na data do registro da D.I. em que a mercadoria é despachada para consumo, dá-se a ocorrência do fato gerador e do lançamento (inclusive porque só neste momento é possível identificar o sujeito passivo - o adquirente da mercadoria). À luz do que foi exposto, não pode o consignatário sofrer efeitos de um crédito tributário não constituído, visto que participa do procedimento apenas nesta etapa anterior ao lançamento (ainda mais porque no presente caso, o consignatário não é o sujeito passivo da obrigação tributária). A figura do consignatário deve ser diferenciada da figura do importador ou do adquirente sem que se impeça que, eventualmente, tais figuras possam convergir para uma única pessoa.

A legislação ao conceituar que o importador é aquele que promove a entrada da mercadoria no território aduaneiro (art. 80, inciso I, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro), não nos permite inferir que a recíproca seja verdadeira, ou seja, que todos aqueles que promovam tal entrada sejam importadores e, conseqüentemente, contribuintes. É, pois, o caso do consignatário que promove a entrada de mercadoria estrangeira em território nacional mas que pode se tornar ou não contribuinte do imposto de importação na medida em que despache para consumo ou não a mercadoria em seu nome. No presente caso, aquele que nacionalizou o bem em tela foi a pessoa física que, revestida da condição de contribuinte do Imposto de Importação, em face do disposto no artigo 31 inciso III do DL 37/66, com a redação dada pelo DL 2.472/88, por ser adquirente de mercadoria entrepostada, recolheu os tributos incidentes na importação (I.I. e I.P.I.), conforme atestado às fls. 129 a 132. Assim, recolhidos os tributos pelo contribuinte, não há que se cobrá-los novamente do consignatário. Conseqüentemente, a multa de ofício aplicada com base no artigo 4º, inciso I da Lei 8.218/91 não é cabível pois, não sendo devido o II, não há que se falar na aplicação da referida multa. O mesmo raciocínio exposto acima vale para o I.P.I. vinculado, ou seja, o contribuinte do I.P.I. é o mesmo do I.I., o adquirente (pessoa física), que o recolheu conforme atestado às fls. 129 a 132. Conseqüentemente, não cabe a cobrança do I.P.I. da impugnante e tampouco da multa com base no artigo 364, II do RIPI/82.

No presente caso foi utilizado o regime de entreposto aduaneiro de importação do tipo indireto, ou seja, a mercadoria é remetida ao consignatário que pode, nos termos do item 12 da Portaria MF 300/88, despachá-la para consumo. Prevê ainda o dispositivo legal a possibilidade de que o adquirente o faça (como ocorreu no presente caso). No entanto, a referida Portaria estabelece que o adquirente é a "pessoa jurídica estabelecida no país ou no exterior, que adquirir mercadoria admitida no regime". A mesma definição para o adquirente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.131
ACÓRDÃO Nº : 301-28.353

é dada pela Instrução Normativa SRF 134/88. Portanto, fato é que houve o desembaraço aduaneiro, autorizado pela Receita Federal e mediante G.I. concedida pela SECEX, em nome do adquirente pessoa física e não pessoa jurídica. Desta forma, convalidou-se administrativamente uma conduta não prevista pela Portaria MF 300/88 e pela IN SRF/134/88. Ora, quem seria responsável por tal conduta? Num primeiro momento, poder-se-ia admitir que o responsável seria a pessoa física que, ao adquirir mercadoria admitida em regime de entreposto aduaneiro de importação teria contrariado determinação administrativa. No entanto, se a própria Receita Federal autorizou tal desembaraço, como pode o contribuinte ser responsabilizado, quando inclusive dispunha de G.I. que autorizava a importação em seu nome? Tanto é assim que não há possibilidade de aplicação de qualquer penalidade ao contribuinte no presente caso, porque não há dispositivo legal que preveja tal situação. Na verdade, ao regulamentar que o adquirente devesse ser pessoa jurídica, as normas administrativas citadas visam a impedir que o desembaraço se dê em nome de pessoa física e não a imputar penalidade para os casos de descumprimento. Assim, não há como imputar penalidade por ato cuja regularidade deveria ter sido averiguada pela própria Receita Federal, que não o fez.

Não cabe no presente caso a multa administrativa com base no art. 526, II do R.A., pois tal penalidade se refere à importação com falta de guia ou documento equivalente, o que não ocorreu, conforme se comprova pelas cópias das G.I's anexadas aos autos, atestando a não ocorrência da hipótese fática prevista na norma. Ainda que se entenda que tal documento devesse estar em nome de pessoa jurídica, foi emitido pela SECEX em nome de pessoa física, não sendo possível reputá-lo inexistentes.

Resumindo, comprovamos que não houve prejuízo à Fazenda Nacional no que tange ao I.I. e ao I.P.I. vinculado, devidamente pagos pelo adquirente, e, assim, não são cabíveis as multas por falta de recolhimento dos impostos, devendo o crédito tributário ser exonerado na sua totalidade.

No uso da competência conferida pela Portaria SRF 3.698 de 06/07/94, conheço da impugnação apresentada, para, no mérito DEFERÍ-LA, exonerando-se o crédito tributário em sua totalidade, conforme seguinte demonstrativo:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.131
ACÓRDÃO Nº : 301-28.353

Demonstrativo do Crédito Tributário Exonerado - em UFIR

Crédito	Exigido	Exonerado
I.I.	: 145.832,79	145.832,79
I.P.I.	: 136.572,10	136.572,10
Multa s/I.I.	: 145.832,79	145.832,79
Multa s/I.P.I.	: 136.572,10	136.571,10
Juros s/I.I.	: 123.097,29	123.097,29
Juros s/I.P.I.	: 107.711,19	107.711,19
Multa art. 526, II do R.A.:	78.267,03	78.267,03

Desta decisão recorro de ofício, por ser o montante do crédito tributário exonerado superior ao limite de alçada previsto no artigo 34, inciso I do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei 8.748/93.

A Autoridade “a quo”, às fls. 136, assim decidiu:

Entrepasto Aduaneiro na importação - Adquirente pessoa física. Descumprimento da Portaria MF 300/88 e da IN SRF 134/88 não enseja a cobrança em duplicidade dos tributos já pagos pela pessoa física. Não houve prejuízo à Fazenda Nacional, mas mero descumprimento de norma administrativa, para o qual não há penalidade específica prevista na legislação tributária.
AÇÃO FISCAL IMPROCEDENTE.

Com tempestividade, foi interposto o recurso de fls. “et seqs”, que leio para meus pares.

É o relatório.

RECURSO Nº : 118.131
ACÓRDÃO Nº : 301-28.353

VOTO

No regime especial de entreposto aduaneiro na importação, modalidade suspensão, o nascimento da obrigação tributária só se caracteriza com o despacho da mercadoria para consumo.

Isto é, a figura do consignatário não se confunde com a do importador, salvo a convergência delas.

Pelo art. 80, I/a do R.A. somente o importador é contribuinte do imposto de importação.

O consignatário somente se torna importador quando da nacionalização, podendo não sê-lo caso haja reexportação ou admissão em outro regime.

Da mesma forma, recolhidos os tributos pertinentes pelo importador, não há como se cobrar, novamente, do consignatário.

Quando a norma estabelece, "in casu", que a importação se dê que por pessoa jurídica, objetiva, apenas, determinar que o desembaraço não possa ser feito por pessoa física.

Assim sendo, "in casu", não há procedimento imputável.

Destarte, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Sala das Sessões, em 23 de abril de 1997


JOÃO BAPTISTA MOREIRA - RELATOR