



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

Processo nº 10314.001502/2005-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.180 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de outubro de 2010
Matéria ADMISSÃO TEMPORÁRIA
Recorrente OCEANO INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 12/08/2002

ADMISSÃO TEMPORÁRIA. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS, CONDIÇÕES E PRAZOS ESTABELECIDOS. NACIONALIZAÇÃO POSTERIOR. MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE. PROCEDÊNCIA.

A nacionalização de mercadorias admitidas temporariamente obriga ao recolhimento dos tributos suspensos, na forma do art. 307 do Regulamento Aduaneiro - Decreto 91.030/85.

A revogação de liminar e/ou do regime especial, que garantiam a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, não afasta o dever de cumprir com as obrigações tributárias decorrentes de posterior registro da Declaração de Importação e de seus consectários legais.

EXIGIBILIDADE DE MULTA REGULAMENTAR. APLICAÇÃO DO ART. 72, INC. I, DA LEI Nº 10.833/2003. *REFORMATIO IN PEJUS*. IMPOSSIBILIDADE.

Impossibilidade de aplicação de lei nova retroagir para atingir ato jurídico perfeito e acabado. Na hipótese dos autos, inexistia previsão legal com o caráter sancionatório para o descumprimento dos requisitos da admissão temporária de suspensão.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente justificadamente o conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator *Ad Hoc*

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, João Luiz Fregonazzi, Gilberto de Castro Moreira Junior, Heroldes Bahr Neto.

Relatório

Adoto e transcrevo o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo II (SP), conforme fls. 108/109, por bem esclarecer os fatos ocorridos até aquela fase processual:

*“Trata o presente de **auto de infração**, fls. 01/09, lavrado contra o contribuinte acima qualificado, com a exigência da **Multa de Ofício do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados e Regulamentar**, no valor de R\$ 264.756,32, pelas razões a seguir expostas.*

O contribuinte importou mercadorias submetendo-as ao regime aduaneiro especial de admissão temporária, sendo processado o despacho pela Declaração Simplificada de Importação – DSI nº 02/0022293-6, registrada em 12/08/2002.

O beneficiário do regime, posteriormente, pleiteou a nacionalização das mercadorias e a extinção do regime com a adoção da hipótese prevista no inciso V, do art. 319 do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 4.543/2002 (art. 307, inciso V, do RA - Decreto nº 91.030/1985, então vigente) e, conseqüente, extinção do regime de admissão temporária, processando o despacho de nacionalização pela Declaração de Importação nº 02/0882041-2, de 03/10/2002.

Os tributos deixaram de ser recolhidos, por força de medida liminar concedida em Mandado de Segurança processo nº 2002.61.00.011731-4, da Justiça Federal.

Porém, antes do desembaraço da referida D.I. nº 02/0882041-2, de 03/10/2002, a União Federal interpôs Agravo, obtendo o deferimento da suspensibilidade postulada, passando os tributos a serem exigidos desde a nacionalização.

*Desse modo, passou a ser exigida a **multa do art. 72, inciso I, da Lei nº 10.833/2003**, e as **multas de ofício do I.I. e do I.P.I.**, previstas no **art. 645, inciso I do RA** (art. 43 e 44, inciso I e §1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, e art. 645, inciso I do RA – Decreto nº 4.543/2002).*

*O autuado foi intimado e cientificado, fls. 01, em 12/07/2005, tendo o contribuinte apresentado sua impugnação, em 11/07/2005, fls. 29/68. (sic, pois a **impugnação foi apresentada em 11/08/2005**, fl. 59)*

*Em sua **impugnação** o contribuinte alega que:*

*- descabia a **multa regulamentar** pois o impugnante não descumpriu quaisquer condições, requisitos ou prazos estabelecidos do regime de admissão temporária, promovendo a nacionalização das mercadorias nos termos da legislação;*

- em 16/09/2002 obteve liminar para desembaraçar os bens objeto da DSI nº 02/0022293-6, sem recolhimento do I.I. e do I.P.I., nacionalizando as mercadorias em 03/10/2002 (DI nº 02/0882041-2), enquanto que a decisão que reverteu o provimento liminar concedido à impugnante, foi publicada em 18/10/2002, portanto, no momento do desembaraço das mercadorias, estava sob o amparo da liminar que a autorizava a processar o despacho de nacionalização, sem o recolhimento dos tributos;

*- a revogação da liminar, posteriormente, não tem o condão de anular os efeitos da nacionalização, mesmo que os tributos passassem a ser exigidos com a cassação da liminar, **mas tal decisão não pode tornar irregular ou ineficaz a nacionalização das mercadorias,***

mesmo porque a liminar objetivava apenas autorizar a suspensão do pagamento dos tributos para o desembaraço das mercadorias;

- o direito a nacionalização das mercadorias é direito assegurado por lei, portanto ocorreu a extinção do regime no prazo e condições estabelecidas, sendo que o único efeito da cassação da liminar foi possibilitar a exigência dos tributos que estavam suspensos;

- apenas cabe a exigência dos tributos mediante a execução do Termo de Responsabilidade, o que vem ocorrendo, inclusive já foram inscritos na dívida ativa da União;

- a nacionalização ocorreu no prazo previsto na legislação, e, inclusive, o fisco já está exigindo a multa de ofício, que já é a penalização do contribuinte pelo não pagamento dos tributos no tempo oportuno, enquanto a multa do art. 72, I da Lei 10.833/2003 é indevida por não configurar a infração ensejadora de sua aplicação;

- quantos (sic) as multas de ofício não se aplicam ao caso por não se tratar de tributo lançado de ofício, mas de tributo declarado pela empresa por ocasião do Termo de Responsabilidade, sujeito exclusivamente à multa moratória de 20%, conforme o art. 61 da Lei nº 9.430/96;

- não há que se falar, também, em recolhimento dos impostos após o vencimento, mas sem o acréscimo da multa de mora, eis que os tributos não foram recolhidos pela empresa, por estar sub judice o exame da sua incidência;

- também há que se destacar a abusividade desse porcentual, sem correlação entre a infração porventura cometida, sob pena de anulação, por considerada abusiva, confiscatória e incongruente;

Ao final, requer seja a impugnação julgada procedente para que seja afastada a multa regulamentar e as de ofício, estas, substituídas pela multa de mora.

É o relatório."

(grifos não constam no original)

Sobreveio decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO II, que, ao apreciar a presente Impugnação, por **unanimidade de votos**, julgou **PROCEDENTE o lançamento**, ficando assentada a Ementa nos seguintes termos, *in verbis*:

"ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 12/08/2002

ADMISSÃO TEMPORÁRIA

Tributos pagos, após o prazo de extinção do regime especial aduaneiro de Admissão Temporária, quando se trata de nacionalização de mercadorias objeto do regime de admissão temporária, cabível as multas aplicadas conforme legislação de regência.

Lançamento Procedente."

Cientificada a ora Recorrente da r. decisão (AR juntado às fls. 118-v), oportunamente, apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 122/129), sustentando, em síntese, o que segue:

- que da documentação acostada aos autos, a fiscalização tentou descaracterizar o regular procedimento adotado pela recorrente, já que não recolheu os tributos por estar amparada por medida liminar exarada nos autos de MS nº 2002.61.00.011731-4, para desembaraçar os bens objeto da DSI nº 02/0022293-6, cuja a nacionalização ocorreu em 03/10/2002 por meio da DI nº 02/0882041-2;

- que a revogação da medida liminar, não tem o condão de anular os efeitos da nacionalização como se ela nunca tivesse ocorrido, mesmo que os tributos passassem a ser exigidos, tendo em vista que a liminar objetivava apenas autorizar a suspensão do pagamento dos tributos para o desembaraço das mercadorias;

que a nacionalização é garantida por lei, portanto, ocorreu a extinção do regime no prazo e condições estabelecidas sendo que o único efeito da revogação da liminar foi possibilitar

a exigência dos tributos que estavam suspensos, e que ainda assim a recorrida teria que expedir carta de cobrança com prazo para pagamento amigável de 30 dias;

- que a aplicação da multa prevista no art. 72, inciso I da Lei 10.833/2003 torna-se indevida na medida que não restou configurado que a recorrente cometeu infração, pois a nacionalização da mercadorias ocorreu no prazo previsto em lei, e que os impostos não foram pagos por força da suspensão fundada em medida liminar, nos termos do art. 151, inciso IV do CTN.

- só cabe a multa de mora de 20%, conforme a Lei 9.430/96, por se tratar de tributo declarado pela Recorrente por ocasião do termo de responsabilidade, não cabendo se falar em multa de ofício, exatamente por não se tratar de tributo lançado de ofício. Ainda mais que os tributos não foram pagos a destempo, mas por estarem sub judice o exame da incidência dos tributos em tela;

- afirma que exaustivamente comprovou que não houve descumprimento dos procedimentos adotados, que não recolheu os tributos em razão da liminar que ainda encontra-se aguardando apreciação do Tribunal Regional, razão pela qual não se pode dar por certa sequer a exigibilidade dos tributos cuja ausência de recolhimento embasa a pena de perdimento das mercadorias importadas, aplicada indevidamente pela fiscalização;

- para a Recorrente, improcede qualquer justificativa com relação a aplicação da penalidade, do art. 72, I da Lei 10.833/2003. E diante disso, deve-se afastar a multa regulamentar e multa de ofício, cabendo apenas a multa de mora, já que a cobrança ora combatida foi efetuada a margem da Constituição Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator *Ad Hoc*

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Dos valores e obrigações exigidas, temos o seguinte quadro sinótico, para melhor visualizar as questões a abordar, sendo que a exigências da Autoridade Fazendária foram as seguintes:

Ref.	EXIGÊNCIA	FUNDAMENTAÇÃO	FL.	VALOR
001	Multa de Ofício (do Imposto de Importação)	Art. 43 e 44, inc. I e par. 1º, inc. II da Lei 9.430/1996; e art. 645, I do RA (Decreto 4543/2002)	2	R\$ 112.207,53
002	Descumprimento dos requisitos de admissão temporária - Multa Regulamentar	Arts. 306 a 315 e 319 do Decreto nº 4553/2002, penalidade prevista no art. 72, inc. I da Lei 10.833/2003	3	R\$ 106.864,29
001	Exigência de Multa de Ofício (do IPI)	Art. 43 e 44, inc. I e par. 1º, inc. II da Lei 9.430/1996; e art. 645, I do RA (Decreto 4543/2002)	6	R\$ 45.684,50
TOTAL				R\$ 264.756,32

Considerando que a impugnação (fls. 59 a 68) questionou estes três itens; que a DRJ-SPOII (fls. 107-117) julgou procedente todos os lançamentos; e que o Recurso Voluntário (fls. 122 a 129) ratificou as razões da impugnação, temos estes três itens a decidir.

Lembremo-nos que estes autos tratam de mercadorias importadas e submetidas ao regime especial de admissão temporária, que foram desembaraçadas sem pagamento de imposto por força de liminar obtida em Mandado de Segurança, que foi posteriormente cassada; e, após esta reversão, o contribuinte pediu a nacionalização das mencionadas mercadorias com extinção do regime (admissão temporária) sob o fundamento do art. 319, inc. V do RA 2002. E, pela autoridade fazendária, foram exigidas as obrigações acima discriminadas.

Contudo, a ora Recorrente, inicialmente, insurge-se quanto à lavratura do presente auto de infração, ao argumento de que “..., *andou bem a fiscalização quando procedeu à lavratura do auto de infração que deu início ao processo administrativo originário (nº 10314.003549/2002-46), pelo qual busca a cobrança dos impostos até então tomados por suspensos*”. (n. nosso)

No entanto, a *contrario sensu*, posto que desprovido de qualquer lógica, sustenta que “*andou mal a fiscalização, ..., quando buscou coagir a empresa recorrente ao recolhimento dos tributos e das multas objeto das autuações mediante a ameaça da apreensão e aplicação da pena de perdimento dos maquinários importados*”. (n. nosso)

Quer nos parecer, com a devida *vênia*, que o i. Recorrente labora com grande equívoco, posto que reconhece o direito de a Fazenda Nacional exigir o principal, que é o tributo incidente na importação e no de produtos industrializados, mas não reconhece o acessório, que são as multas incidentes no descumprimento da obrigação principal.

Ora, na hipótese dos autos, fica evidente que com a cassação da liminar por parte do e. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, a Fazenda Nacional, no seu regular exercício, deu início à exigência do crédito tributário devido, relativo às multas incidentes: as de ofício e a regulamentar, posto que o tributo incidente sobre o II e o IPI encontram-se *sub judice*.

Como é cediço, não é permitida a discussão simultânea de matéria já submetida ao crivo judicial, e agora na via administrativa em vista do processo administrativo que foi aberto com a formalização do crédito tributário. Contudo, não há nenhum impeditivo legal em submeter ao crivo da administração pública questões outras atinentes ao lançamento, como é o caso.

Tanto é assim, que basta uma simples leitura do presente auto de infração para se verificar que não se está a exigir da ora Recorrente os tributos incidentes na importação e sobre produtos industrializados, os quais se encontram na esfera do Poder Judiciário, o que, diga-se de passagem, com decisão de mérito desfavorável ao ora Recorrente, mas sem ainda ter transitado em julgado, como se pode observar do v. acórdão disponível no sítio do TRF 3ª Região.

Com efeito, cumpre esclarecer nesta oportunidade, quanto aos efeitos da cassação da liminar concedida em sede de primeiro grau de jurisdição, por parte do e. TRF da 3ª Região no caso vertente.

Como bem assentou a d. DRJ/SPOII, “*A importância de acompanhar a eficácia da liminar está umbilicalmente ligada à suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, por conseguinte, ao decurso do prazo prescricional*”.

E prossegue: “*Ao ser revogada, cassada ou suspensa uma liminar em mandado de segurança, o crédito tributário tem sua exigibilidade imediatamente restabelecida, independente da atualização nos sistemas internos de controle, prosseguindo o curso do prazo prescricional para a Fazenda Pública cobrar ou inscrever em dívida ativa e promover a execução, com a devida citação do executado, providências todas que, se necessárias, devem ser ultimadas antes que decorra o prazo de prescrição*”.

Assim, passamos a apreciar as questões postas a julgamento no presente processo:

Das Multas de Ofício

Sustenta a ora Recorrente, que “... o direito inerente a recorrente em nacionalizar as mercadorias é assegurado por lei, portanto, ocorreu à extinção do regime no prazo e condições estabelecidas, sendo que o único efeito da revogação da liminar, foi possibilitar a exigência dos tributos que estavam suspensos, e, mesmo assim, a recorrida teria que expedir carta de cobrança com prazo para pagamento amigável de 30 (trinta) dias.” (fl. 125)

Com o devido respeito à ora Requerente, suas alegações são totalmente improcedentes: a uma porque, como demonstrado, os efeitos da cassação da liminar retroagem à época do registro da DI, a qual se deu 03/10/2002, além do que, pelo que informa os elementos de provas coligidos no presente feito, não há prova alguma de que tenha a ora Recorrente recolhido qualquer tributo incidente na importação; e a duas, que não procede a alegação de que não tenha havido por parte da autoridade fazendária a pretensa “*carta de cobrança com prazo para pagamento amigável de 30 (trinta) dias*”, pois no AI vem consignado expressamente que o contribuinte tem o prazo de 30 (trinta) dias para impugná-lo ou pagar o *quantum* devido com desconto.

Portanto, como demonstrado, o momento do recolhimento dos tributos devidos é o do registro da declaração de importação, ainda que sua exigibilidade esteja suspensa em decorrência do aguardo de uma decisão definitiva do Poder Judiciário.

Assim, uma vez que descumprida a legislação específica que rege a matéria (IN SRF nº 94/98), ou seja, que os tributos devem ser recolhidos na data do registro da DI, e como tal não se deu, o fato se subsume à norma legal encartada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e art. 80, inc. I, da Lei nº 4.502/64 com a redação do art. 45 da Lei nº 9.430/96, atualmente com a redação dos arts. 13 e 14 da Lei nº 11.488/2007, cujo teor pede-se *vênia* para transcrever, *verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)”. (g. nosso)

Com efeito, demonstrado não ter havido o pagamento dos tributos devidos quando do registro da DI, enseja a aplicação das respectivas multas de ofício sobre o Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Contudo, ainda que entenda a ora Recorrente que a aplicabilidade de ditas multas tenham o caráter abusivo, confiscatório e incongruente, não cabe às autoridades administrativas valorá-las, posto que de caráter subjetivo. Ao contrário, a elas somente é dado o dever de cumprir o que determina a legislação vigente, por questão de dever funcional.

Da Multa Regulamentar

Quanto à multa regulamentar levada a efeito pela d. DRJ/SPOII, sob o fundamento de ser aplicável à espécie a norma encartada no art. 72, inc. I, da Lei nº 10.833/2003, não encontra respaldo quer quanto à matéria fático-probatória, quer quanto à legalidade da aplicação da norma em exame.

Atenta leitura do Auto de Infração lavrado pela d. autoridade fiscalizadora (fls. 03), vislumbra-se que a aplicação da multa em apreço, decorreu do fato de que “...o importador descumpriu aos requisitos/condições/prazos estabelecidos no regime aduaneiro especial de admissão temporária...”, bem como que, sob sua óptica, o fato gerador teria ocorrido em 15/02/2005. Daí a razão, no meu entender, de ter sido aplicada a multa ora atacada.

Com efeito, obrou a d. autoridade fazendária em singular equívoco, pois a data do fato gerador, na espécie, se deu em 12/08/2002, oportunidade em que a ora Recorrente levou a registro a DSI de nº 02/0022293-6, cujo bem ingressou no País sob o regime de

admissão temporária, ainda que somente em 03/10/2002, tenha a Recorrente registrado a DI de nº 02/0882041-3 com o fim de nacionalizar a mercadoria em questão, posto que pleiteou a extinção do regime de admissão temporária.

Ainda que se entenda que a data do fato gerador é a do registro da DI de nacionalização, de igual modo, a norma legal aplicável na espécie, é o Decreto-Lei nº 91.030/85, e não o Decreto nº 4.543/2002, posto que o início de vigência deste Decreto se deu em 26 de dezembro de 2002, data de sua publicação.

Assim, se a obrigação de recolher o tributo tem como marco a data do registro da Declaração de Importação – momento da ocorrência do fato gerador (art. 87, I, “a”, do Decreto 91.030/85) -, não há que se falar na aplicação da Lei nº 10.833/2003 (art. 72, I), posto que como é cediço, a lei nova não pode retroagir para atingir ato jurídico perfeito e acabado: a chamada *reformatio in pejus*.

Neste sentido, são as razões de decidir proferidas já em sede de 1ª instância administrativa – DRJ's, *in verbis*:

“Assunto: Regulamento Aduaneiro.

ADMISSÃO TEMPORÁRIA. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS PARA A EXTINÇÃO IRREGULAR DO REGIME. CABIMENTO DAS PENALIDADES DECORRENTES DO NÃO CUMPRIMENTO DO REGIME. TRANSMUTAÇÃO PARA REGIME COMUM DE IMPORTAÇÃO. Constatado a não adoção, por parte da beneficiária, das providências necessárias para a correta extinção do regime aduaneiro especial de admissão temporária, posto que não procedeu ao pedido de reexportação das respectivas mercadorias e nem possibilitou sua verificação física pela autoridade aduaneira competente, a fim para proceder à extinção do regime e concomitante baixa do termo de responsabilidade, tornam-se plenamente exigíveis as multas de ofício do II e do IPI e respectivos juros de mora, além da multa por falta de Licença de Importação (LI). MULTA PELO NÃO RETORNO AO EXTERIOR, MERCADORIA PRESUMIDA COMO INTERNADA PARA CONSUMO. NÃO CABIMENTO. Não se cogita da exigência de multa pelo não retorno ao exterior de bens ingressados sob o regime de admissão temporária quando a mercadoria não foi reexportada na forma da lei, uma vez que resta caracterizada sua internação sob a modalidade de regime comum de importação. MULTA POR DESCUMPRIR CONDIÇÕES, REQUISITOS OU PRAZOS ESTABELECIDOS PARA APLICAÇÃO DO REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. IRRETROATIVIDADE DA NORMA PENAL TRIBUTÁRIA. Incabível a exigência de multa administrativa quando se faz necessário retroagir seus efeitos a fim cominar ao infrator penalidade não prevista quando da ocorrência do respectivo fato imponible.

Data do fato gerador: 23/11/2000 a 23/11/2000”

(Decisão: 07-11342 – DRJ/Florianópolis, 2ª Turma, publicado no DOU de 19/11/2007)

“ASSUNTO: Regimes Aduaneiros.

EMENTA: ADMISSÃO TEMPORÁRIA. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO PARA ADOTAR UMA DAS MEDIDAS DE EXTINÇÃO DO REGIME.

Cabível a exigência do crédito tributário suspenso.

MULTA DE OFÍCIO.

Falta de pagamento do crédito tributário devido, apurado em procedimento fiscal enseja a multa de lançamento de ofício.

MULTA PELO NÃO RETORNO DO BEM NO PRAZO FIXADO.

Descabe a aplicação da referida multa, quando aplicável na espécie a multa de ofício.

Data do fato gerador: 06/10/1999 – Lançamento em parte.”

(Relatora Maria Godinho de Carvalho - DRJ/SPOII - 1ª Turma – Decisão 639 em 23/04/2002).

Destarte, as r. decisões ora transcritas, se amoldam perfeitamente no caso em exame, posto que na época do fato gerador atinente, inexistia previsão legal para a aplicação de multa regulamentar na hipótese de descumprimento dos requisitos/condições/prazos estabelecidos no regime aduaneiro especial de admissão temporária, como pretendeu a d. autoridade fazendária.

Assim sendo, neste ponto, voto no sentido de **dar provimento** ao Recurso Voluntário, para fins de excluir a multa regulamentar aplicada pelo AI.

Diante do exposto, e do mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para o fim de excluir do AI, somente a Multa Regulamentar aplicada no montante de R\$106.864,29 sobre o II, nos moldes do voto acima.

Gilberto de Castro Moreira Junior