

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10421.000072/95.21
SESSÃO DE : 20 de agosto de 1996.
ACÓRDÃO N° : 303-28.474
RECURSO N° : 118.002
RECORRENTE : USINA PETRIBU S/A.
RECORRIDA : DRJ-RECIFE/PE

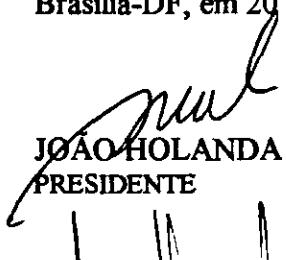
Imposto de Importação- alteração da alíquota do II, anterior à data de embarque de mercadoria no exterior. Incidência da nova alíquota, com as atualizações cabíveis.

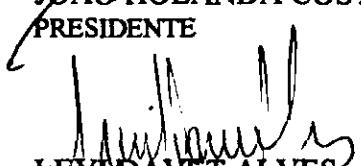
Recurso desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguídas e no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto a cobrança do Imposto de Importação; e pelo voto de qualidade, em negar provimento quanto à multa do Art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91. Vencidos os Conselheiros Sérgio Silveira Melo, relator, Manoel D'Assunção Ferreira Gomes, Nilton Luiz Bartoli e Francisco Ritta Bernardino. Designado para redigir o Voto, quanto à multa, o Conselheiro Levi Davet Alves, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

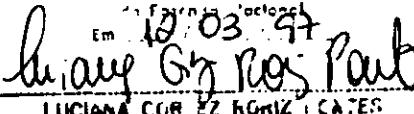
Brasília-DF, em 20 de agosto de 1996.


JOÃO HOLANDA COSTA
PRESIDENTE


LEVI DAVET ALVES
RELATOR DESIGNADO

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação Geral de Representação Extrajudicial

Em 10/03/97

12 MAR 1997 

LUCIANA CORRÊA RIOS PAUTZ
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO e GUINÉS ALVAREZ FERNANDES

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474
RECORRENTE : USINA PETRIBU S/A.
RECORRIDA : DRJ-RECIFE/PE
RELATOR(A) : SÉRGIO SILVEIRA MELO
RELATOR DESIG. : LEVI DAVET ALVES

RELATÓRIO

Vistos e processados os presentes autos, tendo sido obedecidas as formalidades legais, deles tomo conhecimento por serem admissíveis e passo a analisar seu conteúdo sobre o qual faço as seguintes considerações:

Versa o presente processo sobre a importação de 861,514 toneladas de “álcool etílico anidro desnaturado para fins carburantes”, efetivada através da Declaração de Importação nº000213, registrada em 24.05.95, na Inspetoria da Porto de Cabedelo, Estado da Paraíba.

Em ação fiscal levada a efeito na empresa acima qualificada, **constatou a AFTN notificante** que o imposto de importação recolhido, quando do registro da Declaração de Importação, em 24.05.95, fora calculado aplicando-se a alíquota de 3% (três por cento), quando, na realidade, tal alíquota já havia sido majorada para 20% (vinte por cento), através do Decreto 1.471, de 28.04.95, antes, portanto, da ocorrência do fato gerador do imposto, razão da cobrança da diferença desse tributo, sem prejuízo das sanções legais cabíveis.

Foi emitida, por conseguinte, em 20.07.95, a competente Notificação de Lançamento, às fls.01 a 06, para cobrança do crédito tributário constituído, no montante de R\$ 129.367,71 (cento e vinte e nove mil, trezentos e sessenta e sete reais e setenta e um centavos).

Intimada da referida autuação, apresentou a recorrente a seguinte impugnação contra a notificação de lançamento do imposto de importação, nos seguintes termos:

1. A Impugnante obteve a autorização do governo, através da Guia de importação 007-94/2037-8 de 16/05/95, para trazer do exterior álcool etílico anidro desnaturado. Entretanto, após desembarço da mercadoria, em 25.05.95, conforme DI 000213/001 de 24.05.95, homologada em 26.05.95, a Suplicante foi surpreendida com a exigência de complemento de alíquota do Imposto de Importação, porque o Decreto 1471 de 27.04.95, que aumentou as alíquotas do imposto de importação, alterou aquelas fixadas num patamar inferior pelo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

Decreto 1343 de 23.12.94, vigente na data da autorização para importação, pelo Governo, através da DECEX.

- 1.1. Alega a impugnante que a verdadeira alíquota vigente na data da importação era a do Decreto 1343, de 3%, porque a referida norma estabelecia: "As preferências tarifárias em vigor, outorgadas pelo Brasil, permanecerão válidas, nos termos da legislação pertinente, até 30 de junho de 1995, quando, nos termos do Tratado de Assunção, serão revistas em conjunto."
- 1.1.1. A importação de mercadorias obedece verdadeiro ritual. Começa com o trabalho do importador, consistente na análise de custos dos produtos a serem importados, confrontando-os com iguais ou substitutivos no mercado interno. Entram na avaliação: variação cambial, custos financeiros, frete, custos burocráticos e outras variáveis. Segue-se a esta avaliação, a procedida pelo próprio Governo, após o pedido de emissão da Guia de Importação pelo CACEX. Este procedimento é a autorização dada pelo Poder Público para o ingresso de determinada mercadoria em nosso território após avaliação de todas as condições de negócios, inclusive a proteção aos similares produzidos internamente.
- 1.1.2. É notório que a concessão da Guia de Importação é um entre os muitos fatos idôneos a garantir o direito adquirido, mormente porque é o corolário do fechamento do negócio de importação de mercadorias do exterior. E toda esta documentação é exigida no instante do desembarque e homologação, quando do desembarque da mercadoria pelas autoridades fiscais, consoante dispõem os arts. 411 e seguintes do Decreto 91030/85.
- 1.1.3. Assim, se o Governo autorizou o negócio dentro de certas condições, avaliando toda a segurança dos negócios, interferindo nele, aceitando ou não, não pode depois alterá-lo, sob pena de enfraquecer o princípio da autoridade, da segurança jurídica e das relações internacionais. Ora, uma vez emitida a GI, que é o placet oficial, e a mercadoria entregue pelo exportador não é justo, nem moralmente aceito, sobretudo nas relações internacionais onde já é posta em dúvida a seriedade do Brasil, que as regras aprovadas sejam alteradas, porque seria uma forma de desprestigar os atos administrativos expressos na Guia de Importação, além de afrontar o princípio do direito adquirido e o ato jurídico perfeito, emprestando-lhe

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

insegurança. Ocorre que, no presente caso, a Impugnante importou ao abrigo de um ordenamento, seguindo-o religiosamente, certos de que as regras existentes seriam permanentes, mas foram frustados na sua boa fé.

- 1.1.4. Demais disso, se trata de benefício por prazo certo. E a regra é a de que este também não pode ser alterado (Art. 178 do CTN). É o que consoante o art. 2º do Dec. 1343/94, como transcrito acima, referidas alíquotas deveriam vigorar até 30 de junho de 1995.
- 1.1.5. Sendo pois, improcedente a Notificação. Pedindo-se que o Governo cumpra o Decreto, mantendo as regras do mesmo até 28.04.96.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA HOMOLOGAÇÃO

1. De acordo com o RA a eventual exigência do crédito tributário relativo ao valor aduaneiro,... do despacho deverá ser formalizado em 05(cinco) dias úteis do término da conferência (art.447 do Dec.91030).
- 1.1. Por ter o Fisco exercido a homologação, dois dias após o desembaraço da mercadoria, fulminado está o crédito tributário.(447 e 450 do RA). Permitir o pretendido pelo Fisco é mudar o critério o que só se concebe para fatos futuros.(art.146 CTN).
- 1.1.1. A fim de confirmar o seu entendimento supra expositado transcreve a impugnante a opinião de vários doutrinadores, como também julgamento do Egrégio Supremo Tribunal Federal -RE n. 104.226 - SC Segunda Turma - RTJ nº 113, pág.908 a 911..
- 1.1.2. Ademais, argumenta que por tratar-se de imposto incluído no preço e repassado ao consumidor, se o suplicante tiver de arcar com o ônus do imposto, já recolhido e homologado, será uma violência ao patrimônio.

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO

3. Os atos administrativos devem ser motivados e observantes dos princípios esculpidos em Lei. As Leis 3244/57 e 8.095/90,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CAMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

estabelecem regras a serem obedecidas pelo Fisco no momento de alteração de alíquotas. Prevêem que no momento de expedição da norma que as aumente a autoridade deve motivá-las sob pena de tornar-se NULA a nova exigência. (Súmula 97 do TFR).

AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR

4. Qualquer aumento ou instituição de novos gravames fiscais, a partir da CF/88, faz-se necessário a existência de lei Complementar.

Por tudo exposto requer a **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração. E em restando dúvida, que se interprete a norma da forma mais favorável à suplicante (art.112 do CTN).

Interpôs a autuada **MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO** (anexa cópia da inicial às fls.41/57 dos autos), objetivando que a mercadoria seja liminarmente desembaraçada sem o prévio pagamento do II, para no mérito ser decretada a ilegalidade do ato coativo. Entretanto, nada menciona sobre o julgamento da medida liminar, ou mesmo, acerca do julgamento do mérito (não acosta aos autos xerox de nenhum despacho liminar ou de sentença).

Remetido o processo à **DRF/JULGAMENTO/RECIFE -PE, o mesmo foi examinado sendo foi proferida a seguinte decisão:**

EMENTA: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

FATO GERADOR - Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da Declaração de Importação da mercadoria despachada para consumo. A majoração de alíquota do imposto, verificada antes do registro desse documento, obriga, pois, ao recolhimento da diferença do tributo, sem prejuízos das sanções legais cabíveis.

AÇÃO ADMINISTRATIVA PROCEDENTE.

Inicialmente esclareceu o emérito julgador “a quo” que o presente processo versa sobre a importação de 861,514 toneladas de “álcool etílico anidro desnatado para fins carburantes”, efetivada através da Declaração de Importação nº000213, registrada em 24.05.95, na Inspetoria do Porto de Cabedelo, Estado da Paraíba.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CAMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

Em ação fiscal levada a efeito na empresa acima qualificada, constatou a *AFTN* notificante que o imposto de importação recolhido, quando do registro da Declaração de Importação, em 24.05.95, fora calculado aplicando-se a alíquota de 3% (três por cento), quando, na realidade, tal alíquota já havia sido majorada para 20% (vinte por cento), através do Decreto 1.471, de 28.04.95, antes, portanto, da ocorrência do fato gerador do imposto, razão da cobrança da diferença desse tributo, sem prejuízo das sanções legais cabíveis.

Foi emitida, por conseguinte, em 20.07.95, a competente Notificação de Lançamento, às fls.01 a 06, para cobrança do crédito tributário constituído, no montante de R\$ 129.367,71 (cento e vinte e nove mil, trezentos e sessenta e sete reais e setenta e um centavos), assim discriminadas as suas parcelas:

| Discriminação | Valor em R\$ |
|-------------------------|--------------|
| - imposto de importação | 63.403,11 |
| - multa s/I.I | 63.403,11 |
| - juros mora s/I.I | 2.561,49 |

Intimada, a empresa, tempestivamente, apresentou sua defesa.

Na qual solicita que:

- a - seja julgada improcedente a ação administrativa;
- b - se empreste à norma a interpretação que for mais favorável à Suplicante, nos termos do art. 112 do C.T.N., se alguma dúvida restar, e
- c - sejam elucidadas todas as dúvidas através da realização de diligência ou perícia.

Passa à análise meritória, o d. julgador ao ressaltar que o lançamento do imposto de importação deu-se por declaração, conforme definido no art. 147 da Lei nº 5.172/66 (CTN), e não por homologação, como entende a notificada. Determina esse artigo:

“Art.147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

Foi o importador, sujeito passivo nesta ação administrativa, através da Declaração de Importação nº 000213, registrada em 24.05.95, na Inspetoria da Receita Federal no Porto de Cabedelo, na Paraíba, cópia às fls.07/10, acompanhada do DARF de fls.11, quem promoveu o lançamento do imposto de importação incidente sobre o álcool com fins carburantes importado, à alíquota de 3% (três por cento), ao amparo do Dec.1.343/94.

Coube à Receita Federal a revisão de ofício desse lançamento, consoante § 2º do citado artigo do C.T.N.:

“Parágrafo 2º - Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”

Como se vê, na modalidade de lançamento por declaração, tanto o sujeito passivo da obrigação tributária quanto a administração federal desempenham atividade própria. O contribuinte coopera para que o nascimento do crédito tributário se dê em conformidade com os pressupostos de fato, previstos na lei material, e, por outro lado, à Receita Federal, que não é órgão obrigado à formulação da Declaração de Importação, cabe verificar a correta constituição do crédito, ou seja, revisar o seu lançamento, fundamentando-se no art.149, inciso I, da Lei nº 5.172/66, que dispõe:

“Art.149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine.”

E assim, a revisão do lançamento do imposto de importação foi efetuada, tendo em vista a previsão legal estabelecida no art.54 de Dec.Lei 37/66, com a nova redação do art.2º do Dec.Lei 2.472/88, a saber:

“Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5(cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Dec.Lei.”

Com relação à alegada inconstitucionalidade dos Decretos 1.343/94 e 1.471/95, que majoraram a alíquota do imposto de importação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

incidente sobre o álcool desnaturalizado com fins carburantes, inicialmente para 3% e posteriormente para 20%, demonstraremos a legalidade e constitucionalidade da legislação que dispôs sobre a matéria, a partir da Constituição de 1988:

- a Constituição Federal de 1988 extinguiu os chamados impostos únicos, sujeitando as operações com combustíveis e lubrificantes ao Imposto de Importação, Imposto de Exportação, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e Imposto sobre Venda a Varejo de Combustíveis;
- a Lei 8.085/90 tratou, então, da incidência do Imposto de Importação sobre o álcool etílico desnaturalizado com fins carburantes e, em seu art.3º, introduziu esse produto na Tarifa Aduaneira do Brasil com a alíquota de 0% (zero por cento);
- outorgou, ainda, esse diploma legal, ao Poder Executivo a faculdade de alterar as alíquotas desse imposto, atendidas as condições e os limites estabelecidos na Lei 3.244/57, com as alterações promovidas pelos Decs.leis 63/66 e 2.162/84;
- os Decs. nºs. 1.343/94 e 1.471/95, com a competência que lhes foi repassada pela Lei 8.085/90, e atendidas as condições e limites previstas na Lei 3.244/57, com as modificações introduzidas pelos Decs.leis 63/66 e 2.162/84, alteraram a alíquota do citado produto, na forma de seus Anexos, de 0 (zero por cento) para 3%(três por cento), majoração com a qual, aliás, concordou o sujeito passivo, uma vez que, como demonstrado, lançou e recolheu o Imposto de Importação com base nessa alíquota, e de 3%(três por cento) para 20%(vinte por cento).

Além do mais não compete à Receita Federal analisar arguições de inconstitucionalidade de leis ou decretos, mas sim, como mero órgão executivo do Poder Federal, aplicá-las, enquanto vigentes e eficazes. Decisões do Supremo Tribunal Federal não produzem efeito “erga omnes”, por se tratar de via de exceção, fazendo coisa julgada somente entre as partes.

Sobre esse assunto, não nos custa citar o professor José Afonso da Silva, Curso de Direito Positivo, 9ª edição, pág.54:

“A declaração de inconstitucionalidade, na via indireta, não anula a lei nem a revoga; teoricamente, a lei continua em vigor, eficaz e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

aplicável, até que o Senado Federal suspenda a sua execução, nos termos do art.52, X, da Constituição Federal.”

Por outro lado, os argumentos relativos ao *Direito Adquirido, apresentados pela defendente, não podem prosperar*. Ora, quando a empresa contratou a importação e teve, por parte da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX), a devida autorização para efetivá-la, através da Guia de Importação emitida, não teve incorporado ao seu “patrimônio material e moral” o direito ao pagamento do imposto de importação com alíquota vigente naquele momento (da autorização da importação), uma vez que esse não é o momento previsto na legislação como de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária do imposto sob análise.

O fato gerador do Imposto de importação, para efeito do seu cálculo, é determinado pelo art.87, inc.I, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85, que dispõe:

“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,...”

E o lançamento reporta-se à data do fato gerador, nos termos do art.144 do C.T.N., que determina:

“Art. 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

Portanto, o lançamento, que é 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, de acordo com o art. 142 do C.T.N., no caso específico, deveria subsumir-se ao Dec. 1.471/95, então vigente, para a determinação da alíquota do imposto de importação, o que veio a ser sanado pelo presente lançamento revisional e retificador, de ofício.

A cópia da petição do Mandado de Segurança Preventivo, impetrado por ela contra ato do Inspetor da Receita Federal no Estado da Paraíba, às fls.41/87, vincula-se à importação autorizada através da Guia de Importação 007-95/1913-2, nada tendo a ver, portanto, com

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

aquela objeto da Guia de Importação 007-94/2037-8, expedida em 16.05.95, realizada através da Declaração de Importação 000213/95, registrada em 24.05.95 na Inspetoria de Cabedelo, sob julgamento; a notificada, inclusive, só fez juntar essa documentação a sua defesa, a título suplementar e explicativo, sem sequer falar sobre ela em suas razões de defesa.

Do mesmo modo, o despacho decisório, prolatado no MS.49206-PE, tem como impetrante a empresa Agro-Industrial Tabu Ltda., não aproveitando, pois, à notificada.

Determina, finalmente, o art.4º, inc.I, da Lei 8.218/91:

“Art.4º - Nos casos de lançamento de ofício, nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou a diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicados as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata,...”.

Considerando-se que o produto importado, à época de ocorrência do fato gerador, 24.05.95, sujeitava-se à alíquota de 20% do II, de acordo com o Dec. 1471, de 28.04.95, que alterou o Dec. 1343, de 23.12.94. E que é cabível o lançamento de ofício da diferença do II que deixou de ser lançado no momento do registro da DI, art.149, I da Lei 5172/66, art.54 do Dec. lei 37/66, com nova redação dada pelo art.2º do Dec. lei 2472/88 combinado com os arts. 99,100 a 102, 499 e 542 do RA.

Sendo também cabível o lançamento de ofício da diferença do II que deixou de ser lançado no momento do registro da DI. Indeferido o pedido de diligência ou perícia feito pela notificada.

Considerou, também, devida a multa de 100% sobre a diferença do II que deixou de ser recolhida, art.4º, I da Lei 8218/91, incidindo ainda juros de mora de acordo com o art.84 da Lei 1981/95.

Condenando-se ante ao exposto o contribuinte ao pagamento do crédito tributário no valor de:

| | |
|----------------------------|--------------|
| Imposto de Importação..... | R\$63.403,11 |
| multa do II..... | R\$63.403,11 |
| juros de mora II..... | R\$ 2.561,49 |

TOTAL - R\$ 129.367,71

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

Irresignada com a decisão retromencionada, apresentou o contribuinte **RECURSO VOLUNTÁRIO**, que assim pode ser sumariamente descrito:

1. Argumenta o recorrente que labora em vício de NULIDADE a decisão “a quo” ao deixar de apreciar questão de constitucionalidade ou ilegalidade. Em primeiro lugar porque o nosso sistema constitucional consagrou a ampla defesa, permitindo a sua interposição nas vias administrativa ou judicial. Com efeito, existindo a ampla defesa, a contrapartida é o contraditório, e a liberdade de julgamento. Dessa forma, erra o Ilustre Julgador ao confessar que não se permite apreciar livremente as questões jurídicas, atinentes a ilegalidade ou constitucionalidade fato que também leva o contribuinte a se inibir na busca da proteção jurisdicional na via processo administrativo. Isto, aliás, é forma de desprestigiá-lo. E mais se o objetivo da criação do Recurso Administrativo foi o de aliviar o judiciário e apressar os julgamentos dos processos fiscais, este fim deixa de existir, e tanto o Erário como os contribuintes serão prejudicados.
- 1.1. Demais disso, a manutenção da Denúncia, sob alegação de não ser competente para enfrentar tais questões, é forma de prejudicar a própria Fazenda Pública, tanto porque irá abarrotar o judiciário de processos, como porque, no final, se o contribuinte for vencedor, o Erário será obrigado a arcar com o ônus de sucumbência, pagando honorários e mais custas processuais aos advogados. Assim, é dever do Julgador apreciar a questão legal ou afronta a Constituição, porque é forma de velar pela rápida solução do litígio (art. 125, III do CPC), além de prestigiar ao princípio da legalidade e moralidade administrativa, como aliás manda o art. 37 da Carta, o Julgador pode economizar, evitando pagar os encargos de honorários advocatícios e custas processuais.
- 1.2. Dessa forma, padece de NULIDADE a decisão recorrida, porque deixa de analisar, confessadamente, questões essenciais constantes da defesa.
2. Ademais não foram apreciadas questões essenciais abordadas na defesa, o que também é alvo de NULIDADE. É que a Recorrente obteve autorização do governo, através da Guia de Importação 007-94/2037-8 de 16/05/95, para importar do exterior álcool etílico anidro desnaturado com a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

alíquota de 3%. No desembarque da mercadoria, em 25.05.95, conforme DI 000213/001 de 24.05.95 homologada em 26.05.95, foi exigido o imposto de importação à base de 3%. Só que, após o desembarque e homologação da operação pelo fisco aduaneiro, a Recorrente foi surpreendida com a exigência, através de Auto de Infração, do complemento de alíquota de 3% para 20%, ao argumento de que o Decreto 1471 de 27.04.95, aumentara as alíquotas do imposto de importação, alterando às fixadas pelo Decreto 1343 de 23.12.94, vigente na data da autorização para importação pelo Governo através da DECEX.

- 2.1. Ocorre que a Recorrente tem direito adquirido à alíquota de 3%, não só porque foi a autorizada no momento da expedição da Guia de Importação, como porque se trata de benefício por prazo certo situação em que norma posterior não pode alterar por força do art. 178 do CTN. Com efeito, pela legislação vigente na data da expedição da GI "As preferências tarifárias em vigor, outorgadas pelo Brasil, permanecerão válidas, nos termos da legislação pertinente, até 30 de junho de 1995, quando, nos termos do Tratado de Assunção, serão revistas em conjunto."(ex-vi do art.2º do Decreto 1343/94)
- 2.1.1. de fato, existe o direito adquirido de pagar a alíquota de 3% porque foi esta a autorizada pelo órgão competente do governo controlador do comércio internacional. Se não for mantida a alíquota referida de 3%, e esta for aumentada como pretende o fisco, sem prévio aviso ou motivação, será o mesmo que alterar as regras do jogo após o encerramento da partida, resultando em descrédito no setor público que deve ser padrão de exemplo (art. 37 da Carta Magna). Ora, o ritual da importação deve ter a finalidade de proteger a Fazenda Pública mas não pode prejudicar o contribuinte. E é uma via crucis que começa com o trabalho do importador, analisando os custos dos produtos a serem importados, confrontando-os com iguais ou substitutivos existentes no mercado interno. Entram na avaliação: variação cambial, custos financeiros, frete, custos burocráticos e outras variáveis. Segue-se a esta avaliação, a procedida pelo próprio Governo, após o pedido de emissão da Guia de Importação pelo Decex, antigo CACEX. Este documento é a autorização dada pelo Poder Público para o ingresso de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

determinada mercadora em nosso território após avaliação de todas as condições de negócios, inclusive a proteção aos similares ou substitutivos produzidos internamente, consoante doutrina.

- 2.1.2. Assim, se o Governo autorizou o negócio dentro de certas condições, avaliando-o todo, interferindo nele, aceitando-o ou não, e, assim, não pode depois alterá-lo, sob pena de enfraquecer o princípio da autoridade, da segurança jurídica e das relações internacionais, além de promover imoralidade administrativa, posto que orienta de uma forma e exige de outra. Ora, uma vez emitida a GI, que é o placet oficial, e a mercadoria já tendo sido entregue pelo exportador, não é justo, nem moralmente aceito, sobretudo nas relações internacionais onde já é colocada em dúvida a seriedade do Brasil, que as regras aprovadas sejam alteradas, porque seria uma forma de desprestigar os atos administrativos expressos na Guia de Importação, além de afrontar ao princípio do direito adquirido e o ato jurídico perfeito, emprestando-lhes insegurança. Ocorre que, no presente caso, a Recorrente importou ao abrigo de um ordenamento, seguindo-o religiosamente, certo de que as regras existentes seriam permanentes, contudo, para surpresa geral teve frustrada as suas expectativas e foi agredida na boa fé.
- 2.1.3. O pior de tudo é que o próprio fisco no ato do desembaraço aduaneiro autorizou o ingresso da importação com base na alíquota de 3%. O Auditor que revisou a operação, homologando-a no quinquídio, após o desembaraço, considerou a alíquota de 3% como correta. E pior, a Recorrente vendeu a mercadoria agregando ao custo o mesmo encargo de 3%, posto que tendo sido autorizada com essa alíquota e o lançamento sido homologado com esse encargo, este fato ofertava a segurança de que o lançamento estava perfeito e acabado. Só que, para surpresa, após o rito fiscal de homologação e da venda da mercadoria vem o Agente do Fisco e faz tal exigência, obrigando a recorrente a arcar com o prejuízo do aumento da alíquota e mais penalidade, quando não mais é possível repassar tais custos para o comprador. Enfim a Recorrente está pagando por um engano cometido pelo próprio Poder Público.
- 2.1.4. Demais disso, se trata de benefício por prazo certo. E a regra é a de que este também não pode ser alterado (art. 178

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

do CTN). É que consoante o art. 2º do Dec. 1343/94, como transrito acima, referidas alíquotas deveriam vigorar até 30 de junho de 1995. Ora, se a Guia de Importação nº 007.95-002037-8, emitida em 16.05.95, e o desembarque da mercadoria em 24.05.95, não pode, de forma alguma, sob pena de atropelar os negócios jurídicos perfeitos e o direito adquirido, além do benefício com prazo certo, sofrer alteração, como pretende o fisco, razão pela qual padece de improcedência a denúncia fiscal anexa, sendo o que requer.

2.1.5. Desta forma, é de todo NULA a decisão recorrida por ter deixado de apreciar as questões acima, sobretudo a questão da segurança jurídica do direito adquirido, do prestígio aos atos administrativos e do fato de as alíquotas terem prazo certo, cujo aumento afronta o Código tributário Nacional (art. 178), por tudo isso, e como acreditamos que esteja havendo erro por parte das Autoridades Administrativas, é a presente para pedir a esse Egrégio Colegiado para que faça valer a taxação de 3%, mantendo as regras do decreto 1343/94, em homenagem a todos os valores do direito expressos nas normas acima referidas e para os pequenos importadores não venham a padecer com graves prejuízos em seus negócios.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO PELA HOMOLOGAÇÃO

3. É norma expressa pelo Código Tributário Nacional que “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador” ; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

3.1. E o Regulamento aduaneiro, diz que “Eventual exigência de crédito tributário relativa a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho deverá ser formalizado em 5(cinco) dias úteis de término da conferência.”(ex-6º do art.447 do Dec.91030 de 05.03.85).

3.1.1. Ora, no prazo de 5(cinco) dias o Fisco exerceu a homologação, fulminando, assim, o crédito tributário, e dele não se pode mais falar porque extinto e morto. No dizer do Prof. Paulo de Barros Carvalho, a homologação é a Certidão

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

de Óbito do crédito tributário (in *Curso de Direito Tributário*, Edit. Saraiva, 3ª edição, 1988, pág.256). Observe-se que a liberação ou desembaraço (que é um processo de fiscalização) da mercadoria deu-se no dia 24.05.95, e, no dia 26.05.95, o fisco homologou a operação, extinguindo qualquer exigência superveniente.

- 3.1.2. Para o Prof. Souto Borges, o Fisco não é obrigado a homologar o crédito tributário; mas, se homologar, extingue-o. Este é bem o presente caso.
- 3.2. Ora, havia e há uma certeza jurídica de que o negócio estava sendo feita dentro de regras estáveis e confiáveis, principalmente desde a emissão da GI, até depois da verificação fiscal para promover o desembaraço aduaneiro, além daquela referente à homologação efetuada pelo Fisco no prazo legal (arts. 447 e 450 do Reg. Aduaneiro). Entender-se diferente é subverter a ordem jurídica. E não se venha dizer que o fisco errara na interpretação da norma para justificar a exigência do complemento do II. Isto também não é ético, chegando a ser até imoral, seria uma forma de alguém se beneficiar da própria torpeza. Até porque pelo art. 146 do CTN a mudança de critério só conta para os futuros fatos geradores, sendo irretroativo.
- 3.2.1. É que, para o Inolvidável Mestre Rubens Gomes de Souza, "...; com efeito, se admitirmos que o fisco possa variar de critério jurídico na valoração do fato gerador, estaremos admitindo que possa adotar o critério que prefira por motivo de simples oportunidade, o que equivale admitir que a atividade do lançamento seja uma atividade discricionária, quando ao contrário já vimos que se trata de atividade vinculada. (Edit. Resenha Tributária, 1981, págs.109/110).
- 3.2.2. Pensam da mesma forma o Prof. Gilberto Ulhoa Canto, Edições Financeiras, da pág. 195 em diante, Prof. Américo Musset Lacombe entre outros, e já foi apreciada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, em várias ocasiões, inclusive uma delas em sessão plenária (RE 74.385, RTJ 73, págs. 152/154 - anexa). Além da citada, o STF decidiu na RE 100.481-SP, RTJ 122 (docs.)
- 3.2.3. E o Egrégio Supremo Tribunal Federal já decidiu que: "Lançamento fiscal. Mudança de critérios do Fisco. Revisão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

A mudança de critérios classificatórios por parte do Fisco, no lançamento do imposto de importação e do IPI, não autoriza sua revisão, depois de recolhidos os tributos pelo importador. Recurso extraordinário conhecido e provido.” RE nº 104.226-SC Segunda Turma - RTJ nº 113, págs. 908 a 911).

- 3.2.4. Do julgamento citado é oportuno que se destaque a conclusão lógica e axiomática do Min. Aldir Passarinho, um dos Ilustres membros da Suprema Corte: “Não pode, realmente, ficar o importador sujeito a variação dessa natureza, até porque há de haver uma segurança proporcionada pelo Fisco ao importador que vende os seus produtos “in natura” ou industrializados a terceiros, às vezes sob a base de acertos anteriores de preços pelo que tem de incluir, no preço de venda, o ônus tributário.”
- 3.2.5. O Min. Rezek fundamenta o seu voto como Relator, da seguinte forma: “...Se as declarações de importação foram submetidas à conferência, e aceitas; e se o tributo foi oportunamente recolhido, não é possível, mais tarde, sob a alegação de que a classificação da mercadoria importada não estava correta, fazer a revisão do lançamento e impor ao contribuinte novos encargos.” E citando o Prof. Rui Barbosa Nogueira, acrescenta: “Outra questão relevante dentro da revisibilidade do lançamento é indagar se pode o Fisco proceder a um segundo lançamento já concluído. A prática, a doutrina e a legislação, na proteção da certeza jurídica, não admitem, em princípio, que seja feita revisão do lançamento pela superveniência de outros critérios jurídicos. “(RE 104.226-SC RTJ 223 págs.908/910)
- 3.2.6. no caso, trata-se de imposto que é incluído no preço e repassado para o consumidor, se a Suplicante tiver de arcar com o ônus do imposto, já recolhido e homologado, caracterizar-se-á uma violência ao seu patrimônio, além de debilitar a segurança jurídica (da irretroatividade, da certeza do negócio jurídico em ato jurídico perfeito e de fragilizar o princípio da autoridade e da irrevisibilidade do lançamento homologado).
- 3.3 Com efeito, se não é permitido a qualquer do povo alegar, em seu benefício, que desconhecia a lei, para fugir do seu cumprimento, “a fortiori” e com muito mais razão, não pode a administração tributária, que tem o dever legal de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

interpretá-la e aplicá-la corretamente, arvorar-se no direito de dizer que errou para onerar o cidadão. Seria uma forma de tirar proveito da própria torpeza, o que em direito é condenável. Sobretudo porque é função da autoridade fiscal não só vigiar para garantir e proteger o direito da Fazenda, mas também de assegurar o interesse do contribuinte como cidadão.

3.2.7. Também por estas razões há de ser declarada a improcedência da denúncia fiscal.

4. HOVE REVISÃO

4.1. Na verdade, a importação é um rito complicado e cheio deseguranças, desde a autorização para importação, até o desembaraço para liberação da mercadoria na zona aduaneira. No desembaraço existe a conferência e a homologação. A conferência tem por finalidade "...identificar o importador, verificar a mercadoria, determinar seu valor e classificação, e constatar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação" (art.444 do Dec.91.030/85). E a homologação ocorre 5(cinco) dias a contar do término da conferência para "eventual exigência de crédito tributário relativa a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho..." (art.447 do Dec.91.030/85). Ou seja, o fisco federal que conferiu e liberou não exigiu a diferença de alíquota e também o que homologou no prazo de 5(cinco) dias. A exigência só ocorreu tempos depois, quando a recorrente já tinha vendido o álcool sem considerar no preço o aumento de alíquota. E se houve revisão, e se o fisco errou, não pode agora pretender mudar o critério adotado, não pode mais exigir complemento de alíquota em relação aos fatos passados, eis que a mudança de critério só pode projetar seus efeitos para o futuro, e não retroagir devassando o passado, consoante disposto no art. 146 do CTN. Vejamos:

"Art. 146 - A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

4.2. Assim, a diferença que pretende o fisco é indevida, porque o lançamento fora revisado e aceito, e não pode o fisco prejudicar o contribuinte retroagindo os efeitos dos critérios adotados no lançamento ou na sua revisão.

4.3. E não pode principalmente cobrar penalidade porque se houve erro por parte do contribuinte, o erro maior é da administração tributária na revisão, posto que deveria exercer o seu papel de fiscalizar e zelar pelos interesses da Fazenda Pública sem olvidar os do contribuinte, eis que o fisco é detentor do Poder de Polícia e nesse mister deve vigiar pelos interesses gerais: do particular e do público.

5. PRÁTICA REITERADA

5.1. Depois houve uma prática reiterada por parte do fisco, eis que liberou as mercadorias de todos os contribuintes importadores do mesmo navio cargueiro à base de 3% (três por cento), sem cobrar o diferencial. Todas as diferenças foram cobradas dos importadores após a venda da mercadoria, através de Auto de Infração, como numa atitude de penalização, prejudicando os importadores que já haviam vendido, no mercado interno, o álcool importado sem considerar a diferença, ora exigida, de 17% correspondente ao imposto de importação. Este fato pode ser verificado em relação a todos os importadores do mesmo navio, para comprovar que todos foram onerados com a exigência posterior e danosa ao direito adquirido em ato jurídico perfeito. E se aconteceu com todos os importadores, se houve culpa por parte do fisco, não deve o contribuinte ser penalizado.

5.2. E esse gesto de aceitação, via homologação da guia no ato do desembaraço aduaneiro, por parte da fazenda Pública, reforça o entendimento de uma prática reiterada. Assim é que, de acordo com o inc. III do art. 100 do CTN, constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: **“III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;”**

5.3. Comentando este dispositivo o Inviolável Aliomar Baleeiro, assim leciona com sua vulgar clareza:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

“O CTN e, aliás, os doutrinadores estrangeiros, em geral expressam repugnância pela admissão dos usos e costumes como fonte de direito tributário. No Brasil não só Amílcar Falcão como Rubens Gomes de Souza os toleraram, mas o próprio Código Tributário, na redação proposta por Osvaldo Aranha ao Congresso, mencionava expressamente essa fonte. Ressalva o art. 109, III do anteprojeto R. G. Souza, como complemento da legislação tributária: “As práticas, métodos, processos, usos e costumes de observância reiterada por parte das autoridades administrativas, desde que não sejam contrárias à legislação tributária ou a jurisprudência firmada pelo Poder Judiciário.” E conclui: “Esses antecedentes, ao nosso ver, aconselham a interpretação ampla do art. 100, III do CTN, aliás, como apoio em mestre de prol na matéria”. (RTD nº 3, ano 2, janeiro/março de 1978, pág. 123).

- 5.4. De efeito, existindo como existem várias e repetidas importações, no mesmo cargueiro, cobrando a alíquota de 3% e não de 20%, sobretudo, como o fisco vinha fazendo vista grossa sobre a questão, impõe-se a conclusão que houve prática reiterada com anuência do fisco, convalidada e aceita pela administração fazendária, não podendo o contribuinte ser penalizado, daí se impõe a conclusão que improcede a Medida Fiscal.
- 5.5. No máximo, forçando a interpretação da norma, poder-se-ia dizer que o cumprimento da prática reiterada resulta no dever de pagar o imposto, excluindo multa e correção monetária, tendo em vista do disposto no Parágrafo Único do mesmo referido art. 100, ao dizer que **“A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidade, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo”**.
- 5.5.1. O certo era dispensa completa da exigência, tanto do tributo como da multa. Mas, temos de reconhecer que seria a forma menos gravosa, pois atenderia ao princípio de que o fisco não pode exigir penalidade sobre erro que ajudou a cometer, eis que a autorização dada pela GI somada ao fato de a operação ter sido desembaraçada com o placet da autoridade, venha contribuinte a ser molestado com penalidade; depois é inconcebível que já tendo feito o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

negócio e vendido a mercadoria à alíquota de 3% seja agora onerada com a diferença pretendida e mais multa. Seria gritante injustiça que não se compadece com todo o ordenamento jurídico referido.

- 5.6. Desta forma, como na dúvida se interpreta a norma em favor do contribuinte (art. 112 do CTN), e como a mudança de critério só conta para os futuros fatos geradores (art. 146 do CTN), como houve prática reiterada no que se aplica o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, é de se dar provimento ao presente Apelo Voluntário, para declarar improcedente a denúncia fiscal, ou no máximo que seja cobrado apenas o imposto sem nenhum acréscimo (art. 100, par. único do CTN)

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO

6. Demais disso, é certo que a alteração de alíquotas não está sujeita, nem adstrita ao princípio da anterioridade, nem ao da anualidade, nem ao da existência de lei prévia aumentando as alíquotas. Esta regra é constitucional. É que sendo imposto regulatório do comércio internacional, não poderia estar restrita a tais princípios. Entretanto esse fato não dispensa que haja lei fixando as linhas gerais e que o aumento de alíquotas, via decreto, não seja motivado, eis que tanto a existência de lei como a motivação é condição de validade de todos os atos administrativos.

- 6.1. Neste ponto é que as Leis 3244/57, e 8.095/90, estabeleceram regras que devem ser seguidas pelo Executivo no momento de alterar as alíquotas. E no momento da expedição da norma que as aumente a Autoridade deve motivá-la sob pena de tornar NULA a nova exigência. Nesse sentido, aliás, a jurisprudência consagrada pelo extinto Tribunal Federal de Recursos, na forma cristalizada no teor da Súmula 97, assim dispôs:

“As Resoluções do Conselho de Política Aduaneira, destinadas à fixação de pauta de valor mínimo, devem conter motivações expressas.”

- 6.1.1. Ora, sendo o decreto uma norma administrativa que não pode criar direito nem instituir obrigações, o aumento de alíquota que pretende infringir passa pela obrigação de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

motivá-la, sob pena de completa invalidade. E “in casu”, verificado o teor do Decreto 1471/95, exsurge evidente e de imediato, a falta de motivação do ato, pressuposto imprescindível para a validade da referida norma, sendo assim, mais uma razão para tornar a peça **vestibular IMPROCEDENTE**.

AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR

7. Tem sido consagrado pela Jurisprudência, até mesmo da Suprema Corte, que qualquer aumento ou instituição de novos gravames fiscais, a partir da Constituição de 1988, é necessária a existência de Lei Complementar. Também por este ângulo há de se concluir que padece de improcedência a denúncia fiscal porque não existe tal norma.

8. DO PEDIDO

8.1. Diante de todo o exposto, há de ser dado provimento ao presente Apelo para acolher as preliminares levantadas, e no Mérito ser declarado IMPROCEDENTE o Auto de Infração, ou no máximo que seja exigida a diferença de alíquota sem os acréscimos de juros, multa e correção monetária, tendo em vista a existência de prática reiterada (parágrafo único do art. 100 do CTN) sendo o que requer, tendo em vista as razões de fato e de direito acima referidas.

8.2. À evidência o direito está com a Recorrente, mas, ainda assim, se restar alguma dúvida, ainda que remota, na interpretação da norma que se empreste aquela que for mais favorável à Suplicante, sendo o que requer (art.112 do CTN).

8.3. Requer e protesta ainda por todas as provas permitidas em direito, mormente diligência ou perícia, alçando estas últimas (perícia e diligência) ao nível de preliminar para que sejam elucidadas todas as dúvidas e praticada a mais lídima JUSTIÇA!

É O RELATÓRIO.

RECURSO No : 118002
ACÓRDÃO No :
RECORRENTE : USINA PETRIBU S/A.
RECORRIDA : DRJ/ RECIFE / PE
CONSELHEIRO : LEVI DAVET ALVES

VOTO VENCEDOR

Extraímos do voto vencido, expressado pelo ilustre relator nos presentes autos, o seguinte trecho que nos permite manifestar discordância quanto à proposição de provimento parcial do recurso, qual seja:

“ É inconteste que o produto importado, à época de ocorrência do fato gerador, 24.05.95, sujeitava-se à alíquota de 20% do II, de acordo com o Dec. 1471, de 28.04.95, que alterou o Dec. 1343, de 23.12.94, E que é cabível o lançamento de ofício da diferença do II que deixou de ser lançado no momento do registro da DI, art. 149, I da Lei 5172/66, art. 54 do Dec. Lei 37/66, com nova redação dada pelo art. 2o. do Dec. Lei 2472/88 combinado com os art. 99, 100 a 102, 499 e 542 do RA.” (Grifo nosso).

Estabelecido, então, que se tratou de **lançamento de ofício** e tendo a Lei no. 8218/91, em seu art. 4o., uniformizado o tratamento a ser dispensado às infrações apuradas contra a legislação federal, nos casos de lançamento de ofício, excluído às relativas ao Imposto sobre Produtos Industrializados, não há como se aplicar ao presente caso de forma diferente ao que a Lei determina, pois assim dispõe o seu art. 4o., inc. I:

“ Art. 4o. - Nos casos de lançamento de ofício, nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou a diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata,....” (Grifos nossos).

Com o advento da Lei no. 8.218/91, entendemos que as situações infracionais consubstanciadas no Capítulo II, Seção V (Multas na Importação), do

RECURSO No : 118002
ACÓRDÃO No :
RECORRENTE : USINA PETRIBU S/A.
RECORRIDA : DRJ/ RECIFE / PE
CONSELHEIRO : LEVI DAVET ALVES

Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto no. 91.030/85, configuradas pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, convergiram todas para o campo legal do parágrafo 1o. do art. 4o. , que caracteriza como infração qualquer **ação ou omissão** de que resultar **falta de recolhimento do tributo**.

Assim, não há como se concordar com o expressado no voto vencido, na parte que a seguir transcrevemos e que fundamentou o provimento parcial do recurso:

"Após análise da norma legal transcrita supra, percebe-se ser incabível a aplicação da penalidade de 100% sobre a diferença do II que deixou de ser pago, pelo fato de que a mesma é aplicável na falta de recolhimento das contribuições de modo geral, não sendo específica a hipótese de cabimento da multa de 100% falta de recolhimento do II, mesmo porque, para esta infração existe penalidade específica prevista no Regulamento Aduaneiro."

Posto isto, nega-se provimento ao recurso para manter integralmente a decisão recorrida.

É O VOTO.

Sala das Sessões, 20 de agosto de 1996.



LEVI DAVET ALVES

Relator Designado

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

VOTO VENCIDO

Inicialmente, levanta o contribuinte inúmeras **PRELIMINARES** de nulidade da decisão “a quo”, argumenta que o julgador de 1ª instância deixou de apreciar questão de **ILEGALIDADE** e **INCONSTITUCIONALIDADE** levantadas, além de ser referida decisão também nula por ter **DEIXADO DE APRECIAR QUESTÕES ESSÊNCIAIS À DEFESA**.

Completamente **DESCABIDAS AS PRELIMINARES** levantadas uma vez que a análise da ilegalidade e inconstitucionalidade de normas jurídicas foge da competência estabelecida pela própria lei ao “julgador administrativo” que só pode tecer análise *in concreto*, ou seja, sobre a oportunidade, conveniência ou legitimidade dos próprios atos administrativos, sendo-lhe vedada uma apreciação quanto à legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas elaboradas pelo poder legislativo competente e ainda não decididas no âmbito judiciário.

Só o judiciário pode declarar a ilegalidade ou inconstitucionalidade *in abstrato*, ou seja, de norma jurídica. No âmbito administrativo, poderá apenas ser levantada a questão da ilegalidade em relação ao próprio ato administrativo e não quanto à norma jurídica que o embasa.

Não compete à Receita Federal, por exemplo, analisar arguições de inconstitucionalidade de leis ou decretos, mas sim, como mero órgão executivo do Poder Federal, aplicá-los, enquanto vigentes e eficazes. Ressaltando-se ademais que as decisões do Supremo Tribunal Federal, citadas pela recorrente, não produzem efeito “*erga omnes*”, por se tratar de via de exceção, produzindo coisa julgada apenas entre as partes.

Pelo que, após conhecer as aludidas preliminares de nulidade da decisão “a quo” devido ao julgador de 1ª instância ter deixado de apreciar questão de **ILEGALIDADE** e **INCONSTITUCIONALIDADE** levantadas pela recorrente e por também ser a referida decisão nula em virtude de ter **DEIXADO DE APRECIAR QUESTÕES ESSÊNCIAIS À DEFESA, JULGO-AS IMPROCEDENTES** pelos motivos supra escondidos.

Quanto ao **PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA** feito pela recorrente, conheço-o, julgando-o **IMPROCEDENTE**, pelo que o **INDEFIRO** já que inexistem dúvidas no tocante à aplicabilidade da legislação que majorou a alíquota do imposto incidente sobre a mercadoria importada e, muito menos, no que diz respeito às características do álcool com fins carburantes, objeto da importação. Portanto, improcedente a perícia ou diligência requisitada pela recorrente, nos termos do art. 18, do Dec. 70.235/72, com a redação dada pela Lei 8.748/93..

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

EX POSITIS, julgo pela **IMPROCEDÊNCIA DAS PRELIMINARES** levantadas no Recurso sob comento. Pelo que passo a julgar a circa meritória.

Quanto **AO MÉRITO**, conheço-o, e passo a julgá-lo da seguinte forma:

A argumentação de EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA HOMOLOGAÇÃO É TOTALMENTE IMPROCEDENTE, uma vez que é descabida sua fundamentação, porque impróprio é o prazo de 05 (cinco) dias para a conferência e homologação, de acordo com o art.54 do Dec. lei 37/66, com a nova redação do art.2º do Dec. lei 2472/88 que prevêem o **PRAZO DE 05 (CINCO) ANOS PARA A REVISÃO DA REGULARIDADE**.

Destaque-se, que o lançamento do imposto de importação *in casu*, deu-se por declaração, conforme definido no art. 147 da Lei nº 5.172/66 (CTN), e não por homologação. Determina esse artigo:

“Art.147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.”

Foi o importador, quem promoveu o lançamento do imposto de importação incidente sobre o álcool com fins carburantes importado, à alíquota de 3% (três por cento), ao amparo do Dec.1.343/94. Coube à Receita Federal a revisão de ofício desse lançamento, consoante § 2º do citado artigo do C.T.N.:

“Parágrafo 2º - Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”

À Receita Federal cabe a verificação da correta constituição do crédito, ou seja, revisar o seu lançamento, fundamentando-se no art.149, inciso I, da Lei nº 5.172/66, que dispõe:

“Art.149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCERIO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CAMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

E assim, a revisão do lançamento do imposto de importação foi efetuada, tendo em vista a previsão legal estabelecida no art.54 de Dec.lei 37/66, com a nova redação do art.2º do Dec.lei 2.472/88, a saber:

“Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5(cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Dec.lei.”

Portanto, **IMPRÓPRIA** se revela a argumentação de que houve revisão e aceitação do lançamento pelo Fisco, já que trata-se de um lançamento por homologação, passível de conferência (com expressa previsão legal) no prazo de 05 anos.

Alega, ainda, que existiu **PRÁTICA REITERADA** pelo Fisco. A invocação de prática reiterada é descabida porque a alíquota de 3% foi lançada pelo contribuinte, restando ressalvado o direito do Fisco, de que mesmo após a liberação, dentro do prazo de 05 anos, revisar aquele lançamento por homologação. Portanto, não há de falar em prática reiterada in casu, visto que é um direito indisponível do Fisco a revisão do lançamento por homologação.

Equivocado o recorrente quando afirma ter feito o Fisco “vista grossa” por ter o mesmo liberado a mercadoria. Ora, este é um procedimento adequado quando é resguardado o direito à revisão daquele lançamento no prazo de 05 anos.

Por outro lado, os argumentos relativos ao **Direito Adquirido**, apresentados pela recorrente, não podem prosperar. Ora, quando a empresa contratou a importação e teve, por parte da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX), a devida autorização para efetivá-la, através da Guia de Importação emitida, não teve incorporado ao seu “patrimônio material e moral” o direito ao pagamento do imposto de importação com alíquota vigente naquele momento (da autorização da importação), uma vez de que esse não é o momento previsto na legislação como de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária do imposto sob análise.

O fato gerador do Imposto de importação, para efeito do seu cálculo, é determinado pelo art.87, inc.I, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85, que dispõe:

“Art. 87 - Para efeito de cálculo do Imposto, considera-se ocorrido o fato gerador;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.002
ACÓRDÃO Nº : 303-28.474

I) na data do registro da Declaração de Importação de mercadoria despachada para consumo,..."

E o lançamento reporta-se à data do fato gerador, nos termos do art.144 do C.T.N., que determina:

"Art. 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

O lançamento, que é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinada a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, de acordo com o art. 142 do C.T.N., no caso específico, deveria subsumir-se ao Dec. 1.471/95, então vigente, para a determinação da alíquota do imposto de importação, o que veio a ser sanado pelo presente lançamento revisional e retificador, de ofício.

É inconteste que o produto importado, à época de ocorrência do fato gerador, 24.05.95, sujeitava-se à alíquota de 20% do II, de acordo com o Dec.1471, de 28.04.95, que alterou o Dec.1343, de 23.12.94. E que é cabível o lançamento de ofício da diferença do II que deixou de ser lançado no momento do registro da DI, Art.149, I da Lei 5172/66, art.54 do Dec. lei 37/66, com nova redação da pelo art.2º do Dec. Lei 2472/88 combinado com os arts. 99,100 a 102, 499 e 542 do RA.

Revela-se, pela simples análise da data da ocorrência dos diversos acontecimentos (data do Decreto 1471 -27/04/95, data do conhecimento de embarque - 05/05/95, data do desembarque - 19/05/95 e data do desembarque (DI) - 25/05/95) que **A EMPRESA PODERIA TER SUSPENDIDO A COMPRA DAS MERCADORIAS QUANDO SAIU A NOVA ALÍQUOTA DE 20 % DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.**

Pelo exposto e também por ser cabível o lançamento de ofício da diferença do II que deixou de ser lançado no momento do registro da DI, não podem prosperar os argumentos da recorrente quanto à cobrança da diferença do II.

Entretanto, quanto à exigência da **MULTA de 100%** prevista no art. 4º, I, da Lei 8218/91, revela-se completamente **DESCABIDA**. Afinal, referida multa é exigível com lastro no que determina o supra citado art.4º, inc.I, da Lei 8.218/91, vejamos:

"Art.4º - Nos casos de lançamento de ofício, nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou a diferença dos tributos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 118.002
ACÓRDÃO N° : 303-28.474

contribuições devidas, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicados as seguintes multas:

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata,...".

Após análise da norma legal transcrita supra, percebe-se ser incabível a aplicação da penalidade de 100% sobre a diferença do II que deixou de ser pago, pelo fato de que a mesma é aplicável na falta de recolhimento das contribuições de modo geral, não sendo específica a hipótese de cabimento da multa de 100% na falta de recolhimento do II, mesmo porque, para esta infração existe penalidade específica prevista no Regulamento Aduaneiro.

Quanto à exigência dos **JUROS DE MORA** entendemos por procedente, uma vez que a mesma só poderia ser excluída se configurada a prática reiterada pela autoridade administrativa (prevista no art. 100, III, do CTN). O que não ocorreu "in casu", já que, as práticas reiteradas da administração, como leciona Tavares Paes in seu **Código Tributário Nacional Comentado**, Editora Revista dos Tribunais, 5ª edição, Pág. 266 à 269 : "seriam normas complementares das leis, decretos, etc "

No caso sob análise a liberação das mercadorias pela autoridade administrativa, não a configurou, visto que tratava-se de um lançamento por homologação, no qual, teria direito o Fisco à revisão no prazo de 05 anos, a fim de conferir se o contribuinte o efetivou obedecendo os critérios legais cabíveis, in concreto, a alíquota correta do Imposto de Importação, que como acima expositamos, através das datas do conhecimento de embarque, seria de 20% e não de 3%, como o contribuinte erroneamente lançou.

EX POSITIS, conheço do recurso por ser tempestivo, para no mérito dar-lhe **PROVIMENTO PARCIAL**, condenando o contribuinte a pagar o Imposto de Importação não recolhido, no valor de R\$ 63.403,11 e os juros de mora sobre o II, correspondente a R\$ 2.561,49, entretanto, eximindo-o do pagamento da multa de 100%, incidente sobre o II, no valor de R\$ 63.403,11.

Condenando, desta forma, o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário, no montante total de R\$ 65.964,60 (Sessenta e cinco mil, novecentos e sessenta e quatro reais e sessenta centavos).

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 1996.

SÉRGIO SIVEIRA MELO - CONSELHEIRO