

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

PROCESSO Nº : 10907-000583/96-61
SESSÃO DE : 18 de junho de 1997
ACÓRDÃO Nº : 303-28.659
RECURSO Nº : 118.483
RECORRENTE : IND. E COM DE FERTILIZANTES CAMPOS
GERAIS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA-PR

Fato gerador do Imposto de Importação. Despacho antecipado

Na conformidade do art. 1º do DL 37/66, constitui o fato gerador do imposto de importação a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional.

Autorizado e feito o registro da DI antes mesmo do fato gerador com a entrada da mercadoria no país, tal providência não tem o efeito previsto no art. 23 do DL 37/66. A inversão da ordem dos fatos, na conveniência do importador, não tem força para alterar a definição legal do fato gerador do imposto de importação.

Multa do art. 4º, I, Lei 8.218/91 - descabida.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para excluir a multa do art. 4º, I, da Lei 8.218/91, vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli que dava provimento integral, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 18 de junho de 1997


JOÃO HOLANDA COSTA
PRESIDENTE E RELATOR

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenadora-Geral da Representação Extrajudicial
da Fazenda Nacional
Em 18/06/97

LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

11 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, LEVI DAVET ALVES, GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES. Ausentes os Conselheiros SERGIO SILVEIRA MELO e FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

RECURSO Nº : 118.483
ACÓRDÃO Nº : 303-28.659
RECORRENTE : IND. E COM DE FERTILIZANTES CAMPOS GERAIS
LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA-PR
RELATOR(A) : JOÃO HOLANDA COSTA

RELATÓRIO

Com a Declaração de Importação nº 3958, de 26 de abril de 1.996, Indústria e Comércio de Fertilizantes Campos Gerais Ltda. submeteu a despacho 278.000 ton de FOSFATO MONOAMÔNICO granulado, a granel, com teor de 11% N 52% P2O5, código tarifário 3105-40-0000, requerendo a adoção da alíquota de 2% para o imposto de importação.

Em revisão aduaneira, verificou o Auditor Fiscal que a alíquota de 2%, criada pelo art. 3 do Decreto n. 1.767/95 (Portaria MF 29/96) tivera vigência até 28.04.96, passando, a partir desta data, a 6%. Não obstante tenha sido registrada a DI em 26.04.96, em despacho antecipado, ocorre que de fato a mercadoria só chegou ao território nacional em 08.05.96, data em que, na espécie, se completou a definição do fato gerador do imposto de importação, em se tratando de despacho antecipado. O auto de infração foi lavrado para obrigar o importador a recolher diferenças do imposto de importação, e a multa do art. 4 da Lei n. 8218/91, ao câmbio da data da chegada da carga. .

Inconformada, a empresa insurgiu-se, em preliminar, contra a revisão do despacho, apelando para a regra do art. 50 do Decreto-lei n 37/66 que fixou em cinco dias o prazo para que o Auditor Fiscal procedesse à impugnação de valor aduaneiro ou de classificação tarifária da mercadoria. A seu ver, a ação fiscal objetivando a desclassificação das mercadorias mediante mudança de critério jurídico de classificação é providência vedada à Fazenda nacional, segundo o entendimento dos nossos Tribunais Superiores, como se verifica de alguns julgados que cita.

A autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal. Argumenta que, embora a declaração tenha sido registrada em 26.04.96, o navio transportador só chegou a Paranaguá em 08.05.96. Em seguida transcreve os itens 7.3 e 7.3.1 da Instrução Normativa SRF-40/74. Rejeitou a preliminar suscitada pela empresa.

Inconformada, a empresa apresentou a este Terceiro Conselho de Contribuintes recurso voluntário em que reedita os argumentos da impugnação, a respeito do fato gerador do imposto de importação e da revisão de despacho que diz ser extemporânea em face do art. 50 do DL n. 37/66, invocando Súmula do extinto TFR e outras decisões do Poder Judiciário. Conclui pedindo seja provido o seu recurso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 118.483
ACÓRDÃO Nº : 303-28.659

Nas contra-razões, o ilustre Procurador da Fazenda Nacional diz ser evidente o caráter procrastinatório do recurso voluntário uma vez que nada acrescenta suscetível de modificar a decisão. Pede sejam considerados como integrantes das contra-razões o relatório e as informações prestadas pelas autoridades fiscais. Requer, por fim, seja desprovido o recurso do contribuinte.

 É o relatório.

RECURSO Nº : 118.483
ACÓRDÃO Nº : 303-28.659

VOTO

Duas são as questões a decidir neste processo fiscal, uma preliminar e a questão de mérito.

Quanto à preliminar, rejeito-a uma vez que o art. 50 do DL 37/66 não tem o efeito pretendido pela interessada. Os cinco dias ali citados não são prazo de decadência mas apenas o prazo que tem o Auditor-Fiscal para ultimar a conferência aduaneira e devolver os documentos do despacho à repartição a que pertencem. A regra da revisão é a do art. 149 do Código Tributário Nacional, sendo o prazo de cinco anos. Não há, por conseguinte fundamento legal para a pretensão da recorrente.

Quanto ao mérito, está igualmente desassistida a recorrente, não fazendo ela jus à alíquota pretendida uma vez que a mercadoria entrou no território nacional quando esta não mais vigorava e sim a alíquota de 6% (seis por cento) "*ad valorem*".

A pretensão de que por ocasião do registro da DI, em despacho antecipado, estava em vigor a alíquota reduzida, não pode ser aceite. Com efeito, o despacho antecipado não tem o condão de alterar a definição do fato gerador do imposto de importação constante do art. 1 do Decreto-lei n 37/66. Na realidade, a antecipação do despacho foi autorizado a pedido da empresa, no interesse desta, como providência relacionada ao controle aduaneiro das mercadorias importadas, em vista da natureza destas. É relevante lembrar que o despacho antecipado representa uma inversão da ordem natural do processamento das importações uma vez que o registro da declaração de importação deve acontecer após a efetiva entrada da mercadoria no país, momento preciso da ocorrência do fato gerador, segundo o citado art. 1 do DL 37/66. No caso do despacho antecipado, permite-se o registro da DI antes mesmo de ocorrido o fato gerador do imposto de importação que irá incidir sobre a mercadoria a importar. No presente caso, foi o que aconteceu: antes mesmo da ocorrência do fato gerador do imposto de importação, a empresa obteve a faculdade concedida em caráter excepcional de proceder ao despacho da mercadoria e registrar a DI, antes de ocorrido o fato gerador do imposto.

O art. 23 do Decreto-lei n 37/66 dispõe sobre o cálculo do imposto para aquelas mercadorias submetidas à normalidade do despacho comum, que já tenham adentrado o território nacional. Nesta regra costuma-se distinguir os dois momentos da definição do fato gerador do imposto de importação: o momento do aspecto material da entrada física da mercadoria no país e o momento do aspecto temporal, com o registro da DI que determina o nível de tributação em termos de aplicar os indicadores para fins do cálculo do imposto.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 118.483
ACÓRDÃO Nº : 303-28.659

Não há lógica em pretender que na antecipação do despacho aduaneiro também ocorra a mudança na definição do fato gerador do imposto em razão da inversão dos dois momentos.

O despacho antecipado, é autorizado em caráter excepcional sendo feito o registro da DI antes do fato gerador, o que torna provisórios os cálculos feitos inexistindo certeza sobre o montante de imposto a pagar nem quanto à legislação cabível à espécie. Para a mercadoria submetida ao despacho antecipado, a definição sobre tais questões só virá a partir da entrada física no país, momento em que coincidem os dois aspectos, o material e o temporal. Por expressa disposição do art. 144 do CTN o lançamento se reporta à data do fato gerador da obrigação principal e é regida pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Por fim, dado que os atos administrativos hão que estar estritamente submetidos à norma da lei, não tem o administrador fiscal ou o julgador administrativo como reconhecer uma redução ou isenção tributária que não estejam expressamente outorgadas pela lei, por se tratar de matéria submetida ao princípio da reserva legal.

Quanto à multa do art. 4º, I Lei 8.218/91, exclui.

Pelo exposto, voto para rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 1997.


JOÃO HOLANDA COSTA - RELATOR

**MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - TERCEIRA
CÂMARA**

RECURSO : 118483

ACÓRDÃO 303-28.659

RECORRENTE : IND. E COM. DE FERTILIZANTES CAMPOS GERAIS

RECORRIDA : DRJ-CURITIBA/PR.

DECLARAÇÃO DE VOTO

Argüi relevante matéria preliminar a Recorrente que merece mais acurada análise do que aquela que nestes autos se tem dispensado.

Assim:

Tratando-se, no caso, de despacho antecipado em função das características da mercadoria, além, pela mesma razão, de registro antecipado da Declaração de Importação (DI), duas são as situações postas em confronto:

a) a do contribuinte que defende a tese de que o momento do fato gerador da obrigação tributária se deu quando do registro da DI, operando-se o pagamento do tributo (II) então devido (2%), prevalecendo a regra de que o lançamento reporta-se à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente (art. 144 CTN);

b) a do Fisco que entende que o tributo devido seria aquele vigente à época do efetivo ingresso da mercadoria no país (no caso 6%), e que, portanto, deveria ser suplementado com consectários.

Ora, está evidente que a preliminar está atrelada à admissão de um ou de outro entendimento.

Sou de parecer -- conforme razões de mérito a seguir expendidas e que já espousei em outros procedimentos parecidos a este de cujos julgamentos já participamos nesta E. Câmara -- que, o caso específico de despacho e registro **antecipado** da DI se constitui em exceção à regra geral de que o ingresso da mercadoria importada no território nacional constitui o núcleo do fato gerador da obrigação tributária. Em outras palavras: nesse caso excepcional, e apenas nele, o

fato gerador efetivamente patenteia-se quando do registro da DI, momento que fixa a legislação de regência do ato.

Nesse passo, a interpretação contrária do Fisco não pode ser entendida senão imposição da sua ótica da exegese da norma legal, sem que de modo algum possa afirmar que ela seja a mais correta. Aliás, tão gritante é esta afirmação, que os Tribunais têm controvertido sobre a matéria em decisões diametralmente opostas, ainda inexistindo uma que seja definitiva.

Se assim é, está no caso a ocorrer uma literal **mudança de critério jurídico** na revisão aduaneira perpetrada. E isso constitui ofensa à Lei.

“Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário mais elevado.” (TFR, Re 103.109/SP)

É lícito, pois, inferir-se que, tendo o Fisco acolhido a classificação quando da conferência da mercadoria, a mudança de classificação posterior importa em modificar o critério jurídico antes fixado.

No caso específico, é incontroverso que a autuação (onde se materializou a revisão com mudança do critério jurídico e interpretação diversa) se deu posteriormente ao decurso do prazo de cinco dias estabelecido no art. 50 do DL 37/66.

Conjugados os preceitos contidos nesse Decreto Lei e no Código Tributário Nacional, tem-se que:

“Art. 149 (do CTN)- o lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: I - quando a lei o determine”.

RECURSO: 118.483
ACÓRDÃO: 303-28.659

“Art. 50 (DL. 37/66) - A **impugnação** de valor aduaneiro ou a **classificação tarifária da mercadoria DEVERÁ** ser feito dentro de 5 (cinco) dias, depois de ultimada a conferência aduaneira, na forma do regulamento.” (grifos e destaques adicionados)

Sendo certo que a revisão, dentro do prazo de prescrição, somente será feita para apuração apenas da regularidade dos tributos, não se pode, agora, impugnar a classificação tarifária que o importador inseriu na declaração de importação e aceita à época pelo Fisco.

Se não se admitir tal conclusão, admitir-se-á o ilógico: a lei contém um prazo que nem é preclusivo nem produz nenhum efeito...

E mais: atente-se para o fato de que o citado texto de Lei não fala em faculdade (poderá, p. ex.), mas fala em obrigação - **DEVERÁ** - portanto peremptório e impostergável.

Dessa sorte, sou pelo acolhimento da preliminar de preclusão do direito à revisão, no caso, por se tratar da exceção de registro antecipado da DI, extinguindo-se, em consequência, o direito ao lançamento.

No Mérito, outra sorte não cabe ao auto: improcede totalmente.

Peço vênia por que não posso deixar de reproduzir aqui, *in totum*, minha tese esposada em outro procedimento (Recurso 118.376, desta mesma E. Câmara, relativamente ao momento do fato gerador e, portanto, de fixação da legislação contemporânea do caso concreto.

“Preambularmente, julgo necessário deixar expresso que perfilo como seguidor da tese de que o ingresso da mercadoria no território nacional é que fixa o momento gerador do imposto, conforme tese mais deduzida que já defendi alhures -- que aqui não compete repetir, pelas lindes apertadas do feito -- mas que, em síntese, se consubstancia no fato de que me convenci de há muito que o art. 23 do D.L. 37/66 é incompatível com a norma do art. 19 do CTN, e assim ininvocável para os efeitos de verificação do fato gerador do imposto de importação, já que o Código Tributário Nacional, como Lei Complementar

(5.171/66), é norma hierárquica superior à legislação ordinária, tal qual o DL. 37/66.

Nesse passo -- e o repito aqui somente para fixar a convicção -- tenho por refugada pelo próprio STF a vetusta jurisprudência uniformizada pelo extinto TFR, quando deu a lume o aresto proferido no Agravo Regimental n.º 74.596, com a seguinte Ementa: "**O art. 23 do Decreto-lei n.º 37 de 1966, que considera ocorrido o fato gerador do Imposto de Importação na data do registro na repartição aduaneira da respectiva declaração não pode prevalecer sobre a disposição sobranceira do art. 19 do Código Tributário Nacional, segundo o qual o fato gerador é a entrada do produto estrangeiro no território nacional.**" (STF, 2ª Turma).

Mas, com a mesma convicção, me convenço de que existe uma exceção a essa regra: o registro da declaração de importação no despacho singularmente chamado de **antecipado**.

Ao instituir de tal regime -- o DAS -- a lei fixou que o pagamento dos tributos deve ser feito na data do registro da DI, exatamente por considerar como ficta a entrada da mercadoria no território nacional. Dessa forma, ficou patente, em tal hipótese, o momento do fato gerador, determinando o regime de tributação vigorante à época do fato excepcional e não da entrada futura da mercadoria. É exceção contemplada pela Lei e que o julgador não pode e não deve desprezar.

Dessa forma, assiste razão à Recorrente ao pretender gozar dos benefícios fiscais vigentes à época em que a Lei e o regime lhe permitiram o despacho antecipado da mercadoria importada, bem como em querer livrar-se do indevido crédito tributário lançado e seus consectários. Por isso, acolho suas razões meritórias e dou provimento integral ao Recurso." E aqui também o faço.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 1997.


NILTON LUIZ BARTOLI - Conselheiro