

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10907-000684/96-79
SESSÃO DE : 25 de março de 1998
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698
RECURSO Nº : 118.526
RECORRENTE : COMPANHIA PAULISTA DE FERTILIZANTES
RECORRIDA : DRJ - CURITIBA/PR

Despacho Antecipado

1. O momento da ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, nos casos de despacho antecipado de que trata o art. 453, inc. I, do R.A., é a data da chegada da mercadoria no território nacional - I.N. SRF nº 040/74, item 7.3.1
2. O importador está sujeito ao regime de tributação vigente nesta data, uma vez que nela se concretiza a situação fática que caracteriza a hipótese de incidência tributária.
3. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

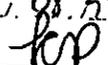
ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para excluir da exigência fiscal o crédito tributário lançado com referência à DI nº 003959/96, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Antonio Flora, que excluía, também, os juros moratórios e a penalidade da Lei 8.218/91, e Ricardo Luz de Barros Barreto, que além da parcela referente à DI nº 003959/96, excluía, também, os juros intercorrentes.

Brasília-DF, em 25 de março de 1998

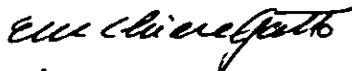


HENRIQUE PRADO MEGDA
PRESIDENTE

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial
da Fazenda Nacional
Em 20/3/98



LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
RELATORA

19 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES.

RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698
RECORRENTE : COMPANHIA PAULISTA DE FERTILIZANTES
RECORRIDA : DRJ - CURITIBA/PR
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Contra a empresa supracitada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/06, cuja descrição dos fatos transcrevo, a seguir:

“O importador submeteu a despacho no dia 26/04/96 por meio dos registros das Declarações de Importação de números 3959/96 e 3962/96, a mercadoria Fosfato Monoamônico Granulado, código TEC 3105.40.00, através do Regime Antecipado de despacho aduaneiro previsto no artigo 453, I, do Regulamento Aduaneiro (Decreto 91.030/85). A autorização para o regime antecipado foi concedida por esta Inspeção.

A alíquota vigente no momento do registro da Declaração de Importação era de 2%, alíquota esta que vigorava, de acordo com o art. 3º do Decreto 1.767/95 (D.O.U. de 29/12/95) até 28/04/96, sendo que, após esta data, a alíquota aplicável seria de 6% (alíquota constante da Tarifa Externa Comum - TEC).

De acordo com a Instrução Normativa 40/74 (D.O.U. 19/11/74), nos casos de despachos antecipados, apurado que o registro da Declaração de Importação ocorreu antes da entrada da mercadoria no território nacional, estaria o importador sujeito ao regime de tributação vigente na Data da Entrada da Mercadoria no Território Nacional, ficando sujeito ao recolhimento dos tributos porventura cabíveis.

No caso em questão, foi considerada como entrada da mercadoria no território nacional a data da visita aduaneira do navio, momento em que são apresentados os manifestos de carga, sendo considerado o marco inicial da entrada da mercadoria, segundo entendimento de Roosevelt Boldomir Sosa in Comentários a Lei Aduaneira, 1ª Edição, pgs. 62-63. Tal data foi 02/05/96, portanto após a data do registro da Declaração de Importação (D.I.).

Ficou o importador sujeito ao recolhimento da diferença do Imposto de Importação, de 2% para 6%, o que, pelo fato de não ter sido feito espontaneamente pelo importador, foi exigido em 29/05/96 pelo

EMC

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698

AFTN encarregado do exame documental (exigência sumária no campo 24 da DI).

Dado o não cumprimento da exigência sumária, emite-se o presente Auto de Infração.”

Com guarda de prazo, a autuada impugnou o feito fiscal, alegando, basicamente (fls. 22/28 e 35/41):

1-) que o despacho aduaneiro da mercadoria foi antecipado, nos termos do art. 453, I, do R.A;

2-) que a alíquota do Imposto de Importação vigente na data do registro da DI era de 2%;

3-) que recolheu aos cofres públicos a importância de R\$ 11.276,57, referente à alíquota de 2% do II, em vigor.

4-) Que o art. 87, I, do RA, preceitua que, para efeitos de cálculo do Imposto de Importação, considera-se ocorrido o fato gerador do II, quando do Registro da Declaração de Importação.

5-) Que a exigência feita é inadmissível, sem base legal e totalmente rechaçada pelos Tribunais.

6-) Que o Regulamento Aduaneiro diz ocorrer o fato gerador do II no momento da entrada da mercadoria no território brasileiro (Art. 86) sendo que, quando da mudança de alíquota do II, o navio já se encontrava em águas territoriais brasileiras (200 milhas).

7-) Requer o cancelamento da exigência fiscal e a emissão de declaração da Autoridade Competente expondo o cancelamento das observações e imposições declaradas no campo 24 da DI.

Foram apresentadas duas impugnações, de mesmo teor, cada uma referente a uma das DI's objeto do Auto de Infração.

A autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, em Decisão assim ementada:

EMULA

RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698

“Imposto de Importação.

Declarações de Importação nºs 003964 e 003962 - registradas em 26/04/96.

Despacho antecipado de importação em função das características do produto.

O registro antecipado da Declaração de Importação, relativa ao despacho antecipado, em virtude das características da mercadoria, não prevê qualquer benefício tributário, relativamente à alíquota aplicável.

A possibilidade de o administrador público autorizar o registro da Declaração de Importação, anteriormente à chegada da mercadoria, é ato discricionário, portanto, passível de ser cancelado a qualquer tempo, por manifestação unilateral de vontade. A aplicação da norma legal cabível quanto à tributação é ato vinculado e obrigatório, não passível de interpretação extensiva. Qualquer benefício tributário, sob qualquer pretexto, necessita de expressa previsão legal, conforme disposto no § 6º do art. 150 da Constituição Federal, introduzido pela Emenda Constitucional nº 03/93.

Caracterizada a chegada do navio posteriormente à alteração da alíquota, embora a Declaração de Importação já tenha sido registrada em data anterior à mudança da norma, aplicar-se-á a alíquota vigente à data em que a embarcação lançou ferros.

Ação fiscal procedente.”

Sinteticamente, foram os seguintes os fundamentos do decisório:

- o despacho antecipado é adotado levando-se em consideração as características do produto importado, bem como a qualidade do importador, conforme estabelecido no capítulo 7 da Instrução Normativa nº 40/74;
- na hipótese, tal despacho foi concedido diante da informação de que os navios chegariam ao Porto de Paranaguá em 27/04/96, conforme pode ser verificado na linha 29 da folha de rosto das DIs nºs 3959/96 (fls. 07) e 3962/96 (fls. 12), fato que não se concretizou.
- A data de 27/04/96 era a data limite para os importadores procederem ao desembaraço, entre outros, dos produtos constantes do anexo II do Decreto nº 1.471/95, com a redução de alíquotas ali estabelecidas.

Euclides

RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698

- O navio “Maciej Rataj”, que transportou a mercadoria referente à DI nº 003959/96 lançou ferros ao largo da Baía de Paranaguá em 02/05/96, e o navio “Rojen”, mencionado na DI nº 003962/96, em 08/05/96.
- Tais fatos autorizam a presunção de que o ato praticado pela empresa foi motivado pela iminente alteração de alíquota prevista pelo Decreto nº 1.767, publicado em 28/12/95.
- O capítulo 7 da IN nº 40/74, relativo ao despacho antecipado, prevê:

“7.3 - Antes do desembarço aduaneiro, deverá o Agente Fiscal apurar se o registro da DI ocorreu após a entrada da mercadoria no território nacional, para os efeitos do artigo 1º do DL 37/66.

7.3.1 - Se apurado que o registro da DI ocorreu antes da chegada da mercadoria ao território nacional, estará o importador sujeito ao regime de tributação vigente nesta data, cabendo ao Agente Fiscal exigir, se for o caso, o recolhimento dos tributos porventura cabíveis”.

- Correta, assim, está a autuação.

Em recurso tempestivo, o importador reprisa os argumentos constantes da peça impugnatória, enfatizando as definições legais relativas aos aspectos espacial e temporal do fato gerador da obrigação tributária.

Quanto ao aspecto espacial, afirma que sua fixação não traz maior dificuldade, uma vez que é o próprio território nacional.

Quanto ao aspecto temporal, frisa que a lei fixa sua ocorrência na data do registro da Declaração de Importação, no caso de mercadorias despachadas para consumo (art. 87, RA - Matriz Legal: DL 37/66, art. 23, parágrafo único), não podendo a autoridade fiscal deslocá-lo a seu livre arbítrio.

Insiste que, no caso “in”comento, o navio “Rojen” já se encontrava em águas territoriais brasileiras, quando do registro da DI.

Destaca, ademais, que é de conhecimento geral que a lei não prejudicará o ato jurídico perfeito e, além disso, vedado está cobrar tributo em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver aumentado.

EMILIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698

Insiste que, na hipótese, a situação jurídica já havia se constituído, devendo a autoridade administrativa observar os direitos constitucionalmente garantidos, sobretudo, o da não retroatividade de situações consumadas.

Requer, finalizando, reformulação da decisão de primeira instância.

A Procuradoria da Fazenda Nacional manifesta-se às fls. 126/130, pugnando pela manutenção do decisório monocrático.

É o relatório.



RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698

VOTO

A matéria do presente recurso já foi julgada por esta Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, com referência ao recurso nº 118.485, julgamento este que resultou no Acórdão nº 302-33.669, em sessão aos 11 de dezembro de 1997.

Por concordar inteiramente com o voto proferido, naquela ocasião, pela ilustre Conselheira Elizabeth Maria Violatto, peço vênia para adotá-lo, na hipótese de que se trata, passando a sua transcrição, em parte:

“Centra-se o litígio ora sob apreciação em duas questões, basicamente:

Primeiramente, emerge a discussão em torno do aspecto temporal do fato gerador do Imposto de Importação, vindo a essa juntar-se a questão do deslocamento do momento de sua ocorrência, por força da antecipação do despacho aduaneiro.

Pois bem. O artigo 19 do CTN elege, inequivocamente, a entrada de produtos estrangeiros no território nacional como a situação necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação.

No entanto, devido às peculiaridades dessa situação fática, revelou-se imprescindível a fixação do momento em que se dá por ocorrido tal fato.

Assim, por meio de uma “ficção” legal, elegeu-se, nos termos do art. 23 do Decreto-lei nº 37/66, a data do registro da declaração de importação como sendo o momento dessa ocorrência.

Como se vê, a incidência do tributo em questão está vinculada a dois aspectos distintos que gravam o nascimento da obrigação tributária. Esses dois aspectos, porém, guardam entre si uma relação de dependência.

Não há, por exemplo, que se falar no momento da ocorrência do referido fato gerador, quando não se tem por efetivada a situação fática definida em lei como necessária a essa ocorrência. No caso, tal

EWL

RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698

situação nada mais é do que a efetiva entrada da mercadoria estrangeira no território nacional, que constitui a face material, objetiva do fato gerador do tributo em questão.

Em outras palavras, primeiro a mercadoria tem que ingressar no país, para depois falar-se na fixação do momento em que se deu tal entrada, apenas para fins de exigência do crédito tributário decorrente de uma obrigação principal indubitavelmente já nascida.

Paralelamente a esses aspectos, que por si só ensejam muita polêmica, surgem, com o decorrer do tempo, necessidades que obrigam à criação de regimes especiais de importação, que, por sua vez, ensejam novas interpretações das regras básicas contidas na legislação de regência.

Assim, considerando a natureza de determinadas mercadorias, e a decorrente necessidade de agilizar os procedimentos burocráticos que envolvem sua importação, foi facultado ao importador, em casos excepcionais, antecipar o despacho aduaneiro, dando-lhe início antes da chegada da mercadoria no território nacional.

Considerando que o Registro da DI inicia dito despacho e que, como já vimos, foi fixada a data desse registro como sendo o momento da ocorrência do fato gerador do imposto de importação, parece, à primeira vista, que mesmo nos despachos antecipados esse será o momento de tal ocorrência.

Entretanto, a situação definida em lei, art. 19 do CTN, necessária e suficiente para que se tenha por nascida a obrigação tributária de que se trata, nesse caso ainda não ocorreu e, portanto, não se pode fixar sua temporalidade.

A liberalidade da criação de um regime especial de importação, tendente a facilitar o despacho aduaneiro para o importador, sendo prerrogativa desse, pleitear a concessão desse regime, não tem poderes para alterar a essência de uma obrigação tributária.

Obrigatoriamente, o aspecto temporal do fato gerador, nesse caso, não pode acompanhar o que se estabeleceu para as importações normais, em que o registro da DI não precede o fático e verdadeiro ingresso de bens estrangeiros no país. São hipóteses literalmente distintas.

Emich

RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698

Por outro lado, é inevitável a inferência de que, conhecendo a já prevista alteração nos critérios de tributação da mercadoria negociada, o importador tenha se valido dessa faculdade para se prevenir da majoração dos tributos. Igualmente é inevitável a conclusão de que, nessas circunstâncias, o regime jamais poderia ter sido concedido.

Prosseguindo na apreciação dos elementos que envolvem o litígio em exame, tem-se que, nos casos de antecipação do despacho aduaneiro, a constituição do crédito tributário correspondente restou prejudicada, eis que prejudicada a fixação do aspecto temporal do fato gerador. Para esse fim e nessa hipótese, já não se presta mais a data do Registro da DI.

Para suprir essa lacuna, mesmo não sendo o instrumento próprio, foi editada a IN.SRF nº 40/74, que, em seu item 7.3.1, localiza tal aspecto temporal fazendo-o coincidir com o acontecimento material em si: a data da chegada da mercadoria ao território nacional.”

Instruindo os autos, às fls. 58/59, consta o Termo de Visita Aduaneira nº 436, referente ao navio “Rojen”, no qual encontra-se consignada a informação de que o mesmo procedeu de “Sant Peterburg”, na Rússia, tendo saído daquele porto em 09/04/96 e entrado em Paranaguá em 08/05/96.

Consta, ainda, às fls. 81/82, o Termo de Visita Aduaneira nº 437, relativo ao navio “Maciej Rataj”, no qual está indicado que o mesmo procedeu de Recife/Pernambuco, tendo de lá saído em 26/04/96 e entrado em Paranaguá em 02/05/96.

Embora, em seu recurso, o importador tenha se referido apenas ao navio “Rojen” (fls. 106), as duas situações fáticas não devem receber o mesmo tratamento tributário.

Senão vejamos:

- No caso do navio “Maciej Rataj”, que já se encontrava em território nacional, atendendo ao disposto na IN SRF nº 40/74, o importador está sujeito ao regime de tributação vigente na data da chegada da mercadoria no país, anterior, portanto, à data da majoração da alíquota do II, ou seja, está sujeito ao pagamento do imposto à alíquota de 2% nada mais havendo para lhe ser exigido.

- No que se refere ao navio “Rojen”, a data a ser considerada é a de 08/05/96, data em que se concretiza a situação fática da entrada da mercadoria em

EMILIA

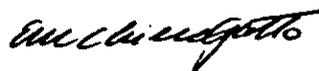
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.526
ACÓRDÃO Nº : 302-33.698

território nacional, sujeitando-se o importador ao regime de tributação vigente nesta data, ou seja, ao recolhimento do II à alíquota de 6%. Deve, portanto, recolher a diferença correspondente ($6\% - 2\% = 4\%$), acréscimos legais e multas pertinentes; a partir na data da entrada do navio.

Pelo exposto, conheço do recurso por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir do crédito tributário exigido a parcela referente à DI nº 003959/96, com referência à qual a mercadoria sob litígio foi transportada pelo navio "Maciej Rataj", bem como os acréscimos legais intercorrentes entre a data da entrada do navio "Rojen" e o registro antecipado da DI nº 3962/96.

Sala das Sessões, em 25 de março de 1998



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO -RELATORA