

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10921.000559/97-15  
SESSÃO DE : 12 de novembro de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877  
RECURSO Nº : 119.431  
RECORRENTE : SANTISTA ALIMENTOS S/A  
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

**Despacho Aduaneiro Antecipado.**

A Instrução Normativa/SRF nº 69/96, ao criar a possibilidade do Despacho Aduaneiro antecipado, visou desburocratizar e agilizar o despacho de mercadorias transportadas a granel, descarregadas através de terminais graneleiros, facultando ao importador a utilização deste Regime Especial de Importação.

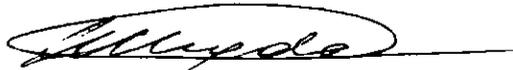
Não há, assim, porque penalizá-lo por uma possibilidade que lhe foi aberta, à qual não está legalmente obrigado.

**RECURSO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes votou pela conclusão.

Brasília-DF, em 12 de novembro de 1998

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
PRESIDENTE

  
ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
RELATORA

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial  
Fazenda Nacional  
Em 05 / 05 / 98

  
LUCIANA CORTEZ RORIZ FONTES  
Procuradora de Fazenda Nacional

05 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH MARIA VIOLATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, LUIS ANTONIO FLORA. Ausentes os Conselheiros UBALDO CAMPELLO NETO E RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO.

RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877  
RECORRENTE : SANTISTA ALIMENTOS S/A  
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC  
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

## RELATÓRIO

Trata o presente processo da Notificação de Lançamento de fls. 01/03, cuja descrição dos fatos passo a transcrever:

“O notificado apresentou a Declaração de Importação 97/0760412-3, com data de registro de 26/08/1.997. Recepcionada, verificou-se que o DARF apresentado consignava: BBD 0372 000110331 28/08/1997 109.607,50 AR22. No corpo do DARF observa-se que o recolhimento restringe-se ao valor do imposto de importação devido.

Portanto, o recolhimento do imposto ocorreu após a data do fato gerador, o registro da D.I. em 26/08/1997, sem o acréscimo da multa moratória, motivando o lançamento da multa de ofício .....

O enquadramento legal dado à infração exigida foi o art. 44, inciso I, parágrafo 3º da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

O crédito tributário apurado foi de R\$ 82.205,63.

Regularmente intimada, a importadora apresentou impugnação tempestiva à ação fiscal (fls. 17/26), argumentando :

1) que, iniciando o processo de despacho de importação, ao solicitar o número da respectiva Declaração de Importação, recebeu na tela de seu computador uma "mensagem de erro", entendendo, então, que não houve registro da importação, por não ter sido fornecido nenhum número de D.I. Como o navio com a mercadoria importada não chegaria naquele dia, deixou para registrar mais tarde, como de fato voltou a fazê-lo em 28 de agosto, ou seja, dois dias após. Ao iniciar o processo foi surpreendida com a mensagem de existência de número da D.I..

2) Que o que deve ser discutido é o momento do fato gerador do Imposto de Importação, uma vez que o navio que transportou a mercadoria, no caso o M/V TURANDOT, iniciou a operação de descarga no dia 04/09/1997, conforme demonstra a inclusa

*EMCR*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877

declaração fornecida pela Administração do Porto de São Francisco do Sul.

Nesta época, a empresa já havia pago o imposto de importação.

- 3) Que o art. 86 do Regulamento Aduaneiro define o fato gerador do imposto de importação, como a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro, em consonância com o disposto no art. 19 do CTN.
- 4) Que uma vez que a exigência tributária está condicionada à estrita observância do prescrito na lei, as obrigações fiscais, regra geral, se corporificam pela via do procedimento de admissão aduaneira de mercadorias, a iniciar-se com a apresentação do manifesto de cargas, que é o elemento espacial do fato gerador e a concluir-se com o desembaraço aduaneiro da mercadoria ingressada.
- 5) Que é inconcebível que a autoridade aduaneira possa desembaraçar a mercadoria sem exame físico no local, pois esta conferência é necessária para o desembaraço da importação.
- 6) Que não sendo pacífico o entendimento de que o lançamento do despacho aduaneiro seja por homologação, o pagamento do tributo somente deve ser efetivado após o exame regular preparatório da autoridade aduaneira. Não se trata apenas de ir ao Banco, munido de DARF e recolher o tributo.
- 7) Que é dever e obrigação, na sistemática das importações, que o sujeito passivo compareça ao órgão arrecadador e/ou fiscalizador, e submeta o despacho aduaneiro a um exame formal, onde se visa identificar o sujeito passivo, verificar a instrução processual e o correto preenchimento dos campos próprios do formulário.
- 8) Que o art. 112 do R.A. diz que "O imposto será pago na data do registro da Declaração de Importação", sendo aí a ocorrência do fato gerador, devendo, porém, ser entendido esse registro quando da entrega dessa declaração no órgão fiscalizador, pois até então, não se efetivou nenhum registro, apenas sinalizou uma pretensa importação, e, ao se consultar o sistema, recebeu o número de uma D.I.. Diga-se de passagem tratar-se apenas de uma expectativa, pois há um prazo legal para sua utilização, e sua validade está condicionada à apresentação e registro no órgão

*EWCA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877

administrativo-fiscal, pois ao contrário verifica-se a inércia do importador no procedimento, não havendo como ser tributado.

9) Cita em sua defesa vários autores, quais sejam, Ruy Barbosa Nogueira, Roosevelt Baldomir Sosa e Aliomar Baleeiro, bem como acórdãos de nosso Judiciário.

10) Argumenta, ainda, que, admitindo-se o atraso no pagamento, mas tão somente ao sabor do argumento, prejuízo algum sofreu o erário público, pois há estabilidade econômica no País e a inflação acima de dois dígitos foi sepultada, ou na pior das hipóteses, acha-se abrandada.

11) Aponta que o procedimento fiscal é posterior ao pagamento do tributo, com o que se comprova a ocorrência de denúncia espontânea, devendo ser aplicada a regra do art. 138 do CTN. Cita, em seu socorro, lição de Sacha Calmon Navarro Coelho e acórdãos sobre denúncia espontânea

12) Conclui que é defeso em nossa estrutura jurídica tributária aplicar multa tributária moratória - ou seja lá o nome empregado, no caso de denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo.

13) Requer, finalizando, a procedência da impugnação apresentada, com a conseqüente anulação da Notificação de Lançamento, tornando-a insubsistente, conforme facultado pelas Súmulas 473 e 346 do STF, e base nos artigos 145, II, 19, 138 do CTN e legislação citada.

O lançamento foi julgado procedente, em primeira instância administrativa, através da Decisão n. 10921.000559/97-15 (fls. 41/45), cuja Ementa transcrevo:

“.....  
PAGAMENTO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

O momento da obrigatoriedade de pagamento do imposto de importação é o da ocorrência do fato gerador, nos termos definidos pelo art. 23 do Decreto-lei 37/66, ou seja, no registro da D.I. Pagamento efetuado após a ocorrência do fato gerador deve vir acompanhado da multa de mora, conforme previsto no art. 61 da Lei nº 9.430/96. *EMCL*

RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877

### MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Aplica-se a multa de lançamento de ofício do art. 44, I nos termos do parágrafo 1º, II desse mesmo artigo, da Lei nº 9.430/96, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo sem o acréscimo da multa de mora.”.

Com guarda de prazo, a empresa apresentou recurso a este Terceiro Conselho de Contribuintes, pelas razões que expôs (fls. 48/50):

- 1) o navio que transportou a mercadoria do exterior atracou e começou a descarregá-la no dia 04/09/1997, sendo que o despachante que providenciou o respectivo despacho emitiu e registrou a D.I. no dia 26/08/1997, pagando os tributos no dia 28 do mesmo mês.
- 2) De acordo com o entendimento da autoridade lançadora, secundado pela decisão de primeira instância, o fato gerador do imposto de importação é o registro da D.I., pouco importando a entrada da mercadoria na repartição aduaneira.
- 3) Funda-se aquela decisão no disposto no art. 11 da IN/SRF nº 69/96.
- 4) O dispositivo mencionado criou uma faculdade, para facilitar e desburocratizar o despacho de mercadorias transportadas a granel, descarregadas através de terminais graneleiros. Tanto assim que diz que a Declaração de Importação "poderá" ser registrada. Não está no imperativo, uma vez que a obrigatoriedade só ocorre a partir do momento que a mercadoria chega à Unidade da Secretaria da Receita Federal de despacho.
- 5) Assim sendo, só se o imposto tivesse sido pago após a entrada da mercadoria na unidade da SRF, poder-se-ia imputar a mora ao contribuinte.
- 6) Está claro que o momento da ocorrência do fato gerador do II. é a entrada da mercadoria estrangeira no território aduaneiro, conforme ficção legal.
- 7) Assim sendo, não se pode erigir em fato gerador do imposto uma faculdade prevista numa Instrução Normativa, que meramente

*GUAR*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877

autoriza o contribuinte a adiantar as providências tendentes ao desembaraço aduaneiro

- 8) No caso dos autos, o contribuinte poderia emitir a D.I. e pagar o imposto somente a partir do início da descarga do navio. Como o imposto foi recolhido antes que a mercadoria entrasse no território aduaneiro, não ocorreu a infração.
- 9) Mesmo que se admita, para efeito de argumentação que se possa transformar em aspecto temporal da hipótese de incidência do imposto a mera declaração de importação, o que não é verdadeiro, segundo a doutrina e a jurisprudência mencionadas na impugnação, ainda assim não seria devida a multa moratória, a teor do estatuído pelo art. 138, do CTN, como vem decidindo o STF e o STJ, bem como a 7ª Turma do Primeiro Conselho de Contribuintes.
- 10) Há que se considerar, assim, que não houve atraso e que, mesmo que este houvesse ocorrido, a denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do imposto, elide a imposição da penalidade.
- 11) Requer, portanto, seja julgado procedente o presente recurso, cancelando-se a exigência fiscal.

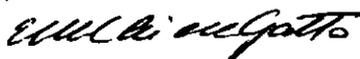
Às fls. 52/53 consta Mandado de Segurança impetrado pelo contribuinte objetivando afastar a exigência de depósito prévio para que se dê seguimento ao recurso administrativo, nos termos da Medida Provisória 1.621/30. O pedido liminar foi deferido parcialmente, para que a autoridade dê seguimento ao recurso interposto, devendo a impetrante, por sua vez, efetuar o depósito judicial no valor correspondente a 30% do débito, em conta judicial, à ordem do Juízo da 1ª Vara Federal de Joinville, no prazo fixado pela autoridade.

A cópia do depósito exigido foi juntada às fls. 57 - verso dos autos.

O processo foi encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para apresentação de contra-razões.

Referido Órgão manifesta-se às fls. 59, pugnando pela manutenção do julgado monocrático.

É o relatório.



RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877

VOTO

A matéria tratada no presente processo já foi discutida em outros semelhantes, por esta Segunda Câmara.

Adotarei, assim, em parte, o voto proferido pela ilustre Conselheira Elizabeth Maria Violatto, referente ao recurso n. 118.485, julgado em sessão realizada aos 11 de dezembro de 1997, do qual resultou o Acórdão nº 302-33.669:

“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 artigo 23 do Decreto-lei 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 fato gerador, quando não se tem por efetivada a situação fática definida em lei como necessária a essa ocorrência. No caso, tal situação nada mais é do que a efetiva entrada da mercadoria estrangeira no

*CHUCA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877

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.

*EMER*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877

.....  
.....  
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 esta 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  
.....”

No processo de que se trata, instruindo os autos, às fls. 13, consta o Termo de Visita Aduaneira ao navio M/V TURANDOT, no qual foi consignada a chegada da mercadoria ao Brasil, primeiramente no porto de Santos, aos 15/08/1997.

Assim, nos termos da IN anteriormente citada, o aspecto temporal do fato gerador do imposto de importação coincidiria com aquela data, ou seja, 15/08/1997.

Contudo, no processo em análise, a importadora emitiu e registrou a DI, antecipadamente, no dia 26 de agosto, pagando os tributos no dia 28 do mesmo mês, tendo o navio entrado em São Francisco do Sul/SC no mesmo dia 28/08 e iniciado suas operações no dia 04/09/1997.

Assim, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, a recorrente cumpriu suas obrigações para com o fisco, pagando o tributo devido, com o que abrigou-se no disposto no artigo 138 do CTN.

Por outro lado, como já dito, a intenção do administrador, ao baixar a IN/SRF nº 69/96, foi a de agilizar e desburocratizar o despacho de mercadorias transportadas a granel, descarregadas através de terminais graneleiros. Não há, assim porque penalizar o importador por uma possibilidade que lhe foi aberta, no sentido de ganhar tempo no desembaraço da mercadoria. O mesmo não tinha obrigação de fazer o registro da DI antecipadamente.

Além do que deve-se ressaltar que a hipótese dos autos ocorreu quando do início do SISCOMEX, momento em que o sistema apresentou algumas

*Emulch*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.431  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.877

falhas, divulgadas inclusive pela imprensa nacional, com o que foi submetido a várias adequações e ajustes, em relação a seu funcionamento.

Quanto ao disposto no art. 44, I, e § 1º, II da Lei 9.430/96, o mesmo, s.m.j., não se refere a despachos antecipados, nos quais o contribuinte registra a DI e recolhe antecipadamente os tributos devidos, abrigado por uma concessão administrativa que visa favorecê-lo e, nunca, prejudicá-lo.

Pelo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, conheço do recurso, por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 1998.



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora