



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	11007.000674/2001-50
Recurso nº	131.669 Voluntário
Matéria	II / IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº	301-33.956
Sessão de	13 de junho de 2007
Recorrente	RHODIA ACETOW BRASIL LTDA.
Recorrida	DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 24/10/2000

Ementa: IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO. FATO GERADOR. Não se verificando a materialidade do fato gerador, qual seja, a efetiva, saída, para o estrangeiro, de produto nacional, ou nacionalizado, não há que se falar em ocorrência do fato gerador do Imposto de Exportação, não sendo cabível a sua exigência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, George Lippert Neto, Adriana Giuntini Viana e Susy Gomes Hoffmann. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Diana Bastos Azevedo de Almeida Rosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls. 02 a 06, por meio do qual é feita a exigência de Imposto de Exportação bem como de multa de ofício e juros de mora.

A autuação se deu por falta de recolhimento do Imposto de Exportação incidente sobre as mercadorias constantes do Registro de Exportação (RE) n.º 00/1121607-001, registrado em 24/10/2000, vinculado à Declaração de Despacho de Exportação (DDE) n.º 2000805208/5, registrada em 01/11/2000 (fls. 09/21).

À época do registro do RE, 24/10/2000, vigia o Decreto n.º 3.586, de 05/09/2000, que fixava em seu art. 1.º a alíquota de 150% para o tipo de mercadoria descrita no RE, cabos de filamentos artificiais de acetato de celulose, classificados sob o código 5502.00.10 da TIPI.

Em 01/11/2000 houve o registro da DDE, sendo concedido o início de Trânsito Aduaneiro para a unidade de saída, a DRF/Livramento/RS. Não tendo sido constatado, quando da conclusão do Trânsito Aduaneiro, o recolhimento do IE, foi exigido a apresentação de sua comprovação, interrompendo o despacho de exportação e não autorizando a transposição de fronteira. Vencido o prazo para pagamento do Imposto de Exportação nos termos da Portaria MF n.º 674, de 22/12/1994, sem que houvesse o recolhimento pela interessada, foi lançado o valor do imposto devido, multa de ofício e juros de mora.

Na impugnação de fls. 43/55, a exportadora alega que:

1- Não houve a ocorrência do fato gerador do imposto, tendo em vista que o Decreto n.º 3.586/2000 que estipulava a alíquota de 150% de IE para a mercadoria classificada no código 5502.00.10, foi revogado pelo Decreto n.º 3.647, de 30/10/2000 e após esta data as mercadorias em questão não haviam ainda transposto a fronteira;

2- O fato gerador do IE, segundo a definição do CTN, é a saída da mercadoria do território nacional, e não a data de seu registro de exportação como dispõe o Decreto-Lei n.º 1.578/1977;

3- Este Decreto-Lei criou uma confusão a respeito do fato gerador do Imposto de Exportação, criando dois fatos típicos cabíveis para incidência do IE: o do CTN, saída da mercadoria e outro da data da expedição da guia de exportação.

4- Porém o Decreto-Lei nº 1.578/77 foi recebido na Constituição de 1988 como lei ordinária e assim sendo não guarda consonância material com a lei complementar referida pela Constituição Federal, que é o Código Tributário Nacional e por isso não tem validade sua aplicação.

5- É indevida, também, a aplicação da taxa de juros SELIC, pois esta taxa caracteriza-se como remuneração e não como indenização para recompor o patrimônio lesado pela mora do devedor;

6- Por fim requer a insubsistência do Auto de Infração, ou no mínimo, a aplicação dos juros legais referidos no artigo 161, § 1º do CTN.”

A DRJ-Florianópolis/SC indeferiu e o pedido da contribuinte (fls. 64/71), nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 24/10/2000

Ementa: JUROS DE MORA. UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC.

Compete à autoridade administrativa aplicar e exigir o cumprimento das disposições contidas em lei tendo em vista o caráter vinculado de sua atuação. A cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic está prevista em lei.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 24/10/2000

Ementa: LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECEPÇÃO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988. VIGÊNCIA DE DECRETO-LEI.

A legislação editada sob a égide da Constituição anterior é acolhida na nova Carta, desde que compatível com a mesma. Permanecem válidos, portanto vigentes, os Decretos-Leis que não conflitem com o novo ordenamento jurídico.

Assunto: Imposto sobre a Exportação - IE

Data do fato gerador: 24/10/2000

Ementa: FATO GERADOR – OCORRÊNCIA- DATA DO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO

Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da exportação, aplicando-se a legislação que fixa as alíquotas do imposto vigente nessa data.

Lançamento Procedente”

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Colegiado (fls. 75/78), aduzindo, em suma, o não cabimento da exigência do imposto, visto que não foi efetivada a exportação. Reporta-se, ainda, às razões expendidas na impugnação, inclusive quanto ao tocante da ilegalidade da aplicação da taxa SELIC. Pede, ao final, a improcedência do Auto de Infração.

Em sessão de 24 de maio de 2006, este Colegiado decidiu converter o julgamento em diligência, para que fossem juntados aos autos Certidão de objeto e pé referente à ação judicial noticiada pela recorrente, bem como cópias legíveis das principais peças processuais (fls. 134/139).

Cumprida a diligência requerida (fls. 141/235), retornam os autos a este Conselho para proceder ao julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Ao teor do relatado, versam os autos sobre Auto de Infração lavrado contra a contribuinte já identificada, em razão da falta de recolhimento do Imposto de Exportação incidente sobre as mercadorias constantes do Registro de Exportação (RE) n.º 00/1121607-001, vinculado à Declaração de Despacho de Exportação (DDE) n.º 2000805208/5, elaborada em 01/11/2000.

O Recurso Voluntário apresentado oferece dois argumentos de defesa quanto ao mérito da questão, quais sejam:

(1º) a existência de sentença judicial favorável, prolatada em 21 de janeiro de 2003, nos autos do processo n.º 2002.34.00.006188-3, em trâmite na 22ª Vara da Justiça Federal do DF, tendo decidido o juízo não ser possível a exigência do Imposto de Exportação, já que houve desistência formal da contribuinte em realizar a exportação, o que foi comunicado à Receita Federal; e

(2º) o descabimento da exigência do Imposto de Exportação, em face do que dispõe o art. 23 do CTN, por inoccorrência do fato gerador do tributo.

Primeiramente, analisando o provimento judicial aduzido como argumento de defesa, verifica-se que a liminar concedida, posteriormente mantida em decisão judicial já transitada em julgado, restringiu-se tão-somente à liberação das mercadorias apreendidas e a sua devolução ao proprietário mediante termo de entrega, não havendo qualquer julgamento de mérito quanto ao cabimento ou não da autuação efetuada.

Ao contrário do alegado pela contribuinte, a decisão judicial em momento algum julgou não ser possível a exigência do tributo, não lhe sendo judicialmente assegurado qualquer posicionamento neste sentido.

Desta forma, não vislumbro concomitância da matéria trazida aos autos em relação àquela discutida no Judiciário, razão pela qual prossigo a análise dos elementos trazidos aos autos para julgamento de mérito da questão.

Alega a contribuinte não ser devido o IE, posto não ter ocorrido o fato gerador, visto não ter havido a efetiva exportação do produto, em face do superveniente desinteresse do importador uruguaio, em razão da demora na liberação das mercadorias. Entende a recorrente que, por não ter sido efetivada a exportação, não caberia a exigência do tributo, em face do que dispõe o art. 23 do CTN.

Percebe-se, assim, que a lide ora posta cinge-se tão-somente à verificação, no caso concreto, da ocorrência ou não do fato gerador do Imposto de Exportação, o que, portanto, será tratado a seguir.

Define o CTN o que é fato gerador da obrigação principal:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Assim, portanto, basta que ocorra a situação descrita pela norma – a que muitos definem como hipótese de incidência – para que daí nasça o fato gerador e, com este, a obrigação tributária principal. Verifica-se daí, que a hipótese normativa descrita pela lei carece de elemento material para que possa desencadear efeitos jurídicos.

O legislador descreve na norma a espécie de fato que, ao ocorrer, fará nascer o fato gerador do tributo. Esse é, portanto, o critério material que se mostra intrínseco à existência do fato gerador e, por conseguinte, ao nascimento da obrigação tributária principal. Sem que se perfaça esse elemento material, sem que a hipótese normativa se concretize no mundo dos fatos, não há que se falar em surgimento do fato gerador.

Nesse sentido é que o art. 23 do CTN, ao tratar do Imposto de Exportação, assim dispõe:

Art. 23. O imposto, de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados, tem como fato gerador a saída destes do território nacional. (sublinhei)

Tem-se, portanto que a regra-matriz de incidência do tributo subsume-se à necessária saída da mercadoria do território nacional, podendo ser identificada por meio verbo “exportar” e mais seus complementos “produtos nacionais ou nacionalizados”

A materialidade do fato, pois, necessária para que ocorra o fato gerador e dele surja a obrigação tributária principal, somente se dá quando, em algum momento (critério temporal), ocorre a saída do produto do território nacional, ou seja, quando, em algum instante no tempo, ocorre efetivamente a exportação.

Nesse sentido preleciona Aliomar Baleeiro, ao tratar do IE: “ *O fato gerador não é o negócio jurídico da compra e venda do exportador para o estrangeiro, mas o fato material da saída de produto nacional, ou nacionalizado, para outro país, qualquer que seja o objetivo de quem o remeta*”

Há que se analisar, ainda, à luz do que dispõe o CTN, o dispositivo do parágrafo único do art. 222 do Regulamento Aduaneiro ao tratar do Imposto de Exportação, que assim estabelece:

Art. 222. O imposto tem como fato gerador a saída da mercadoria do território nacional.

Parágrafo único. Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro de exportação no Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex

Não se pode interpretar o parágrafo único acima como se este tivesse o condão de criar uma nova hipótese de incidência, uma nova definição para o fato gerador do imposto de exportação. O fato gerador há de ser aquele definido no CTN (saída de produtos nacionais, ou nacionalizados, do território nacional). O parágrafo único acima referido tão-somente define um critério temporal, para efeito de cálculo do imposto!

O primeiro requisito que se há de considerar para o nascimento da obrigação tributária principal é que se concretize, em algum momento no tempo, a situação fática definida na norma para a ocorrência do fato gerador. Uma vez que esta ocorra, aí sim, deverá o aplicador da lei identificar o exato momento no tempo em que este será reputado ocorrido.

É como explicita Luciano Amaro: *“Num dado acontecimento, que pode desdobrar-se em várias fases, a lei pode escolher determinada etapa desse acontecimento para o efeito de precisar, no tempo, o instante em que o fato gerador se tem por ocorrido e no qual, portanto, tem-se por nascida a obrigação tributária”*

Assim, é mister que ocorra a exportação do produto nacional ou nacionalizado, seja ela em qualquer tempo. Uma vez efetivada tal exportação, ter-se-á considerado ocorrido o fato gerador, por ficção legal, no momento da data do registro da exportação no SISCOMEX, apenas para que, assim, possa-se facilmente identificar elementos para fins de cálculo do imposto, como, por exemplo, qual a taxa de câmbio a ser aplicada, mas jamais este critério temporal poderá suplantiar um critério fático inexistente, como é o caso em questão! Trata-se apenas da identificação de uma determinada etapa de um todo, que necessariamente deveria culminar com a efetiva exportação da mercadoria.

Tal facilmente se conclui da simples leitura da liminar concedida, à fl. 154, onde assinala aquele juízo que a própria autoridade administrativa reconheceu que, caso se comprovasse o desfazimento do negócio, ou seja, não fosse efetivada a exportação, teria a contribuinte o direito à restituição. Vejamos: *“ A documentação exibida convence de que a ação da fiscalização enquadra-se na Súmula n.º 323 do Supremo Tribunal a qual afirma que ‘é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos’ e quando pretende que ocorra o condenado ‘solve e repete’, conforme consta das justificativas feitas pelo agente da fiscalização Pedro Ângelo de Magalhães Verçosa, que sustenta ‘ainda que se comprove o desfazimento do negócio com o importador estrangeiro, caso em que a Lei n.º prevê, apenas o direito à restituição’ ”* (sublinhei)

Ora, se a própria Administração reconhece que a exportação, não sendo efetivada, daria direito à restituição do pagamento porventura efetuado, isso implica em dizer que o pagamento seria indevido, porque não haveria restituição se o montante pago realmente fosse devido. E por que seria indevido? Simplesmente porque não seria caso de incidência do Imposto de Exportação, pela simples inoccorrência do fato gerador!

Pelos motivos acima expostos, **DOU PROVIMENTO** ao recurso voluntário, julgando improcedente o lançamento efetuado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de junho de 2007



IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora