

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11050-000052/95-23  
SESSÃO DE : 17 de março de 1997  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.598  
RECURSO Nº : 118.372  
RECORRENTE : KENKO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL DE "EX" TARIFÁRIO. Embora a descarga da mercadoria ocorra durante a vigência do "ex", o direito se consoma no ato do registro da DI. Como os bens foram corretamente declarados e classificados, incabível, no caso, a penalidade do art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

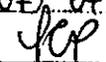
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para excluir a multa do art. 4º, I, da Lei 8.218/91, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de março de 1997

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional  
Em 07/03/97

  
LUCIANA CÔRTEZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

07 III 1997

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

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - TERCEIRA CÂMARA  
RECURSO : 118372  
RECORRENTE : KENKO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

O contribuinte em epígrafe, ao submeter a despacho aduaneiro, através da DI nº 000277 (fls.23 a 27), registrada em 17.01.95 na DRF/RS, a mercadoria (descrita na adição I anexo II da DI em causa-fls.25), pleiteou o desembaraço da citada mercadoria com tributação sob **ZERO**, relativamente ao Imposto de Importação, pretendendo utilizar-se do "EX" instituído pela Portaria MF nº 523, de 23.09.93, teve contra si lavrado **Auto de Infração** (fls. 01/05), centrado no entendimento de que a isenção concedida através do "EX" não atingia o contribuinte, que se recusou a recolher o sobredito imposto.

A fiscalização aduaneira considerou incabível a utilização do "EX" em causa, pois a Portaria que o concedeu tinha vigência até 31.12.94, e o fato gerador do I.I., conforme o art. 87, I do RA/85, ocorreu em 17.01.95 (data do registro da DI). Desta feita, exigiu-se do contribuinte o recolhimento do I.I., correspondente ao valor de 292.106,77 UFIR e a multa de 100% do valor do referido tributo, do art. 4º, I, da Lei 8.218/91, perfazendo o crédito tributário total de 584.213,54 UFIR.

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou sua **IMPUGNAÇÃO** (fls. 07/13), acompanhada de documentos (fls.14 a 17), cujos argumentos aduzidos, resumidamente, podem assim ser delineados:

1. Inicialmente, alega que adquiriu o direito à importação da mercadoria em tela com a incidência de alíquota zero, pois a Portaria 523/93 encontrava-se em vigor na ocasião da expedição da respectiva guia de importação.

2. Argumenta que o fato gerador do imposto teria ocorrido em 22.12.94, portanto na vigência da aludida Portaria, isto porque, o navio que transportava a mercadoria atracou no porto de Natal - RN nesta data, e no mesmo dia a autoridade teria tomado conhecimento do Manifesto de Carga, caracterizando no seu entender, o momento de entrada da mercadoria no território nacional, art.19 do CTN, bem como o art.86 do RA e o art.1º do Decreto.- lei 37, de 18.11.66. Assim, a DI tem como finalidade apenas a determinação do momento de recolhimento do tributo, devendo-se aplicar a lei vigente ao tempo do fato gerador.

3. Os produtos importados mereceriam tratamento diferenciado vez que tratava-se de bens de capital e a legislação ao determinar a ocorrência do fato gerador no momento da numeração da DI, para fins de cálculo do imposto, estaria referindo-se apenas a bens de consumo. Pelo que, não se aplica o art.87, I, do RA.

4. Requer, ao final, o desembaraço da mercadoria em questão, mediante apresentação da Carta de Fiança emitida pelo Citibank, N-A (fls. 16) e a realização de diligência que

consistiria em requisitar-se à autoridade aduaneira de Natal/RN, cópia do termo de entrada do veículo transportador naquele porto, bem como respectivo manifesto de carga.

Em 03.02.95 o Delegado da Receita Federal do RN autorizou (fls.35) o desembaraço da mercadoria mediante Termo de Responsabilidade e Fiança Bancária. Na mesma data foi determinada a realização da diligência requerida, cujo resultado (fls.38) atesta a inexistência de registro da entrada do navio indicado como transportador (navio Betelgeuse).

Ressalte-se, que a interessada encaminhou requerimento requisitando a suspensão da fiança bancária, permanecendo a mercadoria importada coma garantia do crédito fiscal. Em virtude do que, a posteriori (29.11.95), a interessada formulou pedido de aditamento (fls.42/43), acompanhado de cópia da Portaria MF 159 (fls.44), a qual teria reeditado o "EX" invocado.

Remetido o processo à Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente, o julgador de primeira instância, após a análise da impugnação e de toda a documentação acostada aos autos, decidiu pela **IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO**, ementando da seguinte forma, "in verbis" :

### **IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO**

De acordo com os claros termos do art.87, inciso I, do RA, para efeito de cálculo, o fato gerador do Imposto de Importação considera-se ocorrido na data do registro da declaração de importação de mercadoria despachada para consumo. Incabível, portanto, a aplicação de alíquota zero mediante o enquadramento da mercadoria importada em "ex" instituído pôr portaria ministerial cujo prazo de vigência já havia expirado par ocasião daquele registro, devendo o tributo ser calculado com base na alíquota vigente na data de ocorrência do fato gerador, acrescido da multa prevista no art.4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, pela falta de seu recolhimento.

### **LEVANTAMENTO DE GARANTIA**

Não se tratando da hipótese de decisão favorável, no todo ou em parte, à autuada, prevista no item 8.1 da portaria MF nº 389/76, descabe a liberação da fiança prestada para a garantia do credito tributário.

### **AÇÃO FISCAL PROCEDENTE**

O julgador singular fundamentou o seu entendimento, em síntese, aduzindo as seguintes argumentos:

1. Com suas razões de defesa a interessada procura demonstrar que as bens descritos na adição nº 001 da DI de fls. 23 a 27 teriam sido importados sob a égide da Portaria MF nº 523/93, alegando, para tanto, que o fato gerador do Imposto de Importação teria ocorrido quando o referido ato administrativo ainda encontrava-se em vigor.

2. Ora, como é de seu conhecimento, a indigitada Portaria reduziu para zero pôr cento as alíquotas "ad valorem" do Imposto de Importação incidente sobre produtos relacionados em seu artigo 1º, dentre os quais os descritos na adição nº 001 da DI de fls. 23 a 27, apenas em seu período de vigência, que foi delimitado no art. 3º. abaixo reproduzido:

"Art. 3º. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no "Diário Oficial" da União e terá vigência até 31 de dezembro de 1994."(destacado na transcrição)

3. Destarte, de acordo com as normas de regência da matéria, o fato gerador do I.I. ocorreu após expirado o aludido prazo, o que inviabilizou o enquadramento da mercadoria no "ex" pretendido.

4. É de se mencionar, em primeiro lugar, que o CTN estabelece em seu art. 114 que "o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência". E o art. 19 do mesmo diploma legal dispõe o seguinte:

"Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional. "

5. Pôr sua vez, o Decreto -lei nº 37, de 18. 11.66, com a redação que lhe foi dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472, de 01.09.88, reproduziu no caput de seu artigo 1º (art. 86 do RA), o preceito acima enunciado, nos seguinte termos:

"Art. 1º. O Imposto de Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no território nacional. "

6. A par disso, prevê o art.116, inciso I do CTN que, em se tratando de situação de fato, salvo dispositivo de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

7. No caso do I.I., tem-se não só a definição da situação de fato, na forma dos arts. 19 do CTN e 1º do Decreto-lei nº 37/66, como também a previsão expressa ou, na terminologia do inciso I, do art. 116 do CTN, a "disposição de lei em contrário", consubstanciada no art. 23 do Decreto-lei nº 37/66, que demarca no tempo o momento da ocorrência do fato gerador do aludido tributo, determinando, assim, a legislação aplicável. Vejamos o que reza aquele dispositivo:

"Art. 23. Quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o art. 44. "

8. A mesma regra encontra-se também no art. 87 do Regulamento Aduaneiro, do qual se transcreve:

"Art. 87 - Para efeito de cálculo do Imposto, considera-se ocorrido o fato gerador;  
I- no data do registro da declaração de importação da mercadora despachada para consumo, inclusive a:

.....  
Parágrafo único - O registro da declaração de importação consiste em sua numeração pela repartição da Secretaria da Receita Federal."

(Destacado na

transcrição)

9. Ressalte-se que, diversamente à interpretação da interessada, a expressão "despacho para consumo" ( o termo consumo no Direito Fiscal é empregado em sentido lato, desde que não tenha em conta a destruição da coisa pelo primeiro uso, mas sim a sua aquisição para uma utilidade), não diz respeito ao bem importado em si, mas sim à natureza do despacho de importação. (é o que se depreende do art.44, Decreto-lei 37/66, com redação dada pelo art.2º, do Decreto-lei 2.472/88).

10. Conclui-se que não assiste razão a impugnante quanta à interpretação que pretende para o art.87, I do RA.

11. Atente-se, ainda, para as decisões do 3º. Conselho de Contribuintes que ratificam o posicionamento adotado pela fiscalização, a exemplo, temos o Acórdão nº 301-26531, publicado no DOU em 08.01.93, pág. 200 (ver fls. 50). Referido entendimento também prevalece na esfera judicial (MS nº 92.1000156-7, da 2ª V. Federal do RS).

12. Correta, desta feita, foi a exigência tanto do I.I. quanto em relação à multa do art.4º, I, da Lei nº 8.218/91.

13. Quanto à solicitação de suspensão da exigência de fiança bancária (fls. 40/41), convém retroceder aos termos da Portaria MF nº 389 (não revogada), de 13.10.76, que dispõe em seu item 8, que a garantia prestada na forma do item 1 da mesma Portaria subsistirá até decisão definitiva do litígio, conhecida a qual será determinado seu levantamento ou sua apropriação pela União e no item 8.1 dispõe que o levantamento de garantia será efetivado apenas se a decisão de 1ª instância for favorável. Sendo assim, neste tocante, constata-se a impossibilidade de atendimento do pedido do interessado.

14. Conclui, finalmente, Julgando procedente a ação fiscal, para que se mantenha o crédito tributário explicitado no A.I., relativo ao I.I. e a multa do art.4º, I, da Lei 8.218/91 e entende, ainda, pelo não conhecimento do pedido de suspensão de exigência de Carta de Fiança.

O contribuinte requer (fls.55/56) a substituição da fiança bancária pôr termo de responsabilidade simples, como garantia da mercadoria despachada. Pedido indeferido às fls.78.

Inconformado com a decisão de 1ª instância, o contribuinte apresentou **RECURSO VOLUNTÁRIO** (fls.80/87) aduzindo em prol do seu direito, em síntese, os seguintes argumentos:

1. A recorrente esteia a sua pretensão pela concessão do benefício fiscal, vale dizer, cinge-se o desembaraço de mercadoria com alíquota zero para o Imposto de Importação, em disposição constante da Portaria MF 523, de 23.09.93.

2. A fim de se enquadrar na incidência desta Portaria, passou a sustentar a tese de que o fato gerador do imposto deu-se quando da atracação do navio transportador no porto de Natal/RN. Desta feita, estaria caracterizado o ingresso de mercadoria no território brasileiro e, portanto, configurada a hipótese prevista no art.19, do CTN.

3. Preliminarmente alega ofensa ao direito adquirido - art.5º, XXXVI, da CF/88 (cristalizado no dia da expedição da GI), visto que o negócio jurídico perfeito e acabado realizou-se em 29.09.94, sob a égide da aludida Portaria.

4. No mérito, pleiteia o descabimento da multa do I.I., uma vez que não se aplica in casu o art. 4º, I, da lei 8.218/91, porque a solicitação, no despacho aduaneiro, de benefício fiscal incabível, não caracteriza declaração inexata para efeito da aplicação de referida multa ( Ato Declaratório Normativo nº 36, de 05.10.95).

5. Os Atos Normativos, como é o Ato Declaratório Normativo nº 36, de 05.10.95, enquadram-se no conceito legal de legislação tributária (art. 100, I, do CTN).

6. Assim sendo, o citado Ato Declaratório, que interpretou de maneira mais favorável ao contribuinte a Lei nº 8.218/91, foi editado de acordo com o art. 112, II, do CTN, em virtude do que, tal Ato Declaratório deve ser acatado ao presente caso, à luz do que dispõe o art. 106, I, "a", do CTN ( a lei aplica-se ao fato pretérito, em qualquer caso quando seja expressamente interpretativa, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo coma infração) e, ressalte-se, que o produto foi corretamente descrito e não houve intuito doloso ou má-fé, a nenhum título.

7. Trata-se de aplicação direta do princípio da **RETROATIVIDADE BENIGNA EM MATÉRIA DE PENALIDADE** (neste sentido, ver Parecer da PGFN, aprovado, exarado no processo nº 61.108-72).

8. Isto posto, impõe-se **PRELIMINARMENTE** a decretação de insubsistência do A.I. e reforma da decisão, reconhecendo-se o direito líquido e certo da recorrente de não recolher os tributos exigidos com fundamento na Portaria nº 523/93 e no mérito seja decretada a inexigibilidade da multa do I.I. imposta.

Instado a se manifestar, o Procurador da Fazenda Nacional (fls.110/114) apresentou as suas **CONTRA-RAZÕES**, argumentando, sucintamente, da seguinte forma:

1. A questão central é determinar a identificação do momento da ocorrência do fato gerador do I.I.. Ocorre que a vigência da Portaria invocada expirou em 31.12.94, enquanto que a mercadoria foi submetida a despacho para consumo apenas em 17.01.95. A construção da recorrente carece de lastro jurídico capaz de dar-lhe legitimidade.

2. As construções tribunalicias (ex: decisão unânime no MS nº 95.04.27702-0/RS, 2ª Turma do TRF da 4ª Região) apontam no sentido de que no caso do I.I., o fato gerador ocorre no justo momento do registro DI na repartição competente.

3. Rechaça também a tese de ofensa ao direito adquirido ("não há direito adquirido antes da ocorrência do fato gerador, decisão na MAS nº 92.04.03922-1/PR, 1ª Turma, do TRF da 4ª Região, Relator Exmo. Sr. Juiz Gilson Dipp, ver fls. 114).

4. Argüi a legitimidade da aplicação da multa, do art.4º, I, da Lei 8218/91.

5. Registrou, ainda, a prolação de decisão judicial denegatória da segurança, no que concerne à substituição da garantia de fls. 16, par termo de responsabilidade, consoante cópias de fls. 101/108.

6. Assim sendo, opina, enfim que o Recurso deve ser improvido, confirmando-se integralmente a decisão "a quo".

É O RELATÓRIO.



RECURSO: 118.372

ACÓRDÃO: 303-28.598

## VOTO

O presente versa sobre importação realizada pela recorrente em epígrafe, ao submeter a despacho aduaneiro, através da DI nº 000277, registrada em 17/01/95, a mercadoria (descrita na edição I anexo II da DI em causa fls. 25), pleiteando o seu desembaraço com tributação sob alíquota ZERO, relativamente ao I.I., pretendendo utilizar-se do "EX" instituído pela Portaria MF nº 523, de 23/09/93, teve contra si lavrado Auto de infração (fls. 01/05), centrado no entendimento de que a isenção concedida através do EX não atingia a requerente, que se recusou a recolher o imposto.

Mantido o entendimento fiscal pelo julgador singular, este considerou incabível a utilização do "EX" em causa, pois a Portaria que o concedeu tinha vigência até 31.12.94, e o fato gerador do I.I., conforme o art. 87, I do RA/85, ocorreu em 17/01/95 (data do registro da DI).

Desta feita, exigiu-se da requerente o recolhimento do I.I., correspondente ao valor de 292.106,77 UFIR e a multa de 100% do valor do referido imposto, do art. 4º, I, da Lei 8.218, perfazendo o crédito tributário total de 584.213,54 UFIR.

Face a procedência das razões escandidas pelo insigne julgador "a quo" em sua Decisão, acolho-a **PARCIALMENTE**, pelo que considero-a como parte integrante deste julgamento, no tocante à exigência do Imposto de Importação, **COM EXCEÇÃO**, para o entendimento exarado quanta a exigibilidade da cobrança da penalidade prevista no art.4º, I, da Lei 8.218/91.

Assim sendo, voto pelo não acolhimento da **PRELIMINAR DE INSUBSISTÊNCIA DO A.I.**, pôr entender que o auto de infração foi corretamente aplicado e subordinado as regras e a legislação pertinente.

Quanto a aplicação da multa do art. 4º da Lei 8.218/91, ratificamos que apenas neste tocante, exaramos entendimento diverso do expositado pelo julgador "a quo", vista que 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, I, da Lei 8.218/91, vejamos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.372  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.598

“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 pôr 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 o 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.

Ademais, descabe a incidência da multa do II, uma vez que não se aplica o art. 4º, I, da Lei 8.218/91, porque a solicitação, no despacho aduaneiro, de benefício fiscal incabível, não caracteriza declaração inexata para efeito da aplicação de referida multa. Ressalte-se, que o produto foi corretamente descrito e não restou comprovado intuito doloso ou má-fé do recorrente.

**EX POSITIS**, conheço do Recurso pôr ser tempestivo, e no mérito voto pelo seu **PARCIAL PROVIMENTO**, isto é quanto à exigência do crédito tributário relativo ao II, **COM EXCEÇÃO AO TOCANTE A PENALIDADE DO ARTIGO 4º, I, da Lei 8.218/91**, que excludo.

Sala das Sessões, em 17 de março de 1997

  
NILTON LUIZ BARTOLI - RELATOR