



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº : 12689.000783/99-12
Recurso nº : 123.181
Acórdão nº : 301-31.710
Sessão de : 16 de março de 2005
Recorrente(s) : KORDSA-DUPONT SUDAMERICA S.A.
Recorrida : DRJ/SALVADOR/BA

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – DESPACHO ANTECIPADO – O
fato gerador do Imposto de Importação é a data do Registro da
Declaração de Importação, nos termos do art. 23 do Decreto-Lei nº.
37/66, não podendo ser alterado por Instrução Normativa.
RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO – IN SRF 69/96. As normas
atinentes ao Despacho Antecipado que impõem a complementação
ou retificação dos dados da declaração, no SISCOMEX, somente
são aplicáveis se verificada divergência entre o conteúdo declarado
e o efetivamente importado, não podendo ser aplicado para apuração
de eventual variação cambial positiva ou negativa.
RECURSO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


LUIZ ROBERTO DOMINGO
Relator

Formalizado em: **11 NOV 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Irene Souza da
Trindade Torres, Carlos Henrique Klaser Filho, Atalina Rodrigues Alves, José Luiz
Novo Rossari, Valmar Fonsêca de Menezes e Davi Machado Evangelista (Suplente).
Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Leandro Felipe Bueno Tierno.

Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeiro grau administrativo que entendeu ser procedente o lançamento do Imposto de Importação – II, acrescidos de juros de mora e multa de ofício sobre o valor do imposto, cujos fundamentos da decisão estão consubstanciados na seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 10/03/1999

EMENTA: NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.

Tendo o Conselho de Contribuintes anulado a anterior decisão de primeira instância, porquanto entendeu ter ocorrido cerceamento do direito de defesa da contribuinte ao não serem apreciadas alegações argüidas em sua impugnação, é de se proceder a novo julgamento. PEDIDO DE PERÍCIA NÃO FORMULADO. PRESCINDIBILIDADE DE DILIGÊNCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos na legislação de regência. O julgador somente deve determinar a realização de perícias ou diligências, quando considerá-las necessárias para a instrução do processo.

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

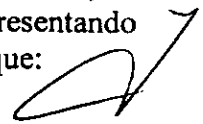
Data do fato gerador: 10/03/1999

Ementa: DESPACHO ANTECIPADO. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO.

O despacho antecipado de mercadorias é regido pela legislação vigente à época do fato gerador do tributo, que é a efetiva entrada da mercadoria em território nacional, sendo cabível o lançamento de ofício de eventual diferença de imposto recolhido a menor quando do registro da declaração de importação, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

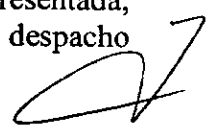
Lançamento Procedente”

Ciente da decisão, em 20/11/2003, todavia inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 183/212, em 18/12/2003, apresentando prova do depósito integral do valor exigido (fls. 214), alegando em síntese que:



Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

- (a) a decisão está eivada de irregularidades, eis que deixou de apreciar as preliminares suscitadas nos itens 2.1 a 2.12 da peça impugnatória;
- (b) o procedimento fiscal em comento, continua eivado de vício formal insanável, eis que o valor que deveria constar no Auto de Infração, seria de R\$ 348.840,76, e não de R\$ 404.765,50;
- (c) o julgador de primeira instância, adotou um excesso de formalismo ao indeferir os pedidos de diligência/produção de provas, ora requeridos, caracterizando um verdadeiro cerceamento ao direito de defesa;
- (d) nos termos da legislação vigente, o momento exato, no qual se aperfeiçoa a ocorrência do fato imponible, ocorre somente com o início do despacho aduaneiro, e não com a chegada do navio em território nacional;
- (e) o art. 23 do Decreto-lei nº 37/66 dispõe que o fato imponible ocorre na data do registro da Declaração, na repartição aduaneira, reportando-se ao art. 44, que por sua vez, dispõe que qualquer que seja o regime, a declaração a que se refere é a Declaração de Importação na repartição fiscal competente (hoje SISCOMEX);
- (f) o despacho aduaneiro dá-se somente com o registro da Declaração de Importação e não como a entrada da mercadoria importada no território nacional;
- (g) o art. 87, inciso I, do Regulamento Aduaneiro vigente à época (Decreto nº 91.030/85), nos exatos limites da lei, tornou explícita a hipótese de incidência ao optar pela DI, não vislumbrando, a princípio, qualquer inconstitucionalidade contrária à definição dessa circunstância;
- (h) o STF, por duas vezes, exarou o entendimento jurídico que corrobora com a tese defendida pela recorrente, por ocasião da ADIN nº 1.293-2/DF e na Suspensão de Segurança nº 775-1/SP;
- (i) a taxa cambial e alíquota aplicável são regidos pela norma vigente à época da efetivação do registro da DI apresentada, pelo importador, para efeito de processamento do despacho aduaneiro da mercadoria importada;



Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

- (j) o Plenário do STF, pronunciando-se sobre a validade jurídica das normas legais em questão (DL nº 37/66, arts. 23 e 44), proclamou a inteira compatibilidade desses preceitos normativos com a regra inscrita no art. 19 do CTN, enfatizando, a esse propósito, que a cláusula consubstanciada no art. 23 do Decreto-Lei em comento, justifica-se pela necessidade de o Poder Público, em tema de II, “tomar precisa no espaço d, no tempo e na circunstância, a ocorrência do fato gerador”;
- (k) portanto, se a legislação ordinária (Decreto-lei 37/66 e o RA – Decreto nº 91.030/85) definem que o fato gerador do II é o registro da DI no SISCOMEX, jamais poderia os ilustres Agentes Fiscais do Tesouro Nacional, fundamentando-se em Atos Normativos de hierarquia inferior (IN/SRF nº 69/96) afirmarem o contrário;
- (l) o art. 103 do RA aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, dispõe que a taxa de câmbio aplicável, é aquela vigente na data em que se considerar ocorrido o fato gerador do imposto (decreto-lei 37/66, art. 23);
- (m) se, nos termos do art. 87 do RA aprovado pelo Decreto nº 91.03/85, o fato gerador do Imposto de Importação ocorre com o registro da DI no SISCOMEX, a taxa cambial a ser utilizada, no caso em tela, é aquela vigente em 31/12/98, data do registro da DI nº 98/1308367-0;
- (n) a Recorrente atende totalmente as exigências previstas nos arts. 52 e 53 da IN/SRF nº 69/96;
- (o) classificação adotada, “Unidade Integrada” completa (TEC-NCM 8451.80.00), encontra respaldo, também, na regra 2, “a”, das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado de Mercadorias; pois o desembaraço aduaneiro em embarques parciais de mercadorias importadas e submetidas a despacho através da DI mencionada no Auto de Infração, que compõem “uma unidade integrada completa”, encontra respaldo na legislação vigente, devendo prevalecer, no caso, a Taxa Cambial vigente na data do respectivo fato gerador, que se verificou em 31/12/98, com o registro da DI nº 98/1308367-0 no SISCOMEX;
- (p) é incabível a exigência do recolhimento da penalidade de multa, face a não ocorrência de qualquer fato que possa ser tipificado como declaração inexata, vez que a classificação tarifária adotada está correta; tal questão, encontra-se solidificada no

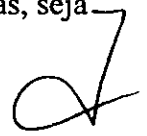
Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

próprio âmbito da Receita Federal, no Parecer CST nº 477/88 e Ato Declaratório Interpretativo nº 13/2002, da Secretaria da Receita Federal;

- (q) indevida a incidência dos juros de mora, eis que somente o computa, após decisão final proferida no respectivo processo administrativo;
- (r) a taxa SELIC é inconstitucional, conforme reconhecimento do STJ, quando julgou o REsp nº 215.881/PR;

No pedido, a Recorrente requer seja dado integral provimento ao presente recurso, seja em decorrência do acolhimento das preliminares suscitadas, seja em face da apreciação das questões de mérito.

É o relatório.



Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

VOTO

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo, atender aos requisitos de admissibilidade e conter matéria de competência deste Conselho.

Trata-se de importação parcelada de uma “unidade integrada de impregnação e secagem de tela de nylon para reforço de pneus”, efetivada em cinco embarques parciais e complementares entre 15/12/1998 e 10/03/1999, que a autoridade lançadora entendeu não ter cumprido às normas aduaneiras e concluindo que:

“O importador incorreu em infração aduaneira ao utilizar data incorreta para obtenção da taxa de conversão de moeda estrangeira na determinação da base de cálculo do Imposto de importação, acarretando recolhimento insuficiente de tributos.

Utilizou a data de Registro da Declaração de Importação, cuja taxa foi de R\$ 1,1992 para US\$ 1,00; quando a data correta deve ser a da entrada do Navio que trouxe o última parte da Unidade Integrada, ou seja, 10/03/1999, cuja taxa é de R\$ 1,9708 para US\$ 1,00.

Fica exigida, através desta notificação a diferença de tributos calculada utilizando-se a conversão correta, acrescida de multa de ofício e demais acréscimos moratórios.”

Percebe-se do relatório e da conclusão acima que o ponto fulcral da demanda é a exata determinação, no tempo e no espaço, do fato gerador (fato imponible) do Imposto de Importação e as demais incidências tributárias decorrentes da importação e se após o pagamento, efetivado quando do registro da DI, a fiscalização poderia exigir a atualização cambial do imposto pago.

A legislação aduaneira ainda encontra grande parte de sua matriz legal disciplinada pelo Decreto-lei nº. 37/66, que dispõe em seu art. 1º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988, o seguinte:

“Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.”

Não estando a mercadoria sujeita a regime especial e contemplando a qualidade de despacho para consumo (desembaraço comum), o momento do fato

Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

gerador do imposto de importação está definido no art. 23 combinado com o art.44 do Decreto-lei nº. 37/66, in verbis:

“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 artigo 44.

...

Art. 44. O despacho aduaneiro de mercadoria importada, qualquer que seja o regime, será processado com base em declaração a ser apresentada na repartição aduaneira, como prescrever o regulamento.

Parágrafo único. O regulamento fixará o prazo dentro do qual poderão ser efetuadas a apresentação e a modificação da declaração.”

Sempre é bom lembrar dos ensinamentos de Aliomar Baleeiro, in Direito Tributário Brasileiro (Forense, Rio de Janeiro, 1977, 9ª edição) que, ao abordar o art. 19 do CTN, explica que:

“Pelo art. 1.º, do D. Lei n.º 37/66, o imposto de importação tem como fato gerador a entrada da mercadoria no território nacional (cfr. C.T.N., art. 19).

O art. 23 do dec.-lei n.º 37/66 estabelece todavia uma fixação da data do fato gerador – a da disposição do art. 44 do mesmo diploma, isto é, a da nota que inicia o despacho aduaneiro, salvo o caso do § único do art. 1.º (mercadoria desaparecida).”

Portando, não basta o ingresso físico da mercadoria no território nacional (elemento espacial), mas é necessário que haja um ato que marcará o elemento temporal da norma de incidência que se dá com a apresentação da Declaração de Importação que contém as informações e manifestações de vontade necessárias para qualificar a mercadoria como importada.

Desta forma, o fato gerador do imposto de importação se perfaz com o registro da Declaração de Importação – DI, conforme a lei de regência e a pacífica jurisprudência deste Conselho, cujos precedentes citamos os seguintes Acórdãos: CSRF/03-04.137, de 08/11/2004; 303-28600, de 17/03/1997; 303-28599, de 17/03/1997, 302-33432, de 12/11/96; 302-35136, de 17/04/2002; 301-30218, de 21/05/2002; 302-33109, de 22/08/1995; 303-30112, de 19/02/2002; 301-26508, de 10/06/1991; 301-26605, 22/08/1991; 301-27109, 22/07/1992; 301-28181, de 26/09/1996; e, 301-31143, de 11/05/2004.

Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

Em relação ao último precedente retro citado, cabe salientar tratar-se de caso similar cuja ementa do Acórdão, que teve voto condutor de lavra do Eminentíssimo Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho, dispõe:

DESTAQUE TARIFÁRIO. DESPACHO PARCELADO. MULTA ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. No despacho de importação de mercadoria ingressada no território nacional mediante embarque fracionado, com registro de uma única Declaração de Importação para a mercadoria como um todo, aplica-se a legislação vigente à data desse registro, sendo incabível a exigência de eventual diferença de tributo decorrente de modificação dessa legislação, após a ocorrência do respectivo fato gerador. Ademais, tem-se por ingressada a mercadoria objeto de despacho aduaneiro parcelado, em sua totalidade, na data do registro da DI, sendo a respectiva LI também alcançada por essa ficção jurídica. **RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO**

Portanto, é imprescindível que sejam consideradas como importadas as mercadorias na data do Registro da DI. Sendo o registro da DI a data que marca o fato gerador do imposto de Importação, aplicar-se-á nesse momento a legislação vigente, nos termos do art. 144 do CTN:

“Art. 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

A legislação vigente na data do fato gerador é que determinará a base de cálculo, a alíquota, o sujeito passivo e todos os elementos da relação jurídica tributária que possibilitem a constituição do crédito tributário, ou seja, nesse momento poder-se-á firmar o *quantum* devido.

Pois bem, definidas essas questões introdutórias passemos à análise do caso em pauta.

A Recorrente requereu e realizou despacho parcelado de uma unidade Integrada de Impregnação e Secagem de Tela, em cinco embarques, conforme consta do auto de infração:

Embarque	Data do Embarque	Navio
1º (fls. 26 a 29)	16/11/1998	Copacabana
2º (fls. 30)	25/11/1998	Copacabana
3º (fls. 31 e 32)	28/12/1998	Copacabana
4º (fls. 33 e 34)	17/01/1999	Ned. Santos
5º (fls. 35)	16/02/1999	Copacabana

Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

O registro da Declaração de Importação nº. 98/1308367-) (fls. 14/21) deu-se em 31/12/1998, com a correta descrição da mercadoria e da operação de portação, com o benefício de redução da alíquota do Imposto de Importação, conforme ao "Ex. 013" da posição NCM 8451.80.00 (Portaria MF nº. 202/98).

No ato do registro da DI o contribuinte recolheu integralmente o imposto devido em face da importação aplicando as normas tributárias vigentes naquele momento.

A Instrução Normativa SRF nº. 69/96 em seu art. 37, dispõe:

Art. 37º No caso de despacho antecipado, em razão do disposto no art. 1º do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, alterado pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, o desembaraço aduaneiro somente será realizado após a complementação ou retificação dos dados da declaração, no SISCOMEX, e pagamento de eventual diferença de crédito tributário relativo à declaração, aplicando a legislação vigente na data da efetiva entrada da mercadoria no território nacional.

Parágrafo único. Para os fins do disposto neste artigo, a efetiva entrada da mercadoria no território nacional ocorre na data da formalização da entrada do veículo transportador no porto, aeroporto ou Unidade aduaneira que jurisdicionar o ponto de fronteira alfandegado.

Apesar de caber a ato Secretário da Receita Federal, a disciplina do despacho antecipado ou parcelado, não poderia uma instrução normativa alterar o fato gerador do imposto de importação, haja vista que seria uma afronta ao princípio da legalidade.

Contudo, uma questão curiosa se avizinha, a partir da interpretação dada pela fiscalização no caso em apreço. Trata-se da eventual reversão do câmbio, como estamos experimentando nos últimos anos, em que a moeda estrangeira, em especial o dólar norteamericano, saiu do patamar de R\$ 4,00 para o patamar de R\$ 2,25. Seria concebível que a Fazenda, diante de um despacho parcelado de ocorresse durante uma valorização expressiva da moeda nacional devesse devolver ao contribuinte o tributo pago na data do registro da DI? E qual seria a legislação aplicável ao caso, se a norma prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº. 69/96, só prevê o pagamento de diferença e não a restituição do imposto pago a maior?

Creio não ser essa a melhor exegese da norma. A norma não foi editada para que a DI seja refeita na data da chegada da mercadoria ou da última parte dela no território nacional, de modo a açambarcar a variação cambial ocorrida entre a data do registro da DI e a data da chegada da mercadoria.

Processo nº : 12689.000783/99-12
Acórdão nº : 301-31.710

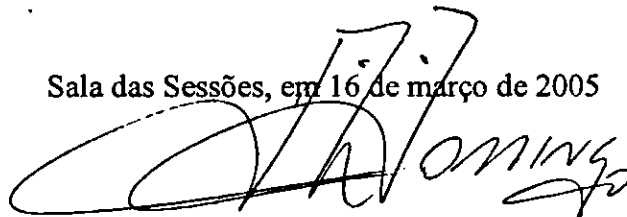
Nesse ponto, entendo que houve aplicação equivocada da mencionada Instrução Normativa. Ao determinar que “o desembaraço aduaneiro

mente será realizado após a complementação ou retificação dos dados da declaração, no SISCOMEX, e pagamento de eventual diferença de crédito tributário relativo à declaração, aplicando a legislação vigente na data da efetiva entrada da mercadoria no território nacional”, não autoriza a Fazenda Nacional exigir diferença da conversão do valor tributável expresso em moeda estrangeira. O que a interpretação da norma traz é que, havendo eventual diferença entre o conteúdo declarado e a materialidade do produto importado (qualidade, quantidade, natureza ou outra diferença qualquer), deverá o importador complementar/retificar a declaração e efetuar o pagamento relativo a essa diferença. Note-se que a instrução normativa expressamente aduz sobre o “*pagamento de eventual diferença de crédito tributário relativo à declaração*”, relativo ao conteúdo declarado. Inclui-se nessa possibilidade, é verdade, a obrigação de apurar se entre a data do registro da DI e a data da chegada da última parcela da mercadoria ao território nacional ocorreu alteração tarifária, suspensão de isenção ou redução, o que certamente não foi o caso dos autos.

Sendo apenas uma questão de variação cambial, tenho convicção de que o pagamento extinguiu o crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN.

Diante do exposto e do mais que dos autos consta e calcado nos mais severos critérios de legalidade e justiça, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2005



LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator