



RP/302-0.100/79.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RSJ

Sessão de 13 de setembro de 1979

ACORDÃO Nº 24.598

Recurso nº 93.780 - Proc. nº 0711/12969/78

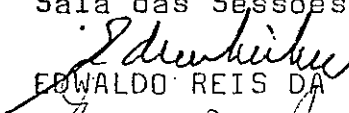
Recorrente CIA. DE NAVEGAÇÃO LLOYD BRASILEIRO

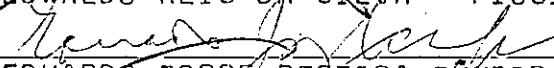
Recorrid IRF - NO PORTO DO RIO DE JANEIRO

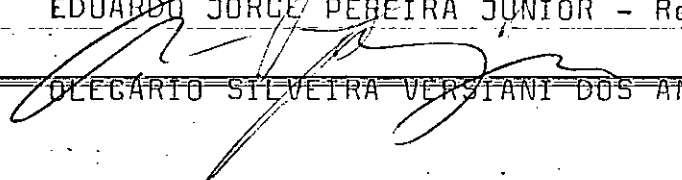
FALTA APURADA EM CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO - O fato gerador do imposto de importação é a entrada da mercadoria estrangeira no país, materializando-se, quanto à mercadoria em falta, o fato gerador ficto. Também na chegada do navio são levados ao conhecimento das autoridades aduaneiras os elementos necessários à apuração da falta. O "dólar fiscal" e alíquotas tarifárias a serem utilizados no cálculo do crédito tributário são os vigentes nessa ocasião.

Visto, relatado e discutido o presente processo, ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Sálvio Medeiros Costa, relator, que negou, Levy Valério de Oliveira, Raimundo José Alves Gonçalves e Edwaldo Reis da Silva, que deram provimento parcial, para considerar como data de referência para cálculo do tributo a da comunicação de fls. 22 (conhecimento da falta), na forma do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado. Relator designado Eduardo Jorge Pereira Júnior.

Sala das Sessões, 13 de setembro de 1979.


EDWALDO REIS DA SILVA - Presidente


EDUARDO JORGE PEREIRA JÚNIOR - Relator designado


OLEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS - Procurador da Fazenda Nacional.

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: RANDOLFO HENRIQUE DE SOUSA NETO, PAULO CÉSAR DE ÁVILA E SILVA e FÁBIO SOARES OLIVEIRA.

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, SEGUNDA CÂMARA

RECORRENTE: CIA. DE NAVEGAÇÃO LLOYD BRASILEIRO

Rec. 93.780

RECORRIDA: IRF - NO PORTO DO RIO DE JANEIRO

Ac. 24.598

RELATOR DESIGNADO: EDUARDO JORGE PEREIRA JÚNIOR

RELATÓRIO

Através de conferência final de manifesto (fls. 25), foi apurada a falta de 67 caixas constantes de uma partida de 1.000 transportada pelo navio "PRESIDENTE KENNEDY", entrado em 5/10/78.

Em consequência, foi lavrado o auto de infração de fls. 24, datado de 28/12/78, exigindo da ora recorrente o correspondente Im posto de Importação, acrescido da multa capitulada no artigo 106, inciso II, alínea "d", do Decreto-lei nº 37/66, no valor total de R\$ 12.764,88.

A referida conferência foi precedida dos seguintes atos e informações:

a) Solicitação de "GOMEZ CARRERA IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÕES LTDA" (fl. 1), datada de 14/11/78, para que fossem liberadas 3 caixas chegadas em retorno, de uma falta registrada na descarga de 70 caixas;

b) Autorização, de 22/11/78, para prosseguimento do desembaraço (fls. 19) e intimação (fls. 20) para a agência representante do transportador prestar esclarecimento sobre a falta, datada de 29/11/78;

c) Expediente da transportadora "Companhia de Navegação Lloyd Brasileiro", datado de 12/12/78, informando que foram negativas as sindicâncias para a localização dos volumes em falta.

Após a lavratura do auto de infração, foi a interessada intimada regularmente (fls.29), tendo, em tempo hábil, impugnado a exigência, sem contestar a ocorrência da falta e sua responsabilidade, mas se insurgindo contra o valor dos tributos.

~~Alega que o "valor CIF da mercadoria extraviada, em moeda estrangeira, tem que ser convertido na base do "dólar fiscal em vigor na data da importação, exatamente conforme adotado na declaração de importação por ocasião do respectivo despacho aduaneiro", e, ainda, que "sobre esse valor (fiscal) o imposto deve ser calculado, aplicando-se também as alíquotas tarifárias vigentes na mes-~~

mesma época em que as mercadorias não extraviadas foram submetidas a despacho".

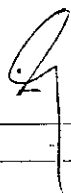
Em seu arrazoado afirma, ainda, que seu entendimento decorre do fato de "já por ocasião do despacho aduaneiro, que é instruído com o respectivo conhecimento marítimo, a autoridade aduaneira, ao desembaraçar quantidade de mercadoria ou de volumes inferior a que está indicada naquele documento, desde então TOMA CONHECIMENTO DA FALTA, circunstância aludida no parágrafo único do art. 23 do Decreto-lei nº 37/66".

O Fiscal atuante contestou a defesa (fls. 36) transcrevendo o item 4 do Parecer Normativo CST nº 56, de 24/08/77, no qual se diz que "é com base nas alíquotas, taxas de conversão e demais disposições pertinentes vigentes à data em que, "ex vi" do art. 27 do já citado Regulamento, ficar concluída a apuração, que o chefe aduaneiro mandará intimar o responsável a recolher os tributos que forem devidos".

A autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal (fls. 37/38) fundada nos artigos 1º e 23 do Decreto-lei nº 37/66, no artigo 25 do Decreto nº 63.431/68 e nos preceitos do Decreto nº 70.235/72, afirmando, ao final, que do confronto dos dispositivos citados conclui-se que a apuração da falta só fica concluída na data da lavratura do auto de infração.

Inconformada e com guarda de prazo, a interessada recorre a este Conselho (fls. 41 a 43), reproduzindo, na íntegra, os argumentos já expendidos na impugnação.

É o relatório.



V O T O

A questão suscitada no processo é a de saber-se que alíquota e taxa de câmbio devem ser aplicadas para cálculo do imposto, no caso do fato gerador ficto estabelecido no parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei 37/66.

Este, depois de estabelecer, concorde com o C.T.N., que o fato gerador do Imposto de Importação é a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional (caput do art. 1º) estatue no seu parágrafo único, a figura do mesmo fato gerador, porém ficto, ao considerar, para efeito da ocorrência do fato gerador, como entrada no território nacional, a mercadoria que constar como tendo sido importada, mas posteriormente achada em falta. Esse dispositivo se apoia no art. 116 do C.T.N., pois considera ocorrido o mesmo fato gerador quando se reúnem as circunstâncias materiais constantes do manifesto, do conhecimento de carga ou documentos equivalentes-necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios, ou sejam, a descarga da mercadoria, sua entrada no território nacional. E nenhuma disposição do Decreto-lei 37/66 ou de outra qualquer lei dispõe em contrário.

E portanto estatue que o mesmo fato gerador ficto ocorre no momento estabelecido no caput do art. 1º.

O fato de haver empregado o mesmo parágrafo único a expressão "cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira", aliado à redação do art. 23 parágrafo único, tem levado à interpretação segundo a qual o fato gerador do imposto ocorre no momento em que a autoridade aduaneira apura a falta referida, resultando daí conclusão de que a alíquota e taxas cambiais a aplicar sejam as daquele momento.

~~Tal interpretação, data vênia, não encontra apoio na lei, no direito e nas regras de hermenêutica.~~

Com efeito, uma mercadoria consta como tendo sido importada quando constante de manifesto, conhecimento de carga ou documentos equivalentes, e desde o momento em que o veículo condutor (navio, avião etc...) entra no porto ou local a que, segundo tais documentos, se destina tal mercadoria, e a autoridade aduaneira recebe tais documentos. Recebendo, outrossim, as folhas de descarga das

mercadorias; tem, nesse momento, conhecimento de qualquer falta de mercadoria que deveria ter sido descarregada.

Aquele, o momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, tanto para as mercadorias efetivamente descarregadas, como para aquelas que porventura venham a ser encontradas em falta; com relação às últimas, o fato gerador é ficto, isto é, considera-se a mercadoria em falta como realmente entrada no território nacional, entrada que ocorre desde o momento em que ocorreria o fato gerador real se não houvesse a falta.

Interpretar-se de outra maneira, dando como ocorrido o fato gerador ficto de que se trata em outro momento, seria admitir-se a possibilidade jurídica de criar a simples lei tributária fato gerador, ainda que ficto, diverso do previsto no art. 19 do Código Tributário Nacional - lei Complementar da Constituição, de maior hierarquia.

Tal possibilidade jurídica tem sido rechassada pelo Supremo Tribunal Federal, como se vê, entre outros, dos acórdãos proferidos nos Agravos nº 74.526-in DJ. de 05/10/78, 74.389-in DJ. 10/10/78 e 74.597.1, in DJ 16/03/79, declarando este, em sua ementa, que "o artigo 23, do Decreto-lei nº 37, de 1966, que considera ocorrido o fato gerador do Imposto de Importação na data do registro na repartição aduaneira da respectiva declaração, não pode prevalecer sobre a disposição sobranceira do artigo 19 do Código Tributário Nacional, segundo o qual o fato gerador é a entrada do produto estrangeiro no território nacional" (os grifcs não são do original).

Ora, se disposição expressa de lei não pode prevalecer, muito menos simples interpretação da mesma lei que venha conflitar com aquela disposição de lei Complementar da Constituição, como é o Código Tributário Nacional.

Tal interpretação feriria regras elementares de hermenêutica, e feriria o princípio da hierarquia das leis.

Por outro lado, apurar uma falta de mercadoria presuppõe que a mesma tenha sido considerada como entrada, e a falta ocorrido antes de qualquer início do procedimento da apuração, o que exclue a possibilidade de se tomar como momento da ocorrência do fato gerador o da apuração posterior do mesmo fato já antes ocorrido.

O Código Tributário Nacional dispõe no art. 143 que quando o valor tributável esteja expresso em moeda estrangeira, no lança-

lançamento far-se a sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador, não havendo no Decreto-lei 37/66 qualquer disposição em contrário.

E no artigo 144, imperativamente dispõe que "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 interpretação do parágrafo único do art. 23 do Decreto-lei 37/66 há de ser feita em conformidade com tais disposições do C.T.N., lei cogente para a União, os Estados e os Municípios, e de tais disposições não pode divergir.

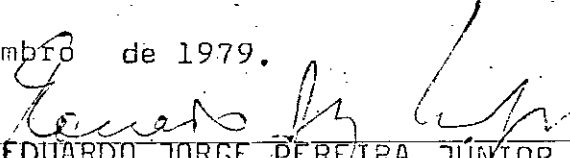
Ora, em nenhum momento o Decreto-lei 37/66, e o Decreto nº 63.431/68, dispõem de modo diverso sobre a taxa de câmbio a ser utilizada na conversão da moeda estrangeira, no caso, tornando-se assim, obrigatória a aplicação do art. 143 do C.T.N.

Em nenhum momento diz que deve ser aplicada alíquota diversa da correspondente ao momento da ocorrência do fato gerador estabelecido na caput do art. 1º do Decreto-lei 37/66, em consonância com o art. 19 do Código Tributário Nacional.

E isso se torna patente na análise do Decreto nº 63.431/68, que regulamentando especificamente a conferência final do manifesto, dispõe, expressamente, que a mercadoria ficará sujeita aos tributos vigentes na data do respectivo fato gerador, que não define, limitando-se a repetir a norma do parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei 37/66, e que os valores expressos em moeda estrangeira serão convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigente naquela mesma data, que, como vimos, é a prevista no caput do artigo 1º do Decreto-lei 37/66.

~~Ante o exposto, deu provimento ao recurso.~~

Sala de Sessões, 13 de setembro de 1979.


EDUARDO JORGE PEREIRA JÚNIOR
Relator designado

VOTO VENCIDO

A matéria em debate - fixação da data de referência para o cálculo do tributo - é realmente muito controvertida, já que a própria administração, nos seus vários níveis, não apresenta uniformidade de entendimento.

Toda polêmica gira em torno da data de ocorrência do fato gerador do imposto de importação sobre mercadoria estrangeira manifestada, cuja falta seja verificada posteriormente.

Do exame da legislação a respeito, verifica-se que, de início, o legislador procurou estabelecer que o fato gerador do imposto de importação ocorre com a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional (artigo 1º do Decreto-lei nº 37/66) e que será considerada entrada, para efeito da ocorrência do fato gerador, a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira (parágrafo único do artigo citado).

É evidente que o objetivo do parágrafo único foi o de tributar, também, a mercadoria que falte ou se extravie evitando, assim, a interpretação de que só estaria sujeita ao imposto a despachada, o que se compreenderia do caput do referido artigo 1º se não houvesse a ressalva do seu parágrafo único.

Por seu turno, o artigo 23 do mesmo diploma estabelece que "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" (Declaração de Importação).

Enquanto isso, o parágrafo único desse dispositivo prescreve:

" Parágrafo único. No caso do parágrafo único do artigo 1º, a mercadoria ficará sujeita aos tributos vigentes na data em que a autoridade aduaneira apurar a falta ou dela tiver conhecimento".

Do exposto, conclui-se que o fato gerador ficto ocorre na data em que a autoridade aduaneira apura ou tem conhecimento da falta, restando saber em que momento se completa essa apuração ou conhecimento.

A matéria está disciplinada pelo Decreto nº 63.431, de 16 de outubro de 1968, capítulo III, de cujos artigos 25, 26 e 27 se

-segue-

depreende que a apuração da falta é feita na conferência final do manifesto.

Do exame dos mencionados dispositivos, evidencia-se que a conferência final de manifesto é um ato complexo que se inicia com o confronto de documentos e se efetiva com o recebimento, por parte da autoridade, da representação firmada pelo funcionário encarregado da conferência, com a conseqüente lavratura do Auto de Infração ou expedição da Notificação de Lançamento.

Assim, entendo que, para fixação dos tributos devidos em razão de falta apurada em conferência final de manifesto, devem ser utilizadas a taxa de câmbio e as alíquotas vigentes à data do Auto de Infração ou, na sua ausência, da Notificação de Lançamento.

Entretanto, a instância especial, ao apreciar diversos recursos interpostos pelo Doutor Procurador da Fazenda Nacional, firmou o entendimento de que a conferência final do manifesto se concretiza com o relatório em que se apontou a falta dos volumes na descarga, devendo, pois, sua data servir de referência para cálculo dos tributos.

Como se verifica, apenas na fixação da data em que se considera apurada a falta reside a diferença entre o meu ponto de vista e o da instância especial, que, aliás, é mais favorável à recorrente.

Diante disso, em vários processos passei a votar de acordo com a decisão superior. Isto, entretanto, não significa que reformulei o meu próprio entendimento sobre o assunto.

Apenas, considerarei que, a persistir no voto anterior, estaria, tão somente, concorrendo para procrastinar o julgamento, com reflexos negativos para a administração e para a autora do recurso.

Porém, com o advento do Decreto nº 83.304, de 28 de março de 1979, que instituiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgo oportuno reabrir o debate sobre a matéria, na certeza de que, com novos e valiosos subsídios que serão trazidos à discussão, o julgamento emanado da Douta Câmara Superior porá termo à controvérsia existente.

Nessas condições, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para manter integralmente a decisão recorrida.

Sala de Sessões, 13 de setembro de 1979.

SALVIO RODRIGUES COSTA
Relator.