



RP/302-0094/79

20  
B

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

MGFO.

Sessão de 10 de setembro de 1979

ACORDÃO N.º 24.576

Recurso n.º 93.426 - Processo n.º: 0845/60025/78.

Recorrente AGÊNCIA MARÍTIMA DICKINSON S.A.

Recorrid DRF - SANTOS

Falta de mercadoria, apurada em conferência final de manifesto. O fato gerador do Imposto de Importação é a entrada da mercadoria no território nacional, materializando-se, quanto à mercadoria em falta, o fato gerador ficto previsto no artigo 1º, parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66. Também, na mesma ocasião são levados ao conhecimento das autoridades aduaneiras os elementos necessários à apuração da falta. O "dollar fiscal" e alíquotas tributárias a serem utilizados no cálculo do tributo são os vigentes nessa ocasião.

Visto, relatado e discutido o presente processo,

ACORDAM os Membros da 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Sálvio Medeiros Costa, que negou, e 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 conferência final no manifesto, na forma do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado.

Sala de Sessões, 10 de setembro de 1979.

  
EDWALDO REIS DA SILVA

- Presidente

  
RANDOLFO HENRIQUES DE SOUSA NETO

- Relator

  
OLEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS- Procurador da  
Faz. Nacional

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes

Conselheiros:

PAULO CÉSAR DE ÁVILA E SILVA, FÁBIO SOARES OLIVEIRA e  
EDUARDO JORGE PEREIRA JÚNIOR.

MF-TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, SEGUNDA CÂMARA

RECORRENTE: AGÊNCIA MARÍTIMA DICKINSON S.A.

Rec. 93.426

RECORRIDA : DRF - SANTOS

Ac. 24.576

RELATOR : RANDOLFO HENRIQUE DE SOUSA NETO

R E L A T Ó R I O

Em conferência final de manifesto do navio RIO SANTIAGO entrado no dia 06/11/73 verificou-se a falta de 64 caixas de mercadorias (frutas frescas). Do termo de conferência lavrado em 31/03/78, consta a ciência da interessada em 04/04/78.

Em 02/05/78 a Agência Marítima Dickinson S/A informou, por ofício de fls. 4, que "concorda com o resultado apresentado pelo FTF designado e, por tal motivo, fica na expectativa do recebimento do respectivo "Auto de Infração". O Auto de Infração lavrado em 17/05/78 impôs à interessada o recolhimento do Imposto de Importação e da multa prevista no artigo 106, inciso II, "d", do Decreto-lei nº 37/66. Para os cálculos foi adotado o dólar fiscal vigente em MAIO/78.

Inconformada, a interessada apresentou, no prazo legal, defesa de fls. 06/07 verso, alegando, em síntese o seguinte:

1. Para verificação do quantum deixado de recolher basta verificar o que teria sido recolhido pelo importador caso não tivesse ocorrido o extravio verificado.

2. "Evidente, assim que o valor CIF da mercadoria extraviei da, expresso 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".

3. "Já por ocasião do despacho aduaneiro, que é instruído pelo respectivo conhecimento marítimo a autoridade aduaneira ao desembaraçar quantidade de mercadoria ou de volumes inferior à que está indicada naquele documento, desde então TOMA CONHECIMENTO DA FALTA". (Os grifos são do original).

Por fim, requer a juntada aos autos das Declarações de Importação relativas às partidas a que correspondem as faltas.

A Contestação fiscal de fls. 9/10 mantém os termos da autuação com base na Orientação Normativa Interna nº 30/76.

A decisão Singular (fls. 11/16) que é lida em sessão para conhecimento dos senhores Conselheiros, julgou procedente a ação fiscal.

## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Notificada por A.R., a Agência Marítima Dickinson S/A a apresentou, com guarda do prazo legal, recurso a este Conselho em que reproduz a argumentação apresentada na Defesa.

É o relatório.

V O T O

A decisão recorrida, interpretando o parágrafo único do artigo 23 do Decreto-lei nº 37/66, adotou a tese de que o conhecimento da falta ocorre por ocasião da conferência final de manifesto.

Em consequência, estabelece identificação entre a ocorrência do fato gerador e o lançamento.

Tal entendimento colide com a norma do artigo 19 do CTN, hierarquicamente superior ao Decreto-lei nº 37/66, que define como fato gerador do Imposto de Importação a entrada da mercadoria no território nacional.

O parágrafo único do artigo 60 do citado Decreto-lei prevê a obrigatoriedade do responsável por dano ou avaria e por extravio "indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência, deixarem de ser recolhidos". Ora, os tributos recolhidos pelo importador foram calculados à base do dólar fiscal e alíquotas vigentes no momento do registro da Declaração de Importação. Outra não pode ser a base de cálculo para a indenização, pelo transportador, dos tributos não recolhidos em consequência da falta.

Mesmo admitindo-se a prevalência do artigo 23, há que se distinguir os dois momentos de que trata o parágrafo único: apuração da falta ou seu conhecimento pela autoridade aduaneira.

~~Por ocasião da descarga do navio as autoridades aduaneiras recebem toda a documentação referente à carga e o confronto entre conhecimentos, manifestos e folhas de descarga já permite estabelecer as faltas, danos ou avarias. Por fim, o próprio desembaraço de parte da mercadoria, promovido pelo importador, permite às autoridades tomar conhecimento da ocorrência de faltas.~~

O raciocínio que considera a conferência final de manifesto como o momento adequado para conhecimento oficial da falta, está em curso de colisão com o instituto da decadência quin

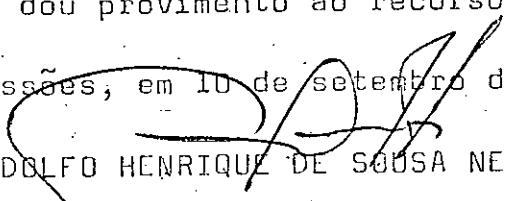
## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

quinquenal, uma vez que nenhum prazo é fixado para esta conferência. Transfere-se, assim, para o contribuinte os ônus decorrentes da inércia da repartição que, dispondo dos elementos essenciais, não procede ao lançamento.

De resto, o próprio início do processo de apuração de falta de mercadoria, implica na ocorrência anterior do fato gerador ficto descrito no parágrafo único, do artigo 1º, do Decreto-lei nº 37/66. Em abono, ainda, dessa tese está a norma do artigo 144 do CTN: "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".

Isto posto, dou provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 1979.

  
RANDOLFO HENRIQUE DE SOUSA NETO.

Relator.

V O T O V E N C I D O

Na solução do presente litígio, há de se ter em vista a regra estabelecida no parágrafo único do artigo 23, do Decreto-lei nº 37/66, verbis:

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

Como se vê, dita disposição legal determina dois momentos distintos como data de referência para fixação dos valores fiscais (taxa de "dólar" e alíquotas "ad valorem"):

- o conhecimento de falta;
- o da sua apuração,

consistindo a primeira hipótese na entrega à repartição fiscal, por qualquer uma das partes interessada (importador, transportador ou entidade portuária) de expediente, ou coisa que o valha, que a coloque a par da ocorrência, inclusive através da sistemática mandada adotar pelo Ato Declaratório nº 0800/125, de 06/06/75 da SRRF, desde que posta em prática e se trate de processo originário daquela Região. Esse entendimento fora esposado pela maioria da Câmara no acórdão nº 24.398/79 (Recurso nº 93.302), assim ementado:

"Falta de mercadoria. Caso em que seu conhecimento pelo órgão aduaneiro precedeu à conferência final de manifesto. Na determinação do valor do Imposto de Importação devido (taxa de câmbio e alíquotas) toma-se como referência o primeiro momento. Recurso provido por maioria",

cujo voto, a guisa de melhores esclarecimentos, a seguir transcrevo:

"Em vários outros recursos da natureza como a destes autos, tem-se firmado o entendimento de que o fisco deve ~~cobrar os tributos determinados com base na taxa~~ do dólar e alíquotas atuais ao respectivo ato da conferência do manifesto. É de notar-se, contudo, que nesses recursos, a apuração da falta se efetivou ao mesmo tempo em que a mesma tornou-se conhecida, mediante a atividade fiscal prevista no parágrafo 1º do artigo 39, do Decreto-lei nº 37/66.

Esses momentos se distinguem neste processo porquanto um antepõe-se ao outro numa defasagem que se estende por mais do cinco meses. A Inspeção foi notificada da fal

ta pela importadora, mediante requerimento de 23 de janeiro de 1978, (doc.fl.1), deferido no dia 30 seguinte, através de cujo despacho, na conformidade do parágrafo único do artigo 23, do Decreto-lei nº 37/66, verbis:

Parágrafo único. No caso do parágrafo único do art. 1º, a mercadoria ficará sujeita aos tributos vigentes na data em que a autoridade aduaneira apurar a falta OU DELA TOMAR CONHECIMENTO (grifei),

se consubstanciou e se formalizou o conhecimento da falta, para só após algum tempo se proceder à apuração, pela conferência final do manifesto respectivo, o que ocorreu em 19 de julho daquele ano, ato esse precedido de notificação à transportadora para prestar esclarecimentos.

Não resta dúvida que o despacho à petição da importadora define a situação caracterizadora da hipótese segunda - conhecimento da falta - prevista na disposição supra transcrita, para a fixação da data de referência em questão.

Inobstante o conhecimento da falta remontar ao mês de janeiro de 1978, a recorrente pediu a menos, porquanto, como visto, solicitou fosse adotada a situação vigente na data da notificação para prestar esclarecimentos. Essa é mais uma razão, pois, para dar provimento ao recurso."

Observa-se, assim, que a maioria da Câmara se orientou no sentido de que fossem adotados os valores atuais à data do conhecimento da falta e não os vigentes à época da apuração.

Nestes autos, contudo, não consta, s.j.m., tenha a importadora tomado as providências firmadas no mencionado Ato Declaratório nem de outra forma comunicado o fato à repartição, o que poderia ter feito, na oportunidade, a transportadora, e ora recorrente, com base em seus registros de descargas. A falta foi conhecida no curso ~~roteiro da conferência final de manifesto, quando, então, procedeu-se~~ a sua apuração. Confundem-se os dois momentos, ao contrário da espécie examinada no recurso retro citado, em que o fato, repito, fora levado ao conhecimento da autoridade aduaneira, mediante expediente próprio do importador e só algum tempo depois formalizou-se a apuração da falta, distinguindo-se, claramente, a ocorrência, em ocasiões diversas, das duas circunstâncias aludidas na disposição acima transcrita.

Discordo, pois, das razões de decidir da autoridade recorrida que, mesmo invocando o parágrafo único do art. 23, considerou que "o fato gerador, aqui, verifica-se no momento em que, constituído o crédito, é expedida a intimação (art.26 do Decreto nº 63.431/68), que corresponde a um lançamento", e, em consequência, cobrou os tributos conforme situação vigente da data da autuação. Do mesmo modo discordo, também, da pretensão da recorrente de pagar o imposto conforme lançamento efetivado com base em taxa de dollar e alí quota atuais à importação.

Permito-me apresentar como razão dessa minha discordância o voto proferido no acórdão nº 23.563 (recurso nº 90.516), cujos fundamentos adoto e a seguir transcrevo:

"A questão está em se considerar como ocorrido o fato gerador, no caso de mercadoria alcançada pela disposição do parágrafo único do art. 1º do supracitado diploma legal, conforme situação vigente na data da autuação, que é a orientação trazida pela autoridade recorrida, ou da data da apuração da falta ou, ainda, à época da importação ou da entrada do navio, como defende a recorrente.

Como se vê, a conferência final do manifesto e o lançamento tributário respectivo referem-se a atos administrativos praticados em ocasiões diversas. Aquele em 21/06/74 e esse, isto é, a constituição do crédito, em 29/06/76.

Viu-se, também, que a autoridade singular, com fundamento na legislação pertinente, reputou essencial, para o julgamento, o fato gerador (fls.19), porém o considerou ocorrido quando do lançamento ex-officio do crédito exigido, de cujo ato, como aduz, foi notificada a autuada, de conformidade com o artigo 26 do Decreto nº 63.431/68, forma pela qual se configurou, exteriorizou-se o fato gerador.

É esse, portanto, o ponto de controvérsia que, não só neste como em outros processos da mesma espécie, ensejou recurso a esse Conselho. Estabelecer-se uma divisa para a fixação da data dessa ocorrência, tendo em vista as várias proposições apresentadas, inclusive com assento no Ato Declaratório nº 0800/125/75, da SRRF 8ª e Norma de Orientação CST nº 30/76, a fim de situá-la no tempo, é que primeiramente deve ser decidido.

Querem alguns, atendo-se estritamente aos termos dos artigos 19 do Código Tributário Nacional (CTN) e 1º do Decreto-lei nº 37/66, que o mesmo ocorre, pura e simplesmente, com a entrada da mercadoria no País, entrada essa suscetível de ser tomada como o primeiro ponto em que a embarcação toca em águas territoriais brasileiras, ou o primeiro porto de escala; outros entendem deva ser tomada a data do desembarço da mercadoria ou da importação; ainda a da descarga da mercadoria ou a entrada do navio.

Para todos esses pressupostos, todavia, carece de exatidão, por ocasionar incerteza no estabelecimento de uma data certa. Assim, face ao cunho subjetivo que tem caracterizado a interpretação da expressão "entrada no território nacional", inserida nas disposições definidoras do fato gerador do Imposto de Importação, havemos de buscar subsídio no artigo 116, item I, do mencionado Código, verbis:

Art. 116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

II - .....

Deixa antever a norma, dada a clareza do texto, que a proposição inserta nos artigos 19 do CTN e 1º do Decreto-lei nº 37/66, embora pressuponha uma situação suficiente para a caracterização do fato gerador, admite sua fixação circunstancial, revelando, também, o cuidado do legislador de estabelecer um momento para se considerar ocorrido e existentes os seus efeitos, que consiste, salvo melhor juízo, no momento em que a fiscalização apura certos elementos necessários à sua concretização.

Nesse sentido há o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional, no Rio de Janeiro, dado no processo nº..... 768/29.431/75 (D.O. 02/10/75) que, considerando os momentos diferenciados para a ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, tal como resumbra a disposição supra transcrita, fez ver que:





a entrada da mercadoria no território nacional e, especificamente, em cada parada do navio em porto provido por repartição aduaneira, tem relevância para o fato gerador em causa, porém como termo inicial, por não servir de termo final, como momento de sua ocorrência, por lhe faltar precisão, e por não dar ao fisco uma data prevista e certa. É mais: que a legislação cuidou de estabelecer várias situações para que nasça o momento da obrigação tributária respectiva, levando-se em conta o regime fiscal a que está sujeita a mercadoria. Por exemplo, de uma declaração de vontade do importador se se tratar de despacho normal de mercadoria tributada, ou ainda da abertura da mala postal no caso de mercadoria entrada no País por via postal. Da mesma forma, não haverá fato gerador enquanto a mercadoria estiver submetida a um regime aduaneiro especial.

Para cada situação dessas, buscamos subsídio na regra geral, mas havemos de interpretá-la, como toda e qualquer norma, dentro do contexto de que faz parte.

Assim requer os casos de faltas de mercadorias apuradas em conferência final de manifesto, para cujo procedimento deve-se ter em vista o disposto no artigo 1º e seu parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66, mas em inteira consonância com a orientação traçada pelo parágrafo único do artigo 23, desse diploma legal, e o artigo 116, item 1, do CTN, observando o disposto no artigo 143, do mencionado Código. Segundo a inteligência desse elenco de disposições o fato gerador, no caso, deve-se alinhar na mesma regra atribuída aos outros regimes, isto é, terá lugar no instante em que o fisco verificar as circunstâncias materiais necessárias à constituição do crédito tributário, ainda que esse não seja lançado nessa oportunidade, como é a hipótese destes autos.

Diante de todas essas considerações, passando a decidir, vejo que, neste processo, a apuração dos fatos e mais elementos em função dos quais é feito o lançamento, não ocorreu quando da lavratura do auto de infração mas sim na ocasião em que se apuraram as faltas e acréscimos mediante a conferência final do manifesto, efetuada em 21 de junho de 1974, conforme se vê da representação de fls. 2, devidamente protocolizada.

Consequentemente, nenhuma outra data deve prevalecer sobre essa, nem para retroagir à época da importação, conforme entendimento da parte, nem para se ajustar em posição compatível com a do auto de infração, lavrado, co

mo visto, após ter decorrido 2 anos e 8 dias do procedimento inicial, a não ser que se constatasse a existência de um motivo especial capaz de assim se admitir.

Nenhuma circunstância aponta o processo que impedisse a constituição do crédito ao tempo da apuração da falta.

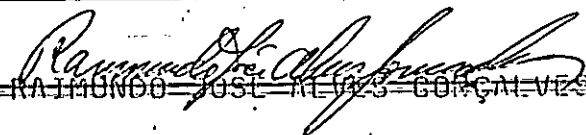
À vista de todo o exposto, e considerando que, de acordo com os artigos 143 do CTN e 23, parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66, o transportador tem obrigação de pagar o Imposto de Importação conforme situação vigente na data do fato gerador, e verificado que este fato, na hipótese sob exame, se concretizou no momento da apuração da falta; não vejo como assumir os fundamentos da decisão nem aceitar as razões de recurso.

À vista de todo o exposto, dou provimento, em parte, ao recurso voluntário, para que sejam reformuladas as bases de cálculo do imposto, levando-se em conta o dollar e a alíquota tarifária vigentes à época da apuração da falta, isto é, da data da representação de fls. 2."

Diga-se de passagem que esse voto fora, por diversas vezes, confirmado pela extinta Instância Especial, ao prover recurso hierárquico, citando-se entre outros, o pertinente ao acórdão nº 23.431 (Recurso nº 92.049).

À vista do exposto, e considerando que o caso destes autos se enquadra na situação discurrida no acórdão retro transcrito (Ac. nº 23.563), uma vez que o conhecimento da falta ocorreu simultaneamente com a sua apuração, voto por dar provimento ao recurso, em parte, a fim de que seja considerada como data de referência para o cálculo do tributo a da conferência final de manifesto (representação de fls. 2 ).

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 1979.

  
RAIMUNDO JOSÉ ALVES GONÇALVES

Conselheiro