



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

R.F.C.

2ª CÂMARA

Sessão de 11 de junho de 1979

ACORDÃO N.º 24.471

Recurso n.º 93.427 - Processo nº 0845/60028/78

Recorrente AGÊNCIA MARÍTIMA DICKINSON S/A

Recorrid DRF - SANTOS

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 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, relator, que deram provimento parcial, para considerar como data de referência para cálculo do tributo a da conferência final do manifesto, na forma do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado. Relator designado João da Silva Araújo.

Sala de Sessões, 11 de junho de 1979.

EDWALDO REIS DA SILVA

-Presidente

JOÃO DA SILVA ARAÚJO

-Relator designado.

OLEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS - Procurador da Faz. Nacional.

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros.

EDUARDO NOGUEIRA DA GAMA, ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS e EDUARDO JORGE PEREIRA JUNIOR.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

MF- TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, SEGUNDA CÂMARA

RECORRENTE : AGÊNCIA MARÍTIMA DICKINSON S/A.

RECORRIDA : DRF- SANTOS

Rec. 93.427

Ac . 24.471

RELATOR Desig. JOÃO DA SILVA ARAÚJO

R E L A T Ó R I O

Em ato de conferência final do manifesto nº 1.174/73, do navio "RIO SAN JUAN", entrado no porto de Santos a 09/05/73, foram apurados extravios de volumes, sendo apontada como responsável a empresa transportadora, representada pela agência marítima acima indicada, da qual se exigiu, pelo Auto de Infração de fls. 1, datado de 22/06/78, indenização do Imposto de Importação, referente às mercadorias em falta, além da multa prevista no art. 106, inciso II, alínea "d", do Decreto-lei nº 37/66.

Dentro do prazo legal, a autuada impugnou a exigência apenas no tocante ao seu valor, sob o fundamento de que o cálculo do tributo teve por base a taxa de câmbio e as alíquotas vigentes na data do auto de infração, quando deveriam ser utilizados os valores vigentes à época da importação. Reconhece, portanto, as ocorrências apuradas - faltas e acréscimos - e admite sua responsabilidade pelas mesmas. Alega ainda que a ausência das Declarações de Importação nos autos constitui cerceamento do seu direito de defesa, e pede a juntada das mesmas e consequente abertura de nova audiência.

Contestou a fiscalização autuante às fls. 10/11, argumentando que a ação fiscal se estribou na Orientação Normativa Interna nº 30/76, da Coordenação do Sistema de Tributação.

A autoridade singular, pela decisão de fls. 12/17, julgou procedente a ação fiscal, fundamentando-se em disposições do Decreto-lei nº 37/66 e Decreto nº 63.431/68, bem como na Orientação Normativa Interna nº 30/76, citando ainda o art. 143 do CTN.

Tempestivamente, a interessada recorre a este Conselho (fls. 22/23, lê), reiterando as mesmas razões da impugnação.

É o relatório.

SAV

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 grifos 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 exclui 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, dou provimento ao recurso.

Sala de Sessões, 11 de junho de 1979.

JOÃO DA SILVA ARAÚJO

Relator designado.

V O T O V E N C I D O

Relativamente à data de referência para cálculo do I.I. devido, a título de indenização, pelo transportador, no caso de falta de mercadoria, apurada em conferência final de manifesto, de acordo com as regras do Decreto nº 63.431/68, a Administração Fiscal tem-se pronunciado algumas vezes, sem, entretanto, chegar-se a entendimento uniforme. Vale mencionar, a respeito, os seguintes atos:

a) Ato Declaratório nº 800/125/75, da S.R.R.F. - 8ª Região, segundo o qual era o transportador responsabilizado pela indenização do Imposto de Importação não recolhido pelo importador, por ocasião de despacho; na quantia indicada em D.I. "pro-forma" ali prevista;

b) O.N.I. nº 30/76, de 2/06/76, da Coordenação do Sistema de Tributação da S.R.F., declarando que a taxa do dólar e alíquotas aplicáveis são as vigentes na data da intimação prevista no art. 26 do Decreto nº 63.431/68;

c) Parecer Normativo CST nº 56/77 (D.O.U.- de 31/08/77), entendendo que a taxa de conversão, alíquotas e demais disposições pertinentes eram as vigorantes na data prevista no art. 27 do mesmo Decreto nº 63.431/68, para intimação do responsável pelo recolhimento do tributo;

d) e O.N.I. nº 15/77, de 16/09/77, da mesma C.S.T., esclarecendo que a apuração se aperfeiçoa, "ex vi" do disposto no art. 27 do Decreto nº 63.431/68, na data em que o responsável for intimado "a recolher o que for devido";

Dispõe o Decreto-lei nº 37/66, no art. 1º, reproduzindo, aliás, o preceito do art. 19 do Código Tributário Nacional (lei nº 5.172/66), que o Imposto de Importação tem como fato gerador a entrada da mercadoria importada no território nacional; e aduz, no parágrafo único, que esse fato gerador se presume ocorrido também em relação às mercadorias manifestadas, e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira.

Por outro lado, em seu art. 23, o mesmo diploma legal considera, para efeito concreto e prático de arrecadação, ocorrido o fato imponível, tratando-se de mercadoria despachada para consumo, na data do registro da respectiva Declaração de Importação; e, no

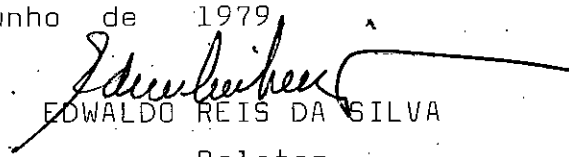
parágrafo único, aduz que, quando houver falta, na forma do art. 1º, parágrafo único, ficará a mercadoria "sujeita aos tributos vigorerates na data em que a autoridade aduaneira apurar a falta, ou dela tiver conhecimento".

Assim, seja o extravio de mercadoria conhecido ou apurado por ocasião da descarga da mercadoria, ou de sua conferência aduaneira, ou da conferência final de manifesto, entendo que as alíquotas e valores tributáveis serão sempre os vigorerates na data desse conhecimento ou apuração, seguindo-se as medidas processuais - fiscais tendentes à cobrança da indenização devida à Fazenda Nacional, isto é, a notificação de lançamento do crédito tributário ao responsável pela falta ou extravio, o direito deste à impugnação da exigência, o julgamento do feito pela autoridade de primeira instância, etc.

No caso sob exame, a falta só foi conhecida e apurada pela autoridade aduaneira no ato formal da conferência final de manifesto, ou seja, o procedimento administrativo - fiscal próprio, consistente no confronto dos registros de descarga com o manifesto do navio ou documento de efeito equivalente, ocasião em que foi lavrada a representação de fls. 2, prevista no art. 25, § 1º, do Decreto nº 63.431/68, que regulamenta a espécie. Só em data posterior foi efetivado o lançamento do crédito tributário, pelo auto de infração de fls. 1, medida que corresponde à prevista no art. 26 do citado Decreto nº 63.431/68.

Assim, por entender que, nos precisos termos do disposto no parágrafo único do art. 23 do Decreto-lei nº 37/66, as alíquotas e taxas de conversão aplicáveis são, no caso sob exame, as vigorerates na data da conferência final de manifesto, dou provimento ao recurso, em parte, para que seja tomada como referência para cálculo do Imposto de Importação devido a data da representação de fls. 02, prevista no citado art. 25, § 1º, do Decreto nº 63.431/68.

Sala de Sessões, 11 de junho de 1979


EDWALDO REIS DA SILVA

Relator.