



3º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 21.03.1980
C	<i>[Assinatura]</i>
	Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

R.T.C.

2ª CÂMARA

ORIGINAL ENCAMINHADO  
À PUBLICAÇÃO - D.O.U. SEÇÃO IV

Sessão de 11 de junho de 1979

ACORDÃO N.º 24.464

Recurso n.º 93.430 - Processo nº 0845/60478/78

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 o Conselheiro relator 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 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.

*[Assinatura]*  
EDWALDO REIS DA SILVA

-Presidente

*[Assinatura]*  
JOÃO DA SILVA ARAÚJO

-Relator designado

*[Assinatura]*  
ALEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANOJOS - Procurador da Faz. Nacional.

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes:  
Cons: Eduardo N. da Gama, Eduardo J. P. Júnior e Enila L. de F. Chagas.  
Obs: Idêntica decisão foi proferida nos Acórdãos nºs 24.465 a 24.473, 24.475 a 24.477, 24.479, 24.481, 24.484, 24.486 a 24.494, 24.497 e 24.498, 24.503 a 24.506, 24.508 e 24.514.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

MF- TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, SEGUNDA CÂMARA

RECORRENTE : AGÊNCIA MARÍTIMA DICKINSON S/A

Rec. 93.430

RECORRIDA : DRF- SANTOS

Ac.. 24.464

RELATOR Desig. JOÃO DA SILVA ARAÚJO

R E L A T Ó R I O

Na conferência final do manifesto nº 1259/73, do vapor "MAR PLATENSE", entrado em 19/05/73, foi apurada a falta de 12.060 kg de trigo em grão, sendo indicada como responsável a empresa ora' recorrente, da qual se exigiu, pelo auto de infração de fls. 1, lavrado a 24/05/78, o Imposto de Importação, no valor de R\$9.747,81, deixando de ser aplicada a multa capitulada no artigo 106, inciso II, alínea "d", do Decreto-lei nº 37, de 1966, por ser a falta inferior a 5% da carga manifestada, nos termos da Instrução Normativa nº 12/76 da SRF.

Com guarda de prazo, a interessada apresentou defesa (fls. 6 a 7v) reconhecendo a ocorrência da falta e admitindo sua responsabilidade, mas se insurgindo contra o valor da exigência, sob a alegação de que o cálculo dos tributos teve por base a taxa cambial e as alíquotas vigentes na data do auto de infração, quando deveriam ser utilizados os valores em vigor à época da importação.

Em favor do que alega, invoca o disposto nos artigos 23 e 60, parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66, bem como a sistemática introduzida pelo Ato Declaratório nº 8888/125, de 6-6-75, da SRRF 8ª RF.

Com o argumento de que a ausência das Declarações de Importação dos autos constitui cerceamento do seu direito de defesa, solicita, também, a juntada desses documentos, além da reabertura de prazo para nova manifestação.

A impugnação foi contestada a fls. 09, com o esclarecimento de que o auto se estribou em disposições do Decreto-lei nº 37/66 e na Orientação Normativa Interna CST nº 30/76, da Coordenação do Sistema de Tributação.

Conforme decisão de fls. 11/16, a autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal, com base nos argumentos da contestação e citando, também, o artigo 143 do Código Tributário Nacional.

Observado o prazo legal, a interessada recorreu a este Conselho (fls. 20/22v), reproduzindo as razões da impugnação, em todos os termos.

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 necessá-rias 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 vên-ia, não encontra apoio na lei, no direito e nas regras de hermeneutica.

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 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, 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

De início, parece-me necessário o exame de uma preliminar levantada pela recorrente, embora a mesma não o faça com esse caráter, sob alegação de que as Declarações de Importação deveriam ser anexadas aos autos, no resguardo do seu direito de defesa.

Essa tentativa de configurar-se uma nulidade processual tem sido repelida, unanimemente, por esta Câmara, que considera tais documentos irrelevantes para julgamento do litígio e, também, porque a recorrente já conhece o critério adotado para o cálculo do imposto — a juntada das Declarações teria esse objetivo — uma vez que se insurge contra o mesmo desde a impugnação.

Por isso, igual tratamento deve ser dispensado neste recurso.

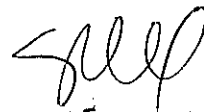
Quanto à matéria em debate — fixação da data de referência para cálculo do tributo — é realmente muito controvertida, já que a própria administração, nos seus vários níveis, não apresenta uniformidade de entendimento.

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 extravia 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 vigorantes 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 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, considere que, a persistir no voto anterior, esta

SUP

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 terá termo à controvérsia existente.

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

Sala de Sessões, 11 de junho de 1979.

  
SÁLVIO MONTeiro COSTA

Relator.