



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

OLS

Sessão de 11 de junho de 1979

ACORDÃO N.º 24.469

Recurso n.º 93.441 - Processo nº: 0845/61.970/78.

Recorrente NAUTILUS AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.

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 Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Sálvio Medeiros Costa, que negou, e Raimundo José Alves Gonçalves, relator, Levy Valério de Oliveira 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. Relatora designada Enila Leite de Freitas Chagas.

Brasília - DF, 11 de junho de 1979.


EDWALDO REIS DA SILVA - Presidente.


ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS - Relatora designada.


OLEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS - Procurador da Fazenda Nacional.

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:

EDUARDO NOGUEIRA DA GAMA, EDUARDO JORGE PEREIRA JUNIOR e
JOÃO DA SILVA ARAÚJO.

MF- TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, SEGUNDA CÂMARA

RECORRENTE : NAUTILUS AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA

Rec. 93.441

RECORRIDA : DRF- SANTOS

Ac . 24.469

RELATORA Desig. ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS .

R E L A T Ó R I O

Recurso interposto pela firma Nautilus Agência Marítima Ltda, contra a decisão nº 772/78, do Delegado da Receita Federal, em Santos (SP), que lhe aplicou a multa de que trata o artigo 106, item II, alínea "d", do Decreto-lei nº 37/66, além do Imposto de Importação, exigido na forma do artigo 60, parágrafo único, desse diploma legal, por ter sido responsabilizada pelas faltas de mercadorias apuradas pela conferência final de manifesto do navio "ANGELIKI", entrado em 27 de junho de 1973, tudo de acordo com o anexo auto de infração e representação de fls. 1/3.

Segundo os termos do recurso, a interessada não contesta o fato apontado, discorda, porém, do montante do imposto exigido, por considerar que as mercadorias alcançadas pelas disposições do parágrafo único, do artigo 1º do supracitado Decreto-lei nº 37/66 ficam sujeitas aos tributos vigorantes na data da importação, adotando-se o dólar e a alíquota tarifária vigentes, exatamente, conforme os valores aplicados na declaração de importação, girando em torno disso todas suas considerações de defesa e recurso, conforme consta da petição de fls. 8/13 e 27/28, que leio para conhecimento da Câmara.

É o relatório.



V O T O

Discute-se nos autos a base de cálculo do crédito tributário. Pleiteia a recorrente a adoção do "dólar fiscal" e alíquotas vigentes à época da importação. Já a decisão recorrida contém alongada argumentação defendendo a aplicação dos valores da data do lançamento.

É matéria controversa, desde que ambas as partes se apoiam em atos normativos de sentido conflitante - o ato declaratório nº 0800/125, de 06/06/75, da SRRF, 8ª região e a Orientação Normativa Interna nº 30/76, da C.S.T., respectivamente.

Também este Colegiado não logrou alcançar um entendimento unânime a respeito da matéria em litígio, manifestando-se ainda uma terceira posição: os valores corretos seriam os da ocasião em que foi realizada a conferência final de manifesto, caracterizada por uma representação apontando as faltas ocorridas.

Gera a controvérsia o art. 23 e parágrafo do Decreto-lei nº 37/66, ao determinar que, na hipótese do parágrafo único do art. 1º do mesmo diploma legal, a mercadoria ficará sujeita aos tributos vigorantes na data em que a autoridade aduaneira apurar a falta ou dela tomar conhecimento.

Adotando interpretação deste dispositivo contida na Orientação Normativa Interna nº 30, da C.S.T., o titular da DRF em Santos argumenta que o conhecimento da falta se dá quando ela é constatada em conferência final de manifesto, sendo único responsável o transportador. Assim se expressa aquela autoridade: "O fato gerador, aqui, verifica-se no momento em que, constituído o crédito, é expedida a intimação (art. 26, do Decreto 63.431/68) que corresponde a um lançamento" (sic). Como, segundo o art. 29, do mesmo decreto, "a mercadoria ficará sujeita aos tributos e ônus vigentes na data do respectivo fato gerador", os valores corretos serão os da data da intimação de lançamento. Confirmou, assim, o procedimento adotado na lavratura do AINF de fls. 1.

"Data venia" dos seguidores da orientação exposta na decisão recorrida, discordamos dessa identificação entre fato gerador e lançamento.

Doutrinariamente, pode-se definir o primeiro como o fato, ou conjunto de fatos, que permite aos agentes do Fisco exercerem a sua competência legal de criar um determinado crédito, a título de

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

imposto, contra um contribuinte individualizado. O fato gerador serve de base para que a administração do tributo se manifeste e, dentro das condições expressas na legislação, pratique o ato criador da dívida do imposto - o lançamento. Vale observar que este pode nem ser efetuado, por inércia da administração ou qualquer outra dificuldade, por exemplo. Não obstante, o fato gerador ocorreu. Adotada a tese da decisão recorrida, teríamos que concluir que, na hipótese de falta constatada em conferência final de manifesto, jamais correria o prazo decadencial, já que o fato gerador só se materializa com o lançamento. Isto é, o direito do Fisco só nasceria no momento de seu exercício.

Também o Código Tributário Nacional não dá abrigo a esta interpretação. O art. 19 especifica que o fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no país, enquanto os artigos 143 e 144 reportam o lançamento à data de ocorrência do fato gerador.

Face as considerações expostas, entendo que não se sustenta a decisão da instância "a quo".

Retornamos à questão de estabelecer a correta data de referência para o cálculo do tributo.

Uma interpretação sistemática dos dispositivos citados evidenciaria uma discrepância no art. 23 e parágrafo único do Decreto-lei nº 37/66, o que é apontado em algumas decisões de nossos tribunais, inclusive do Supremo Tribunal Federal.

Entretanto, se admitirmos sua prevalência para efeito de cálculo do tributo, verificaremos que um dos momentos apontados no parágrafo único para a determinação da data de referência, o do conhecimento, também ocorre por ocasião da chegada do navio.

Entendo que o conhecimento da falta é muito anterior ao ato da conferência final de manifesto, que apura a falta, podendo ser fixado na ocasião da descarga do navio. Um simples exame das atividades aduaneiras exercidas junto aos armazéns portuários revela já haver conhecimento das faltas e acréscimo de mercadorias nesse momento. Os agentes fiscalizadores, em serviço na zona primária, assinam os termos de avaria e os livros de escrita da depositária, em que são lançadas as mercadorias recebidas. A entidade portuária tem a obrigação legal de enviar à repartição fiscal comunicações de irregularidades constatadas. Por outro lado, as autoridades aduaneiras recebem, na chegada do navio, toda a documentação referente à carga,

inclusive o manifesto e os conhecimentos que a acobertaram, estando aptas a promover o confronto necessário à apuração de irregularidades. De qualquer forma, tomaram conhecimento da ocorrência de faltas, materializando-se a hipótese ora discutida.

Cabe observar, finalmente, que, segundo dispõe o art. 60 do mesmo Decreto-lei nº 37/66, o transportador tem a obrigação de indenizar os tributos que o importador deixou de recolher, em consequência de dano ou extravio.

Adotados os cálculos do AINF de fls. 1, estaria sendo onerado com importância maior que a imposta por lei, sem que tenha dado causa à demora com que se efetuou o lançamento.

Face o exposto, concluo que o "dólar fiscal" e alíquotas aplicáveis são os vigentes na data da entrada da mercadoria estrangeira no país.

Voto por dar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, 11 de junho de 1979.



ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS.

Relatoira designada

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 vigorerates 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 "dóllar" 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 8ª 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 dollar 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 de cinco meses. A Inspetoria foi notificada da fal

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

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

Parágrafo Único. No caso do parágrafo úni
co do art. 1º, a mercadoria ficará sujei-
ta 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 esclareci
mentos.

Não resta dúvida que o despacho à petição da importado-
ra define a situação caracterizadora da hipótese segun-
da - conhecimento da falta - prevista na disposição su
pra 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 sen-
tido de que fossem adotados os valores atuais à data do conhecimen
to da falta e não os vigentes à época da apuração.

Nestes autos, contudo, não consta, s.j.m., tenha a importado-
ra 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 ba
se 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 expe
diente 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 impo-tação, 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 insere 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:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

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. E 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 tribu-tada, 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 procedimen-to 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 Úni-co do artigo 23, desse diploma legal, e o artigo 116, item I, do CTN, observando o disposto no artigo 143, do mencio-nado Código. Segundo a inteligência desse elenco de dis-posições 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 circunstân-cias materiais necessárias à constituição do crédito tributário, ainda que esse não seja lançado nessa oportuni-dade, 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 medi-ante 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, con-forme 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 discorrida 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. 3).

Sala das Sessões, em 11 de junho de 1979.


RAIMUNDO JOSÉ ALVES GONÇALVES

Relator