



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

R.T.C.

2ª CÂMARA

Sessão de 15 de junho de 1979

ACORDÃO N.º 24.506

Recurso n.º 93.541 - processo nº 0845/63070/78

Recorrente S/A. MARTINELLI - AGÊNCIA MARÍTIMA

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, relator, 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. Relatora designada Enila Leite de Freitas Chagas.

Sala de Sessões, 15 de junho de 1979.

  
EDWALDO REIS DA SILVA

-Presidente

  
ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS

-Relatora designada

  
OLEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS

-Procurador da Faz. Nacional.

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros.

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

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL  
MF- TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, SEGUNDA CÂMARA

RECORRENTE : S/A. MARTINELLI - AGÊNCIA MARÍTIMA

Rec. 93.541

RECORRIDA : DRF- SANTOS

Ac . 24.506

RELATORA Desig. ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS

### R E L A T Ó R I O

Na conferência final do manifesto nº 2935/73, do vapor "EEM-LAND", entrado em 12/11/73, foram apurados falta de 1 volume e acréscimo de 63.560 kg de carvão coque a granel, sendo indicada como responsável a empresa ora recorrente, da qual se exigiu, pelo auto de infração de fls. 1, o Imposto de Importação, no valor de R\$ 286,43, e as multas capituladas no artigo 106, inciso II, alínea "d", do Decreto-lei nº 37, de 1966, e 5º, inciso VI, do Decreto-lei nº 751/69, no montante de R\$ 243,21.

Com guarda de prazo e após recolher a multa pelo acréscimo, a interessada apresentou defesa (fls. 8 a 11) reconhecendo a ocorrência da falta e do acréscimo 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 0800/125, 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. 13/14, 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. 15/20, 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. 23/26), reiterando as razões da impugnação, exceto quanto à questão relativa às Declarações de Importação, procurando arrimar seu recurso em opiniões de autores estrangeiros e brasileiros.

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 vigentes 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 responde 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,

## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

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, 15 de junho de 1979.

  
ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS.

Relatora designada.

V O T O V E N C I D O

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 apurar 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

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

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, considerei 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, 15 de junho de 1979.

  
SÁLVIO MEDEIROS COSTA  
Relator.