



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10711/001.089/88-19

Sessão de 22 de março de 19 93

ACORDÃO Nº -CSRF/03-02.107

Recurso nº: RD/302-0.171

Recorrente: UNIMARE AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA

Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO - CLÁUSULA HOUSE TO PIER - TAXA CAMBIAL

- 1 - Convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente (art. 123 do CTN)
- 2 - A taxa cambial aplicável para convenção da moeda negociada é aquela vigente na data do lançamento do crédito tributário (artigo 23, parágrafo único, do D.L. nº 37/66).
- 3 - Negado provimento ao recurso especial de divergência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMARE AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, acolher a preliminar de ilegitimidade passiva, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Cons. Itamar Vieira da Costa (Relator), João Holanda Costa e Maríam Seif. Designado para redigir o voto vencedor o Cons. Fausto de Freitas e Castro Neto.

Sala das Sessões-DF, em 22 de março de 1993.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

Fausto de Freitas e Castro Neto
FAUSTO DE FREITAS E CASTO NETO

- RELATOR DESIGNADO

Luiz Fernando Oliveira de Moraes
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
SÉRGIO CASTRO NEVES, UBALDO CAMPELO NETO, HUMBERTO ESMERALDO BARRETO
FILHO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



PROCESSO N. 10711.001089/88-19
RECURSO N. RD/302-O.171 - ACORDAO CSRF/N.03-02.107
RECORRENTE: UNIMARE AGENCIA MARITIMA LTDA.
RECORRIDA : 2a. CAMARA DO TERCEIRO CONSELHO CONTRIBUINTES

R E L A T O R I O

Decidindo matéria arguida no recurso voluntário interposto pela empresa em referência, a 2a. Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes proferiu a decisão substanciada no acórdão n. 302-31.693, assim ementado:

"Conferência final de manifesto, falta de mercadoria.

Rejeitada a preliminar arguida pela recorrente. Não se aplica à matéria o previsto nas INs 12/76 e 95/84 por não se tratar de mercadoria transportada sob a modalidade a granel.

Não se estende ao transportador a isenção que beneficia a mercadoria - art. 481, § 3º do R.A. (Decreto n. 91.030/85).

Correta a taxa de câmbio aplicada à vista do previsto no parágrafo único do art. 23 do Decreto-lei n. 37/66, e nos arts. 87, II, "c" e 107, "caput", e parágrafo único do R.A. (Decreto n. 91.030/85).

Penalidade excluída por denúncia espontânea da falta, art. 138 do CTN.

Recurso provido em parte."

A recorrente, objetivando a reforma dessa decisão, no que respeita à questão da ilegitimidade passiva *ad causam* e da taxa cambial utilizada na conversão da moeda negociada, interpôs o presente recurso, demonstrando a divergência existente entre o acórdão recorrido e o que determinam os acórdãos n. 301-25.960; 303-24.399 e CSRF/03-01.287, trazidos como paradigmas dessa divergência.

Afirma a peticionária que o lançamento fiscal é nulo em decorrência de sua ilegitimidade passiva, uma vez que limitou-se às suas atribuições de Agente Marítimo, representante da Cia. de Navegação Lloyd Brasileiro, restando evidente que não se relaciona diretamente com a operação que deu origem à exigência tributária.

Sustenta que o procedimento fiscal contraria as disposições constantes dos arts. 121, 124 e 128 do CTN, e também o disposto no artigo 32 do Decreto-lei n. 37/66, com redação dada pelo Decreto-lei n. 2.472/88, pois que representa transportador nacional.

No que respeita à questão da taxa cambial, observa que foram ignorados os dispositivos de regência, artigos 19, 143 e 144 do CTN que, se examinados, levam à conclusão de que o câmbio deve ser realizado com base na taxa vigente na data da ocorrência do fato gerador, que coincide com a data da entrada do navio no território nacional.

Rel



Por outro lado, lembra que o parágrafo único do artigo 25 do Decreto-lei n. 37/66 estabelece, para tal fim, a data em que a autoridade aduaneira tomar conhecimento da infração, o que, no caso, ocorreu quando do oferecimento da denúncia espontânea.

Prossegue para lembrar que o paradigma de n. CSRF/03-01.387 decide dessa mesma forma, elegendo a taxa vigente na data da denúncia praticada pelo sujeito passivo.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra-alegações, diz improcederem os argumentos da recorrente relativamente à alegada ilegitimidade de parte passiva, visto ter a autuada extrapolado das atribuições de agenciamento para exercer a função de representante do transportador, inclusive junto ao fisco.

Tal representação, afirma,, configurou-se com a apresentação da denúncia da infração, requerimento e depósito para garantia de instância, evidenciando sua responsabilidade pelos atos praticados.

Lembra que o próprio TFR (AMS n. 106.875-SP) não excluía responsabilidade do agente marítimo quando este pratica atos próprios do transportador.

Quanto à taxa cambial a ser adotada na conversão da moeda negociada, insiste em que o entendimento esposado pela recorrente não pode prevalecer, face as disposições expressas contidas no Regulamento Aduaneiro.

Trata-se, a seu ver, de regra especial derrogando a genérica, princípio básico de hermenêutica.

Na hipótese o que se tributa é a falta de mercadoria, cujo procedimento de apuração é privativo da autoridade aduaneira. Somente com a apuração e o respectivo lançamento se completa a situação que define o momento do fato gerador.

A denúncia espontânea, mesmo se reconhecida não se equipara ao lançamento, que é ato vinculado e obrigatório.

Assim, dá por demonstrado que não procedem os argumentos que fundamentam o recurso especial interposto.

E o relatório.

Rub



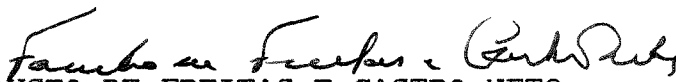
V O T O

Conselheiro FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, Relator designado:

Tendo sido levantada pela recorrente a preliminar de ilegitimidade passiva, *ad causam*, a esta questão me detenho para consignar que, nos termos do art. 32 do Decreto-lei n. 2.472/88, somente os representantes de transportador estrangeiro podem responder pelas infrações imputáveis ao seu representado.

Como no caso ora examinado o sujeito passivo comparece como representante de transportador brasileiro, não se pode atribuir-lhe responsabilidade pelo pagamento dos tributos devidos, face a que acolho a preliminar de ilegitimidade passiva arguida, para dar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, 22 de março de 1993.


FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO
Relator designado



V O T O V E N C I D O

Conselheiro ITAMAR VIEIRA DA COSTA, Relator:

O recurso ora apreciado envolve duas matérias:

- a) em preliminar, a recorrente defende a tese de ilegitimidade de parte passiva ad causam, apresentando-se como mera agenciadora das atividades do transportador; e
- b) no mérito, discorda da adoção da taxa cambial vigente na data do lançamento do crédito tributário, para efeito da conversão monetária.

Quanto à preliminar arguida, rejeito-a, pois sendo incontestado que as faltas ocorreram e foram constatadas anteriormente à vigência do Decreto-lei n. 2.472/88, resta confirmada a responsabilidade do agente marítimo pelas obrigações tributárias imputadas ao transportador, nacional ou estrangeiro.

No que respeita à taxa cambial aplicável na conversão da moeda negociada, acompanho a jurisprudência pacífica firmada no âmbito tanto desta Câmara quanto do Terceiro Conselho, que fixa, como referencial para o câmbio a ser operado, a data do lançamento tributário, conforme estabelece o artigo 107, parágrafo único, do Decreto número 91.030/85.

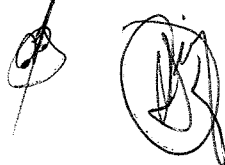
Aqui transcrevo parte do voto que proferi e serviu de base para o Acórdão n. CSRF/03-01.608:

"Este processo se refere ao assunto abordado no recurso dirigido a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, RD/301-0.087, em que fui relator, de que resultou o Acórdão n. CSRF/301-03-01.600, cujo voto transcrevo e a este incorporo.

"A matéria que ensejou o recurso especial de divergência interposto pela empresa, assim como as contrarrazões apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional, se restringe à aplicação da taxa de câmbio na conversão da moeda estrangeira, em moeda nacional, para efeito de cálculo do Imposto de Importação devido pelo transportador, quando apurada falta na descarga do navio.

A recorrente alegou que a data correta para se fixar o momento da conversão deve ser, alternativamente:

- 1) a data da entrada da mercadoria no território nacional e esta se configura quando da chegada ao porto de destino da carga, ou



2) a data em que a autoridade aduaneira tomou conhecimento da falta, com o oferecimento, pela recorrente, da denúncia espontânea.

Trata-se, aqui, da fixação do aspecto temporal do fato gerador do Imposto de Importação: se o fixado pelo art. 19 do CTN, ou pelo art. 23, parágrafo único do Decreto-lei n. 37/66.

O tributarista Bernardo Ribeiro de Moraes assim se posiciona, genericamente:

"A obrigação tributária tem sua base no respectivo fato gerador, isto é, na situação definida em lei necessária e suficiente para lhe dar nascimento. Concretizada a hipótese legal de incidência tributária, tem-se a consequência jurídica desejada (nasce a obrigação tributária).

Assim, uma vez recebida a competência tributária, a entidade tributante tem necessidade de editar lei ordinária para instituir o tributo desejado, definindo o fato gerador da respectiva obrigação, que terá como objeto o tributo. A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, cabendo à entidade pública tributante definir, em lei, o fato gerador da obrigação, instrumento legítimo para criar a respectiva obrigação tributária. A lei a que nos referimos é a lei tributária substantiva, formal, ato emanado do Poder Legislativo.

O fato gerador da obrigação tributária deve ser definido em lei, conforme determina o princípio da legalidade tributária. Sem previsão legal não se configura o fato gerador da obrigação tributária.

Para definir o fato gerador da obrigação tributária, o legislador ordinário é livre, devendo respeitar, naturalmente, em razão da hierarquia das leis, as limitações contidas na Constituição e na lei complementar. O legislador, assim escolhe livremente os fatos que julgue idôneos para dar origem à obrigação tributária, respeitados apenas os limites de ordenamento positivo. A ação do legislador, na escolha, é comandada pela racionalidade e discricionariedade, como querem FERNANDO SAINZ DE BUJANDA, ACHILLE DONATO GIANNINI, VICENTE ARCHE, etc. Obedecendo, assim, ao objeto da espécie tributária, contido na discriminação constitucional de rendas, o legislador ordinário define o fato gerador da obrigação tributária.

Tal definição é simples. A norma jurídica tributária, como qualquer norma jurídica, eminentemente normativa, oferece uma hipótese de incidência que liga certas circunstâncias de fato a determinados efeitos jurídicos (comando da norma). No caso, o legislador ordinário tributário define a hipótese de incidência (fato gerador), atribuindo a esse pressuposto de fato o efeito jurídico de dar nascimento à obrigação tributária. Assim, vemos que a figura do fato gerador da obrigação tributária se prende, inicialmente, ao mundo dos fatos e não ao mundo jurídico, referindo-se a algo (fato) que poderá ou não se concretizar. Nestes últimos casos, teremos o nascimento da obrigação tributária." (fls. 144).

"Quais seriam esses elementos constitutivos do fato gerador da obrigação tributária, sem os quais não

haverá a produção do efeito jurídico desejado?

A doutrina costuma classificá-los em dois grupos, por nós também admitidos, a saber:

- a) elemento OBJETIVO, representado pela situação de fato, com seus elementos material, espacial, temporal e quantitativos;
- b) elemento SUBJETIVO, representado pelos sujeitos da relação jurídica, o sujeito ativo e o sujeito passivo.

Nesse enfoque, todos os elementos (subjetivos e objetivos) da obrigação tributária estão reunidos no conceito do fato gerador da respectiva obrigação." (fls. 550/551).

"Não podemos negar que esse elemento objetivo do fato gerador da obrigação tributária contém diferentes elementos constitutivos: um elemento material, propriamente dito, um elemento espacial; um elemento temporal; e um elemento quantitativo.

Vejamos, então, como se apresentam esses elementos que compõe o elemento OBJETIVO do fato gerador da obrigação tributária.

O elemento MATERIAL propriamente dito é representado pela descrição da situação de fato que pode ser constituída livremente pelo legislador." (fls. 551).

"O elemento ESPACIAL é que permite determinar, em função do território, o local da ocorrência de fato gerador, e, em consequência, o local da incidência da lei tributária.

O TEMPORAL, representado pelo espaço de tempo ou o momento que se deve levar em conta para a concretização do fato gerador da respectiva obrigação. Esse elemento indica o momento em que se deve considerar concretizado o fato gerador da respectiva obrigação. Se a lei tributária não explicitar esse elemento temporal, entende-se que o momento a ser considerado é o da concretização do pressuposto de fato (o elemento temporal acha-se aqui, implícito). O pressuposto de fato da obrigação tributária pode abrigar diversos fatos que, em relação ao tempo, podem ser contemporâneos ou de sucessividade imediata. Compete, então, ao legislador, quando julgar conveniente, determinar o espaço de tempo necessário para a concretização do respectivo fato gerador.

O QUANTITATIVO, representado por uma expressão econômica, por algo que permita medir os bens materiais ou imateriais que fazem parte ou estão relacionados com o fato gerador da obrigação tributária em questão. Este fato gerador passa, com tal elemento, a ser mensurável." (C.D.T., Forense, 1987).

A Constituição brasileira outorgou, à União, a competência privativa para instituir o Imposto de Importação de produtos estrangeiros (art. 21, I, CF de 1967 e art. 153, I da CF de 1988).

O Código Tributário Nacional, lei complementar à Constituição assim dispõe em seu art. 19, verbis:

"Art. 19 - O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no terri-

tório nacional."

Este dispositivo complementou o que determina a Lei Maior, estabelecendo o que se configura como fato gerador do referido imposto, de forma abrangente.

O Decreto-lei n. 37/66, que instituiu o Imposto de Importação dispõe, verbis:

"Art. 1 - O imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.

Parágrafo único - Considerar-se-á entrada no Território Nacional, para efeito de ocorrência do fato gerador, a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira."

"Art. 23 - 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.

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

Aliás, para maior clareza, transcrevo ementa e parte do voto proferido pelo eminente Ministro-Presidente do Supremo Tribunal Federal, Rafael Mayer no agravo Regimental n. 110677-8/86, verbis:

"EMENTA: - Imposto de importação. Mercadoria em falta. Art. 23, parágrafo único do Decreto-lei n. 37/66. Art. 19 do CTN.

Inexistente contradição ou antinomia entre a norma genérica do art. 19 do CTN e a norma específica do parágrafo único do art. 23 do DL 37/66."

"VOTO: O SENHOR MINISTRO RAFAEL MAYER (RELATOR): -

Deduz-se da análise do parágrafo único do art. 23 do Decreto-lei n. 37/66, em combinação com o parágrafo único do art. 1 do mesmo diploma legal, considerar-se fato gerador do imposto de importação, tendo-se como ingressada no território nacional, a mercadoria que conste como importada e no entanto se apure como faltante. A constatação da falta, mediante o procedimento de sua apuração ou pelo conhecimento imediato é que fixam o momento de configuração do fato gerador e, de conseguinte, da incidência dos tributos vigorantes à época.

Ora, o parágrafo segue a sorte da cabeça do dispositivo, e não há diferenciá-lo para recusar a abrangência do entendimento pacífico nesta Corte no sentido de que inexiste "contradição ou antinomia entre a norma genéri-

ca do art. 19 do CTN e a norma específica do art. 23 do DL 37/66, posto que a necessária caracterização de um necessário momento naquele não previsto, e o condicionamento de indeclináveis providências de ordem fiscal, não a desfiguram nem a contraditam, porém, a complementam para tornar precisa, no espaço, no tempo e na circunstância, a ocorrência do fato gerador". (RE 91.337-RTJ 96/1336)."

Trago à colocação parte do voto proferido pelo ilustre Conselheiro desta CSRF Hélio Loyolla de Alencastro, sobre a matéria, verbis:

"Por outras palavras, o art. 19 do CTN e, igualmente, o art. 1º do Decreto-lei n. 37/66 definem o núcleo da hipótese de incidência do I.I., enquanto o "caput" e o parágrafo único, do art. 23 deste último diploma legal estatuem as coordenadas de tempo para que se dê tal ocorrência, respectivamente nos casos de mercadorias despachadas para consumo ou cuja falta for apurada pela autoridade, ante o cotejo entre o manifesto e os registros da descarga.

Sobre a matéria, há pouco tive oportunidade de pronunciar-me, pelo que, com a devida vênias, transcrevo voto proferido no julgamento do recurso n. RP/303-0923 ("verbis"):

"No magistério de Alfredo Augusto Becker, a regra jurídica de tributação que tenha escolhido o fato material da introdução de uma coisa, dentro de uma zona geográfica ou política, terá criado com o gênero jurídico de imposto de importação.

Tanto o C.T.N. quanto o Decreto-lei n. 37/66 dispõem que o I.I. incide sobre mercadoria ou produto de origem estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no território nacional.

Tal núcleo, no entanto, é subordinado à ocorrência de coordenadas de tempo e de lugar para que se realize, em concreto, a hipótese de incidência do tributo.

No caso do fato gerador presumido do I.I. (p. ú., art. 1º do DL n. 37/66), a coordenada de tempo, para que se dê a incidência da norma de tributação respectiva, está fixada na data em que a autoridade aduaneira apurar a falta de mercadoria ou dela tiver conhecimento; fica, assim o produto sujeito aos encargos tributários vigorantes nessa data e, por via de consequência, a taxa de câmbio aplicável é a vigente nesse dia.

Referido momento dá-se no entanto, quando houver conhecimento pleno da falta e isso só ocorre quando a autoridade está em condições de formalizar o lançamento. Somente aí portanto, após todo um procedimento de apuração e dispondo dos elementos de convicção, sobre a ocorrência do evento, pode compelir o responsável a satisfazer o crédito; a simples representação do funcionário da mesa ou banca do manifesto, ainda não fornece base legal a autoridade para formalizar a exigência; tal peça processual, é apenas uma constatação preliminar, sujeita a marchas e a contra-marchas tendo o condão, unicamente, de iniciar o procedimento de apuração do evento.

Por seu turno, o Decreto n. 91.030/80 (RA), dispõe, em seus arts. 87, II, "c", 107, "caput" e p.ú, que para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o

fato gerador do I.I. no dia do lançamento correspondente, quando se tratar de falta apurada pela autoridade aduaneira, e que se considera apurado o fato na data do lançamento do c.t. respectivo."

O assunto também já foi abordado pelo ilustre Conselheiro desta CSRF, Doutor Edwaldo Reis da Silva, relator do Acórdão n. CSRF/03-01.553/88, quando assim pronunciou:

"Em reiterados julgados de casos da mesma espécie, este Colegiado já firmou o entendimento de que, relativamente às faltas ocorridas já na vigência do Decreto n. 91.030/85, que aprovou o Regulamento Aduaneiro, deverá ser utilizada, no cálculo do I.I, devido, a taxa de câmbio vigente à data da apuração, considerada como tal a do lançamento respectivo, de acordo com o disposto nos arts. 87, II, c e 107, parágrafo único, do citado Regulamento... Assim, e de acordo com o entendimento já firmado por esta Instância Especial, tenho por aplicáveis à espécie as normas dos arts. 87 e 107 do Regulamento Aduaneiro."

O entendimento do eminente Conselheiro desta CSRF, Doutor Hamilton de Sá Dantas, relator do Acórdão n. CSRF/ 303-01.471/88, também foi o mesmo sentido, verbis:

"Quanto à taxa de câmbio a incidir, igualmente, inclino-me, por mais consentânea e lógica, de acordo com o que vem entendendo a maioria do Colegiado, ou seja, com a data em que a autoridade fazendária toma conhecimento da falta ocorrida, isto é, na sua apuração temporal, conforme sustentado pelo Procurador da Fazenda Nacional."

Vê-se que a matéria é pacífica no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme diversos Acórdãos, dentre os quais, os seguintes:
Acórdão n. CSRF/03-01.471, 01.481, 01.491, 01.504, 01.510 e 01.553.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso."

Assim, nego provimento ao recurso especial interposto pela empresa.

Sala das Sessões, 22 de março de 1993.



ITAMAR VIEIRA DA COSTA
Relator