



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CDR

Sessão de 29 de novembro de 1989

ACÓRDÃO N° CSRF/03-01.656

Recurso nº RD/301-0.097

Recorrente UNIMARE AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA

Recorrida PRIMEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

Conferência final de manifesto.

1 - A taxa de câmbio aplicável para conversão da moeda estrangeira, dos tributos devidos, é aquela vigente na data da apuração da falta, considerando-se como tal a do respectivo lançamento do crédito tributário (art. 1º, parágrafo único, art. 23, parágrafo único e art. 24 do Decreto-Lei nº 37/66).

2 - Recurso negado.

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, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o Cons. Paulo César de Ávila e Silva (Relator). Designado Relator para o Acórdão o Cons. Itamar Vieira da Costa.

Sala das Sessões (DF), em 29 de novembro de 1989.

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

ITAMAR VIEIRA DA COSTA

- RELATOR DESIGNADO

v.v

Julio César G. Corrêa
JULIO CESAR GONCALVES CORREA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR, HÉLIO LOYOLLA DE ALEN CASTRO, DURVAL BESSONE DE MELO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente justificadamente o Cons. HAMILTON DE SÁ DANTAS.



SERVÍCIO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N° 10711/003.460/87-05

RECURSO N°: RD/301-0.097

ACÓRDÃO N°: CSRF/03-01.656

RECORRENTE: UNIMARE AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA

RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

Recorre a empresa UNIMARE AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA, contra decisão da Egrégia Primeira Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 301-25.925/89 (fls. 64), lido em sessão e assim ementado:

"Conferência final de manifesto. Falta de mercadoria.

- 1 - Rejeitada a preliminar de ilegitimidade de parte passiva. Art. 478 e 500, II, do Regulamento Aduaneiro - RA.
- 2 - A isenção é reconhecida na importação regular. Tratando de falta apurada não é de se reconhecer-la.
- 3 - O Cálculo dos tributos deve ser feito com base na data da apuração da falta (lançamento). Art. 103 e 107 do RA.
- 4 - Recurso negado."

*A
7.*

Acórdão nº-CSRF/03-01.656

A recorrente aponta divergência entre esta decisão e o decidido pelos acórdãos 302-30.867/86 e 302-24.399/85, na parte em que tratam da ocorrência do fato gerador do II, que é considerado aperfeiçoado na data da entrada (presumida) da mercadoria no território nacional.

Em contra-razões de fls. 93/95, o Douto representante da Fazenda Nacional se preocupa em delinear os limites do recurso e demonstrar a correção da decisão, que pede seja mantida, negando-se provimento ao presente RD.

É o relatório.

7.

Acórdão nº-CSRF/03-01.656

VOTO VENCEDOR DO CONSELHEIRO ITAMAR VIEIRA DA COSTA

A matéria que ensejou o recurso especial de divergência interposto pela empresa, assim como as contra-razões apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional, se refere à aplicação da taxa de câmbio na conversão de 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 de conversão deve ser, a data da entrada da mercadoria no território nacional e esta se configura quando da chegada ao porto de destino da carga.

Por ser matéria já amplamente discutida e decidida por esta CSRF, transcrevo e a este incorporo, o voto que proferi e do qual resultou o Acórdão nº CSRF/03-01.614, de 29 de setembro de 1989, verbis:

"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 nº 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,



Acórdão nº-CSRF/03-01.656

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 do 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. Neste último caso, 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?

7.

Acórdão n°-CSRF/03-01.656

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 quantitativo;

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.

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:

a) O elemento material propriamente dito é representado pela descrição da situação de fato que pode ser constituída livremente pelo legislador.

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

c) 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.

d) O quantitativo, representado por uma expressão

7,

Acórdão n°-CSRF/03-01.656

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." (Compêndio de Direito Tributário, Forense, 1987. fls. 550/551).

A Constituição brasileira outorgou, à União, à competência privativa para instituir o Imposto sobre 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 desse no território nacional."

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

O Decreto-lei nº 37/66, que instituiu o Imposto de Importação dispõe, verbis:

"Art. 1º - 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.

8

7.

Acórdão nº-CSRF/03-01.656

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."

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

"EMENTA: - Imposto de importação. Mercadoria em falta. Art. 23, parágrafo único do Decreto-lei nº 37/66. Art. 19 do CTN.

Inexistente contradição ou antinomia entre a norma genérica do art. 19 do CTN e a norma especificada 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 nº 37/66, em combinação com o parágrafo único do art. 1º 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 conseqüente, dá incidência dos tributos vigorantes à época.

Ora, o parágrafo segue a sorte da cabeça do dispositivo, e não há diferenciá-lo para recursar a abrangência do entendimento pacífico nesta Corte no sentido de que inexistem "contradição ou antinomia entre a norma genérica 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 contradizem, porém a complementam para tornar precisa, no espaço, no tempo e na circunstância, a ocorrência do fato gerador (RE 91.337-RJ 96/1336)."

 Trago à colação parte do voto proferido pelo ilus



Acórdão nº-CSRF/03-01.656

tre 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 DL 37/66 definem o núcleo da hipótese de incidência do I.I., enquanto o "caput" e o p.ú., 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 aduaneira, 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 vénia, transcrevo voto proferido no julgamento do recurso nº RP/303-0.923 ("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 tributo com o gênero jurídico de imposto de importação.

Tanto o C.T.N. quanto o Decreto-lei nº 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 quese realize, em concreto, a hipótese de incidência do tributo.

No caso do fato gerador presumido do I.I. (p.u., art. 1º do DL nº 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 tributário vigorantes nessa data e, por via de consequência, a taxa de câmbio aplicável é a vigorante 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 um procedimento de apuração e dispondo dos elementos de convicção sobre a ocorrência do evento, pode competir o responsável a satisfazer o crédito; a simples representação do funcionário da mesa ou ban-



7.

Acórdão nº-CSRF/03-01.656

ca 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 nº 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 Edvaldo Reis da Silva, relator do Acórdão nº 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 nº 91.030/85, que aprovou o Regulamento Aduaneiro, deverá ser utilizada, no cálculo do I.I. devido, a taxa de câmbio vigorante 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 eminentíssimo Conselheiro desta CSRF, Doutor Hamilton de Sá Dantas, relator do Acórdão nº CSRF/03-01.471/88, também foi no 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."

(Assinatura)

Acórdão nº-CSRF/03-01.656

Vê-se que a matéria é pacífica no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme diversos acórdãos, dentre os quais, os seguintes: CSRF/03-01.471, 01.481, 01.491, 01.504, 01.510, 01.553 e 01.600.

Por todo o exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso especial de divergência.

A.

Brasília-DF, em 29 de novembro de 1989.

[Assinatura]
ITAMAR VIEIRA DA COSTA - RELATOR DESIGNADO

Acórdão nº-CSRF/03-01.656

V O T O V E N C I D O

Conselheiro PAULO CÉSAR DE ÁVILA E SILVA, relator

Em um dos paradigmas citado, tive a oportunidade de funcionar como relator designado. Naquela oportunidade, sobre a matéria objeto do presente Recurso de Divergência, assim me pronunciei:

"... E, no tocante à exigência do Imposto de Importação correspondente à mercadoria faltante, entendendo ocorrido o fato gerador na danta de sua entrada (presumida) no território nacional, nos termos dos arts. 19 do CTN e 1º, parágrafo único, e 24 do Decreto-lei nº 37/66."

Ainda hoje, mesmo após o advento do RA, aprovado pelo Decreto 90.030/85, não me convenci do contrário, razão pela qual dou provimento ao recurso.

Brasília - D.F., em 29 de novembro de 1989.

PAULO CÉSAR DE ÁVILA E SILVA - RELATOR.