



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
PRIMEIRA CAMARA

lgl

PROCESSO Nº 10711.005268/91-77

Sessão de 22 fevereiro de 1994 **ACORDÃO Nº** 301-27.577

Recurso nº.: 115.903

Recorrente: COMPANHIA DE NAVEGAÇÃO LLOYD BRASILEIRO

Recorrid: ALF - PORTO DO RIO DE JANEIRO

**IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE FISCAL E OUTROS.**

1. O transportador é responsável pelo recolhimento do tributo correspondente à falta apurada;
2. A denúncia espontânea eficaz previne a ação fiscal;
3. O fato gerador do I.I. é caracterizado no momento do registro da declaração de importação;
4. Sobre o crédito tributário incidirão juros de mora calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, apenas.

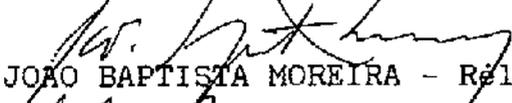
Provido parcialmente.

VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para manter a exigência do imposto de importação, exonerar a multa do art. 521, I, do R.A., declarar legal a determinação cambial do fisco e restituir o montante dos juros indevidamente cobrado, vencido o Cons. Ronaldo Lindimar José Marton, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 22 de fevereiro de 1994.

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS - Presidente

  
JOÃO BAPTISTA MOREIRA - Relator

  
CARLOS AUGUSTO TORRES NOBRE - Procurador da Faz. Nac.

VISTO EM  
SESSAO DE: 15 JUN 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO e MARIA DE FATIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO. Ausentes os Cons. JOSE THEODORO MASCARENHAS MENCK, LUIZ ANTONIO JACQUES e MIGUEL CALMON VILLAS BOAS.

RECURSO N. 115.903 -- ACORDAO N301-27.577

RECORRENTE: COMPANHIA DE NAVEGAÇÃO LLOYD BRASILEIRO

RECORRIDA : ALF - PORTO DO RIO DE JANEIRO

RELATOR : JOAO BAPTISTA MOREIRA

## R E L A T O R I O

Adoto o Relatório integrante da decisão recorrida, de fls. 67 "et seqs", "ut infra":

"Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração n. 264/91 (fls. 46), acompanhado do Termo de Conferência Final de Manifesto e do Demonstrativo de Classificação e Avaliação de Mercadorias em Falta ou com Acrescimento n. 89/91 (fls. 47/48), responsabilizando-a pela falta de 17 (dezesete) volumes, constatada na descarga das mercadorias cobertas pelos Conhecimentos de Carga n. 212 e 214 pertencentes ao navio "Itaquatiá", entrado neste porto em 27/07/90, Manifesto n. 1144/90.

Devidamente intimada (fls. 51/52), a autuada tempestivamente impugnou o feito (fls. 53/60), alegando em resumo:

- a) inexistência de responsabilidade do transportador marítimo em virtude de as mercadorias terem sido transportadas na condição "HOUSE TO HOUSE" e "HOUSE TO PIER" e os containeres descarregados sem avarias ou violação;
- b) apresentação de denúncia espontânea e através do Processo n. 10711.005422/90-84, no dia 04.09.90;
- c) taxa de câmbio aplicada incorretamente.

Na réplica (fls. 64/65), o AFTN autuante não acolheu as razões de defesa e pronunciou-se pela manutenção do feito argumentando que:

- a) a cláusula "House to House" é uma convenção particular e, como tal, não pode ser oposta à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes (art. 123 do C.T.N. - Lei 5172/66);
- b) a denúncia espontânea apresentada através do processo n. 10711.005422/90-84 foi posterior à visita autuadora, tendo o referido processo sido indeferido;
- c) a taxa de câmbio utilizada para o cálculo do imposto e multa foi a vigente à época em que se constituiu o lançamento do crédito tributário, conforme o Dec. 91.030/85 (R.A.), art. 107, parágrafo único, c/c o art. 87, inc. II, "c".

A Autoridade "a quo", às fls. 67, assim decidiu:

"Conferência Final do Manifesto n. 1144/90. Apurada a falta de volumes na descarga. AÇÃO FISCAL PROCEDENTE - em parte."

Com tempestividade, foi interposto o recurso de fls. 76 "et seqs", que leio em sessão.  
E o relatório.

## V O T O

A Recorrente alega que não ficou caracterizada a sua responsabilidade pelo extravio apurado, já que as mercadorias vieram transportadas em containers, sob as cláusulas **House to House** e **House to Pier**, cofres estes que foram descarregados no porto do Rio de Janeiro em perfeito estado, não tendo havido qualquer ressalva por parte da depositária, a CDRJ.

Alega, ainda, que não seria cabível a aplicação da penalidade prevista no art.521/II/a do RA, por ter apresentado denúncia espontânea da falta de um volume, em 04.09.90, antes de qualquer procedimento fiscal.

Insurge-se, também, contra o modo como foi feita a conversão da moeda estrangeira, a qual deve ser efetuada na data da ocorrência do fato gerador, definido este como a entrada da mercadoria no território nacional, em 27.07.90.

Reclama, outrossim, da cobrança de juros pela aplicação da TRD, antes do vencimento do débito, quando a incidência de tais juros deveria ocorrer a partir de 27.07.91.

Ocorre que o art.34 do Dec.80.145/77, que regulamentou a Lei 6.288/75, que trata da responsabilidade legal no contrato de mercadorias em cofres de carga, diz que a apuração da responsabilidade tributária é regida pela legislação fiscal. Assim sendo, não é o art.123 do CTN, sobre a não oposição de convenções particulares à Fazenda Pública, que se aplica à matéria e sim, o art.478/parágrafo 1./VI do RA, - cuja matriz legal é o DL 37/66, art.6., parágrafo único -, o qual dispõe que o transportador é o responsável quando houver falta, na descarga, de volume ou mercadoria a granel, manifestados. Dessa forma, julgo que o transportador é responsável pelo recolhimento do tributo correspondente à falta apurada.

No que tange à aplicação da multa do art.521/II/a do RA/85, foi feito o depósito pertinente previsto no art.138 do CTN, na data de 04.09.90. A Decisão Recorrida não o aceita como excludente de apenação, em virtude de haver a lavratura de um termo de visita aduaneira em 27.07.90, em virtude do Dec.70.235/72, no seu art.7./III, dizer que o procedimento fiscal tem início com o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada ou, no inciso I, com o primeiro ato de ofício de exigência do crédito tributário pertinente.

Ora, *in casu*, a visita aduaneira não é nem começo de despacho aduaneiro nem primeiro ato de ofício de exigência de crédito tributário.

Na realidade, em se tratando de mercadoria transportada em cofre de carga, a visita aduaneira não encontrou falta alguma: o número de containers coincidiu com o declarado. O que constatou a falta foi a descarga da mercadoria, no porto, quando os lacres foram rompidos e o conteúdo dos cofres foram conferidos.

É óbvio que o despacho aduaneiro começa com a apresentação da DI., à repartição fiscal, no prazo de 30 dias da descarga, consoante o item 1.1.4 da IN-SRF 40/74, estribada nos arts.23 e 44 do DL 37/66.

Se a DI., do caso em análise, foi perfurada em 15.08.90 e precede o auto de infração de fls.46, datado de 09.08.91, fica evidenciado que o procedimento fiscal, aqui, teve início com o despacho aduaneiro.

Mas, no meu julgamento, este fato não resolve a questão. Não resolve porque o artigo 138 do CTN condiciona a validade da denúncia espontânea à sua apresentação antes de qualquer procedimento relacionado com a infração.

A DI., apresentada em 15.08.90, repiso, deu início ao procedimento fiscal, é evidente, e precedeu à denúncia espontânea de 04.09.90. Mas, somente, poderia elidi-la se tivesse "relação com a infração". Porém, a DI em exame, a tal como a visita aduaneira, não acusa nada, desembaraçando a mercadoria importada em 30.08.90, cf.fl.s.07.

Quem tem relação com a infração e vai exigir obrigações tributárias é o auto de infração, de fls.46, datado de 09.08.91. Tendo sido a denúncia espontânea de 04.09.90, cf.fl.s.62, não pode dar-se a aplicação da coima do art.521/II/a, por força do disposto no art.138 do CTN.

Portanto, julgo caber razão à Recorrente, no que diz respeito à aplicação da multa do art.521/II/a do RA/85.

O problema da determinação do tributo exigível vem esbarrando na má interpretação do que seja o momento exato da ocorrência do fato gerador, que é descrito como a entrada de produtos estrangeiros no território nacional,- ex vi do art.19 do CTN -, ou interpretado, extensivamente, como a chegada ao porto de destino da carga.

Trata-se de falácia antiga, porém sempre lembrada, que não encontra a menor uniformidade tanto na legislação como na doutrina ou nos tribunais. Existindo o território alfandegário, dividido em zona primária e zona secundária, não seria lógico a norma ignorá-lo. Tanto não ignora, que existe o Dec. 84.853/80, que regulamenta a matéria.

Por outro lado, começando o despacho aduaneiro com a declaração de importação,- a qual é elaborada e apresentada pelo importador -, os cálculos têm de ser feitos ali e devem ser conferidos pelo Fisco, apenas! Portanto, a DI. é o documento bastante e suficiente para tal, não havendo momento anterior para esse ato.

Como se não bastasse, a legislação é muito explícita a respeito. O momento instantâneo da ocorrência do fato gerador do imposto de importação, in casu, segundo a norma, não é a entrada em águas brasileiras ou a chegada ao porto de destino e sim, a apresentação do bem importado à repartição fiscal. Isto é, a entrada em território nacional se dá pela entrada no território aduaneiro primário. Este ato se consuma através do recebimento da declaração de importação, caracterizando esse recebimento a data de registro na repartição aduaneira, quando a Parte fica com uma das vias registradas.

O embasamento legal dessa escurreita interpretação é o art.23 do DL 37/66, regulamentado pelo art.87 do RA/85: "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)".

Há, então, discrepância entre o art.19 do CTN e o art.23 do DL 37/66?

Esclarece o inexcedível Mestre Baleeiro que o imposto de importação "incide sobre bens estrangeiros no momento em que penetram no território nacional, por qualquer via de acesso, embora por lei devam entrar por certos locais providos de repartição alfandegárias" (DTB, ed. Forense,10a.ed., p.126, com. II)

Que lição imorredoura! É que no caso de bens legais ou legalizáveis, a importação pela não entrada por repartição aduaneira constitui descaminho! Não basta entrar no mar territorial, não basta chegar a porto brasileiro: é preciso que o Fisco saiba da entrada, para sua legalização, ou pagando os direitos pertinentes ou recebendo a chancela da autoridade fiscal em caso de benefício.

Convém lembrar que o DL 37 é de 21.11.66 e o CTN, de 27.10.66. Daí decorre que o DL 37/66 interpreta o fato gerador do imposto de importação sob um ângulo mais claro, definindo o momento instantâneo da sua ocorrência, o que é tratado com certa vagueness, no CTN, como diria o grande mestre baiano.

Portanto, julgo que não assiste razão à Recorrente em relação à data de ocorrência do fato gerador e, por via de consequência, a da determinação tributária.

Continuando, e usando suas palavras, "a Recorrente também não se conforma em ter-lhe sido exigida, por ocasião do recolhimento do crédito tributário(depósito) antes mencionado, a atualização do débito constante do Auto de Infração de fls., mediante a aplicação da TRD vigente na data de tal recolhimento. Essa exigência não consta do auto de infração, mas foi condicionada pelo funcionário da repartição de origem a fim de que pudesse apor o seu 'visto' na guia de depósito, imprescindível para realização do recolhimento no órgão arrecadador(Caixa Econômica Federal)".

Realmente, como se comprova pelo valor recolhido pelo documento de fls.62, ocorreu o fato protestado. Além disso, consta a sua impugnação, às fls.53, item 4.

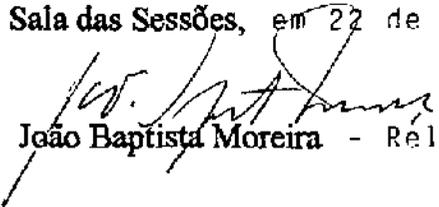
Note-se que não se trata de exigência feita pelo Auto de Infração, mas de "exigência" feita por funcionário aduaneiro para conceder visto no documento do depósito referente à denúncia espontânea. Infelizmente, nem a informação de fls.64 nem a Decisão Recorrida tocaram na questão, para corrigi-la.

Assiste, no entretanto, plena razão à Recorrente e esta Câmara tem repetidamente reformado decisões em contrário. É que a Lei 8.218/91 determina que sobre os débitos exigíveis para com a Fazenda Nacional incidirão juros de mora, equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido pago, até o dia anterior ao do seu efetivo pagamento. Se, pela intimação, de fls.51, foi fixado o recolhimento até o dia 26.09.91, a incidência dos juros de mora seria legal a partir dessa data.

Por isso, julgo que cabe razão à Recorrente, nesta última alegação, devendo a Autoridade Fiscal restituir tal montante, indevidamente cobrado, ex vi do parágrafo 2o. do art.43 do Dec. 70.235/72.

Destarte, resumindo, dou provimento parcial ao Recurso para manter a exigência do imposto de importação devido, exonerar a multa do art. 521~~II~~/a do RA, declarar legal a determinação cambial efetuada pelo Fisco e mandar que seja restituído o montante de juros de mora indevidamente constante do depósito da denúncia espontânea oferecida.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 1994.

  
João Baptista Moreira - Relator