



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP....

Sessão de...21 de setembro de 1987....

ACÓRDÃO Nº CSRE...03...01.475

Recurso nº RP/302-0.352

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida: SEGUNDA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

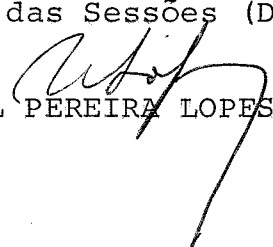
Sujeito Passivo: AGÊNCIA MARÍTIMA LAURITS LACHMANN S.A.

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO - Falta de mercadoria constante como importada. O fato gerador do I.I. correspondente 'aperfeiçoa-se na data da apuração da falta, considerada como tal a do lançamento respectivo (arts. 87 e 107 do R.A. - Decreto nº 91.030/85). A denúncia da infração, antes do início do procedimento fiscal, exime o responsável da multa específica (art. 138 do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso especial, para: (a) considerar ocorrido o fato gerador na data do lançamento. Vencidos os Senhores Conselheiros Paulo César de Ávila e Silva (Relator), Afonso Celso de Mattos Lourenço e Sebastião Rodrigues Cabral; (b) excluir a multa da denúncia espontânea, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Senhor Conselheiro Hélio Loyolla de Alencastro. Designado Relator para o Acórdão o Senhor Conselheiro Urgel Pereira Lopes.

Sala das Sessões (DF), em 21 de setembro de 1987.


URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

V.v.


MARCO ANTONIO MENEGETTI - PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: HAMILTON DE SÁ DANTAS, JOSÉ FAÇANHA MAMEDE e EDWALDO REIS
DA SILVA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10711-006.426/84-22

RECURSO Nº: RP/302-0.352

ACÓRDÃO Nº: CSRF/03-01.475

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: AGÊNCIA MARÍTIMA LAURITS LACHMANN S.A.

R E L A T Ó R I O

Recorre a Fazenda Nacional, por seu procurador junto à segunda Câmara do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, contra decisão daquele colegiado consubstanciada no Acórdão número 302-30.974 (fls. 182/186), lido em sessão e assim ementado:

"Falta de mercadoria importada - Não conhecida a preliminar de ilegitimidade passiva ad causam, por se tratar de matéria vencida. Em face de denúncia espontânea da infração, deve ser excluída a penalidade da exigência. No cálculo da exigência, devem ser utilizados os valores vigorantes na data da entrada presumida da mercadoria."

No seu arrazoado (fls. 188/189), diz o ilustre recorrente, em síntese:

I) Que o Decreto nº 91.030/85, regulamentando a matéria que trata do fato gerador, dispõe em seus artigos 87, II, "c" - 103 e 107 que, quando se trata de falta de mercadoria constante de manifesto considera-se apurada tal falta e ocorrido o respectivo fato gerador na data do lançamento, devendo ser adotada no cálculo do tributo a taxa de câmbio vigente nesta mesma data;

II) Que quanto à exclusão da multa por confissão espontânea, embora esta Egrégia Câmara já tenha confirmado numerosas decisões neste sentido, tanto da 2ª Câmara, bem como da 3ª do 3º Con

M.

Acórdão nº CSRF/03-01.475

selho, deve ser tomado em consideração o entendimento de que a visita aduaneira regulada pelo Decreto nº 91.030/85, constitui o início do procedimento fiscal, o que torna sem efeito qualquer denúncia posterior para efeito do art. 138 e respectivo parágrafo único do CTN.

Por estas razões, pede a reforma do acórdão recorrido, para que seja adotada a taxa de câmbio vigente na data do lançamento e restabelecida a penalidade imposta pela autoridade aduaneira.

Contra-arrazoando, diz o sujeito passivo (fólias 194/198), em síntese:

I) Que o início do procedimento fiscal está muito bem definido pelas disposições do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, nelas não se enquadrando a "visita aduaneira". Tanto assim é que não se tem notícias de que durante a visita aduaneira tenha havido qualquer apuração de falta ou acréscimo de mercadoria a bordo da embarcação. Tal apuração é sempre feita, como se sabe, através da Conferência Final de Manifesto (confronto dos registros de descarga com os respectivos manifestos);

II) Que a taxa de câmbio foi corretamente aplicada pois encontra respaldo nos arts. 19, 143 e 144 do C.T.N., e 1º e 24 do Decreto-lei nº 37/66. Entretanto, admite, pelo simples fato de argumentar, que seja aplicada a taxa vigente na data da apresentação da Denúncia Espontânea.

É o relatório.



V O T O V E N C E D O R

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator Designado:

Não acompanho o voto do ilustre Relator sorteado, pelas razões alinhadas na seqüência.

Tem sido iterativamente decidido, nesta Câmara Superior, que, nas faltas de mercadorias em Conferência Final de Manifesto, apuradas após o advento do R.A. aprovado pelo Decreto' nº 91.030, de 05.03.85, o fato gerador ocorre na data do lançamento (R.A., art. 107, § único).

Com efeito, o conhecimento que a autoridade aduaneira tenha da possível ocorrência da falta, seja através das folhas de descarga, seja por meio da denúncia do sujeito passivo, não pressupõe a certeza da consumação da falta ou extravio. Tanto isso é verdadeiro que o funcionário aduaneiro que processa a conferência final do manifesto comunica a seu superior imediato, por Representação, a sua constatação ao mesmo tempo em que solicita providências para apuração do crédito tributário. Dentre essas providências inclui-se uma intimação ao sujeito passivo para "esclarecer '... a falta de volumes ...". Ora, se é necessário ouvir o transportador a respeito da falta, resta evidente que a autoridade ainda está em fase de apurar a sua exata configuração. Dessa maneira, não é possível tomar-se como fato gerador da tributação esse conhecimento preliminar, impreciso, incompleto, da ocorrência da falta. ' Daí porque, com muita propriedade o R.A. dispõe:

"Art. 107 - Quando se tratar de avaria ou falta, a mercadoria ficará sujeita aos tributos vigorantes na data em que a autoridade aduaneira apurar o fato (Decreto-Lei nº 37/66, art. 23, parágrafo único).

Parágrafo único - Considera-se apurado o fato na data do lançamento do crédito tributário correspondente."

Ante a clareza do texto regulamentar não há como considerar outra data que não a do próprio lançamento.

4.

Consoante visto, a apuração em causa é precedida de uma informação trazida à autoridade processante, seja por intermédio do funcionário que executa a Conferência Final de Manifesto, seja por intermédio do próprio sujeito passivo, quando este denuncia a irregularidade.

Ora, nos casos em que o sujeito passivo se antecipa ao Fisco, comunicando a ocorrência da falta que aquele desconhecia, é lógico admitir a incidência do art. 138 do CTN e aplicar as regras nele contidas quanto à denúncia espontânea.

Considerando-se que, no caso, o transportador não é o contribuinte, mas o responsável pelo tributo, não tem possibilidades de recolher, de imediato, o imposto, nos termos do cita do art. 138, vez que depende de seu cálculo (=arbitramento) pela autoridade aduaneira.

De qualquer maneira, o art. 138 fala em denúncia espontânea acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido ...

Logo, pode haver casos em que a denúncia espontânea da infração não precisa de ser acompanhada do pagamento. É que há infrações em que pode não haver tributo a recolher, como po de ser o caso em que o cálculo do tributo dependa de medidas a serem tomadas pelas autoridades tributárias, sem que daí resulte o afastamento da aplicação do referido art. 138.

Argumenta-se: (a) se a autoridade já possui as folhas de descarga, por meio das quais tem conhecimento da falta, não pode o sujeito passivo vir acusar essa mesma falta, já conhecida, para eximir-se da multa, ou (b) se é certo que todo o veículo estrangeiro é visitado por ocasião de sua entrada no território na cional, lavrando-se termo a respeito, todos os bens por ele trazidos já estão sob ação fiscal, não mais havendo oportunidade para a denúncia espontânea.



Entretanto, o Decreto nº 70.235/72 determina, no seu art. 7º, que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária.

Contudo, nem a posse das folhas de descarga, nem a lavratura do termo de visita preenchem esses requisitos, uma vez que a lei prescreve que a apuração das faltas ou extravios processa-se pelo confronto entre as folhas de descarga e o manifesto do veículo transportador. Antes desse confronto não podem ser apuradas faltas ou extravios.

Ademais, o mesmo art. 7º do Decreto nº 70.235/72, no seu inciso III, referindo-se especificamente à importação de mercadorias, dispõe que (o procedimento fiscal tem início com) "o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada".

Ora, o art. 413 do R.A., Decreto nº 91.030, de 05.03.85, dispõe:

"Tem-se por começado o despacho de importação na data do registro da declaração a que se refere o artigo anterior."

Trata-se da D.I., cujo registro é posterior à entrega das folhas de descarga e à lavratura do termo de visita.

Assim, se a visita aduaneira configurasse início do procedimento fiscal, nos moldes em que tal início é situado no Decreto nº 70.235/72, ficaria praticamente inviável a denúncia espontânea, o que se me afigura suficiente para evidenciar ser equivocada a tese que atribui tais efeitos jurídicos à lavratura do referido termo.

Por fim, não parece apropriado correlacionar infrações, objetivamente consideradas, na forma do art. 136 do CTN, e a responsabilidade tributária delas decorrente, com ilícitos penais e a conseqüente imputabilidade etc.

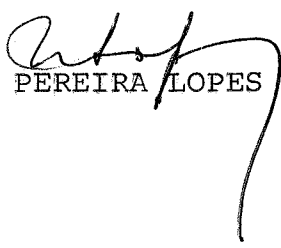


Acórdão nº CSRF/03-01.475

Trata-se de universos tão distintos, nos princípios, institutos e regras aplicáveis, que o paralelo entre ambos só pode conduzir a soluções insatisfatórias.

Ante o exposto, concluo pela validade e eficácia da denúncia espontânea, mantendo-se o acórdão impugnado, nessa parte.

Quanto à taxa cambial aplicável para cálculo do imposto devido, dou provimento ao recurso, para determinar que se adote a da efetiva apuração da falta, indicada no art. 107, parágrafo único, do Regulamento Aduaneiro.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR DESIGNADO

Acórdão nº CSRF/03-01.475

V O T O V E N C I D O E M P A R T E

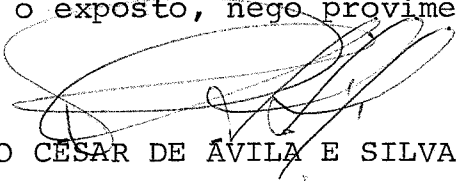
Conselheiro PAULO CÉSAR DE ÁVILA E SILVA, Relator:

O recurso especial da douta Procuradoria encontra fulcro no art. 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304/79, pelo que dele conheço.

Passando ao exame das questões nele versadas, temos, em primeiro lugar, a referente à data em que se considera ocorrido, na hipótese dos autos, o fato gerador do tributo exigido (I.I.). Nesse ponto, tenho por não merecedora de reparos a decisão consubstanciada no r. acórdão recorrido, pois, coerente com meus votos anteriormente proferidos neste Colegiado, e, bem assim, na c. Câmara a quo, entendo que dito fato gerador se aperfeiçoa na data de entrada (presumida) da mercadoria no país, ou seja, a data da entrada do veículo transportador, de acordo com as normas dos arts. 19, 143 e 144 do CTN, e 1º e 24 do Decreto-lei número 37/66.

Quanto à matéria restante (exclusão da penalidade, por denúncia espontânea da infração), é também de ser mantida a decisão recorrida, uma vez que a denúncia foi formalizada antes do início do procedimento fiscal, conforme acertadamente reconheceu e decidiu a c. Câmara a quo. Valendo acentuar, a respeito, que o alegado "Termo de Visita Aduaneira" não pode ser considerado como elemento inibidor de tal denúncia, pois além de não conter, ainda, referência a qualquer infração, não se acha incluído entre os atos previstos no art. 7º do Decreto nº 70.235/72 (processo administrativo fiscal).

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.


PAULO CESAR DE ÁVILA E SILVA - RELATOR

RECURSO Nº : RP/302-0.352

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA : SEGUNDA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SUJEITO PASSIVO: AGÊNCIA MARÍTIMA LAURITS LACHMANN S.A.DECLARAÇÃO DE VOTO

Vencido na parte em que o v. acórdão excluiu a penalidade imposta, em decorrência de acolhimento da "denúncia espontânea" oferecida, peço vênias para, deixando bem inequívoco meu entendimento sobre a matéria em questão, transcrever voto meu, proferido por ocasião do julgamento do recurso nº RP/302-0.335, a saber ("verbis"):

"Por uma questão de política, o chama do Direito Penal Tributário—a exemplo do que se verifica no âmbito do Direito Penal comum, que não sanciona os atos preparatórios executados no "iter criminis", salvo quando, "per se", constituam figuras delituosas, nem o denominado "arrependimento eficaz", quando, por iniciativa própria, o agente impede que o resultado se produza—, exclui a responsabilidade por infrações, em consequência do oferecimento espontâneo de denúncia, desde que atendidos os demais requisitos da norma consubstanciada no art. 138 do C.T.N.

Nas duas hipóteses consideradas, há, sem dúvida alguma, irrecusável similitude: naquela, salvo as exceções mencionadas, o Estado não pune quem desiste voluntariamente (equivale dizer sem a interferência de qualquer força externa contrária a seu intento) de atingir aquele resultado típico e antijurídico, até então querido e desejado; nesta, a Administração, não obstante atingida em seus interesses, tem por excluída a responsabilidade daquele que confessou a ocorrência e, se era o caso, pagou o tributo devido.

Em ambas as situações, com efeito, existe uma semelhança e semelhantes, também, são as "ratio legis" das normas—que constituem seus fundamentos racionais objetivos, ou seja, os fins buscados por ambas, tanto a do art. 15 do Código Penal (Lei nº 7209—de 11 de junho de 1984) quanto a contida

M.

A.S.

no art. 138 do Código Tributário—, a saber, estimular o agente, mediante a impunibilidade dos atos praticados, para que o mesmo não chegue a consumir o ilícito ou retorne ao leito normal da estrada, abominando sua anterior conduta irregular; é "a ponte de ouro que a lei estende para a retirada oportuna do agente", no dizer de Von Liszt (apud Anibal Bruno, Direito Penal, Ed. Forense, 1984, Tomo 2º, 4a. edição, pag. 245).

O oferecimento da auto-acusação, para que se configure a espontaneidade do ato, todavia, pressupõe um anterior conhecimento do responsável pela infração, não podendo, destarte, louvar-se em dados fornecidos pelo depositário da carga e já do domínio da repartição fiscal, pois, assim sendo, não traz qualquer elemento novo e o evento, independentemente de sua comunicação, seria apurado pela unidade sub-regional ou local da Receita. "In casu", sua "denúncia" nada mais representa do que uma esperteza por meio da qual obtém uma economia, ao eximir-se de pagar a multa. O ato, igualmente, pressupõe um propósito sincero daquele que, aceitando o estímulo com o qual o direito acena, usa "a ponte de ouro" que a lei estende para sua retirada oportuna e volta ao leito normal da estrada correta. A mais das vezes, no entanto, o que se vê é o denunciante, ato contínuo, passar a arguir sua ilegitimidade passiva "ad causam".

Quanto ao momento oportuno para oferecimento da denúncia pelo transportador, quer no respeitante às faltas quer em referência aos acréscimos, é a ocasião da Visita Aduaneira, a qual, bem ao contrário do sentido que algumas parecem querer emprestar-lhe, não é um ato de cortesia, mas um procedimento administrativo com efeitos jurídicos próprios e que dá início aos controles fiscais em relação à carga transportada e coloca a embarcação sob fiscalização permanente do órgão aduaneiro que jurisdiciona o porto respectivo.

Tal entendimento resulta de expressa disposição da lei (RA, art. 45, letras "b" e "c") e está muito bem posto no Ato Declaratório (Normativo) CST nº 04-de 17 de janeiro de 1986.

De ressaltar, ainda que, na generalidade dos casos, os transportadores não atendem o requisito de fazer acompanhar da prova do pagamento do tributo seu petitório, pelo que, mesmo fosse tempestiva e atendesse os demais pressupostos, a denúncia espontânea não daria lugar ao benefício que resulta do art. 138 do C.T.N., conforme decidido, inclusive, em acórdão unânime da 6a. turma do Eg. Tribunal Federal de Re

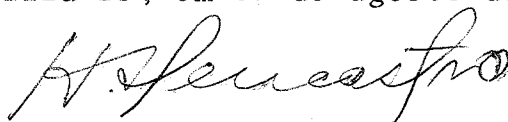
M.

KK.

curso, nos autos da Apelação civil nº 87.212-SP (reg. nº 5583136). Quando muito, os recorrentes fazem depósitos para recurso da quantia correspondente ao imposto devido, a exemplo do que ocorreu no presente caso, pelo que nos dá conta uma via do DARF (fls. 23).

Como óbice ao pagamento do tributo, não se venha alegar que a importância este já sujeita a arbitramento da autoridade, uma vez que o montante depende de apuração e, dessa maneira, o responsável estaria impedido de promover o ingresso do imposto. Nada mais falacioso do que isso, pois a repartição fiscal não arbitra coisa alguma; o que faz, em verdade, é apurar a ocorrência do evento "falta ou acréscimo", para efeito de imputação da responsabilidade. O "quantum debetur" é apenas uma questão de cálculo (operações matemáticas de multiplicar e de somar) e de enquadramento tarifário, dispondo o agente marítimo de elementos na própria documentação de carga (descrição dos produtos e valor de frete), além de possibilidade de acesso aos demais dados, instrumentando-se para tanto ou recorrendo ao próprio importador."

Brasília-DF, em 09 de agosto de 1988.



HÉLIO LOYOLLA DE ALENCASTRO-Conselheiro