



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 08/06/1995
C	Rubrica

Processo nº 10830.001936/90-50

Sessão de : 08 de dezembro de 1993

ACORDAO Nº 203.00.863

Recurso nº: 90.999

Recorrente: 3 M DO BRASIL LTDA.

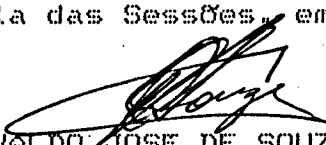
Recorrida : DRF EM CAMPINAS - SP

IOF - DECRETO-LEI Nº 2.434/88, ART. 6º - ISENÇÃO -
Estando bem delineada no dispositivo legal, a
situação fática, constitui direito ao benefício
fiscal. Recurso provido.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por 3 M DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar
provimento ao recurso. Ausentes os Conselheiros MAURO WASILEWSKI
e TIBERANY FERRAZ DOS SANTOS.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1993.


OSVALDO JOSÉ DE SOUZA - Presidente


MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA - Relatora


SILVIO JOSÉ FERNANDES - Procurador-Representante
da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 26 JAN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros
RICARDO LEITO RODRIGUES, SERGIO AFANASIEFF, CELSO ANGELO LISBOA
GALLUCCI e SEBASTIAO BORGES TAQUARY.

hr/mas/opr-mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10830.001936/90-50
Recurso nº: 90.999.
Acórdão nº 203-00.863
Recorrente: 3 M DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

De acordo com o documento de fls. 01 e anexos, foi a empresa epigrafada autuada segundo a fiscalização por descumprimento ao disposto no art. 2º, do Decreto-Lei nº 666/69, alterado pelo Decreto-Lei nº 687/69.

A descrição dos fatos, segundo o relatório da autoridade fiscal é a seguinte:

"1. Através do Regime Especial Despacho Aduaneiro Simplificado registrados sob nºs 507.576, 501.374, 506.198 e 506.818, datados de 20/07/88, 10/02/89, 20/06/89 e 12/07/89, respectivamente, a empresa efetuou a importação de produtos estrangeiros licenciados pelas Guias de Importações de nºs 52-88/3277-7, 52-88/9248-6, 52-89/2808-0 e 52-89/2622-1, cujos transportes foram efetivados por embarcações de bandeiras estrangeiras, como provam os conhecimentos de embarque (BILL OF LANDING - BL) de fls. 15, 23, 35 e 45;

2. Não foram efetuados os recolhimentos do IOF - CAMBIO relativos aos contratos de câmbio de nºs 023.358, 011769, 015199 e 015659 vinculados às G.I.s citadas, por ter a interessada invocado a isenção do art. 6º do DL nº 2434/88, que concedeu isenção do IOF - Câmbio para pagamento de mercadorias importadas ao amparo de GIs emitidas a partir de 01/07/88, sem contudo atender a condição de obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira como preceitua o DL nº 666/69, alterado pelo D.L. nº 687/69."

Defendendo-se, a empresa interpôs a peça exordial de fls. 53/67, onde, depois de historiar a autuação sofrida, considera-se tranqüila, vez que, segundo argumenta, procedeu de acordo com a legislação aplicável ao caso.

Acha que o benefício fiscal da isenção instituída pelo Decreto-Lei nº 2.434/88 é "objetiva, de caráter geral", não estando atrelada ou condicionada a nenhuma especificação, sendo que o transporte em navio de bandeira brasileira não diz respeito ao caso em tela.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.001936/90-50
Acórdão nº: 203-00.863

Aduz que a Resolução SUNAMAM nº 10.207/88, que reproduz o texto do Decreto-Lei nº 666/69, obriga o transporte em navio de bandeira brasileira, aos que aspiram ao beneplácito fiscal concedido nas importações tais como o I.I. e o IPI com fato gerador próprio.

Considera ainda que a condição aludida nada tem a ver com operações de câmbio e que não obstante tais operações destinarem-se ao pagamento de fornecedores externos, não tem o condão de estender a abrangência do dispositivo adequado.

Ressalta a existência na discussão, de duas situações diversas; - impostos que se relacionam a importações - nestes incidindo a regra do Decreto-Lei nº 666/69, isenção no caso relativa ou condicional e isenções do IOF - em caráter geral - regra do art. 6º do Decreto-Lei nº 2.434/88, onde a autuada encontrou suporte para o seu proceder.

Tece considerações diversas, citando doutrina e legislação que considera pertinentes ao caso, para, ao final, requerer o cancelamento da exigência fiscal.

A fls. 68, através de expediente, o Banco Cidade S/A, responsável pelo recolhimento, informa à fiscalização que recolheu o IOF - CÂMBIO, relativo ao contrato nº 023.358, e com relação aos outros, aguardaria pronunciamento da empresa.

Através da Informação Fiscal de fls. 88/89, a autoridade considerou cabível o crédito tributário, propondo a manutenção integral da autuação.

O julgador singular (fls. 107/110) considerando hábeis os documentos de fls. 91/105, provando o parcial recolhimento do IOF - Câmbio, incidente sobre o contrato de nº 023.358, manteve o lançamento em parte, excluindo a parcela atinente.

A ementa que resumiu o entendimento a quo, está assim redigida:

"IOF - CÂMBIO

Isenção do art. 6º do D.L. nº 2434/88. Aplicável apenas às GIs emitidas a partir de 01/07/88 e desde que o transporte das mercadorias tenha sido feito em navio de bandeira brasileira, conforme o art. 2º do D.L. nº 666/69, na redação dada pelo DL nº 687/69.

EXIGENCIA FISCAL PROCEDENTE EM PARTE."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.001936/90-50
Acórdão nº: 203-00.863

No Recurso Voluntário, trazido a este Conselho, a empresa considera-se injustificada em face da Decisão de 1ª Instância e na petição interposta (fls.) reitera basicamente os mesmos argumentos que sustentaram a impugnação.

E o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'M' or similar character, located in the bottom right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.001936/90-50
Acórdão nº: 203-00.863

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA

A) O FATO GERADOR A SER CONSIDERADO

Conforme relatado, constitui sustentáculo da discussão inserta nos autos, a isenção disposta no art. 6º do Decreto-Lei nº 2.434/88.

Reza o mencionado dispositivo legal **verbis**:

"Art. 5º

Art. 6º. Ficam isentas do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, e sobre Operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários, as operações de câmbio realizadas para o pagamento de bens importados, no amparo de Guia de Importação, ou documento assemelhado, emitida a partir de 1º de julho de 1988.

Parágrafo Único"

Entendo, no caso, não pairar dúvidas de que o fato gerador discutido diz respeito ao Câmbio (grifou-se).

Por outro lado, o Decreto-Lei nº 666/69, com nova redação dada pelo Decreto-Lei nº 687/69, menciona em seu art. 2º:

"Art. 1º

Parágrafo Único"

Art. 2º. Será feito, obrigatoriamente, em navios de bandeira brasileira, respeitando o princípio da reciprocidade, o transporte de mercadorias importadas por qualquer órgão da administração pública federal, estadual ou municipal, direta ou indireta, inclusive empresas públicas e sociedades de economia mista, bem como as importadas com quaisquer favores governamentais e, ainda, as adquiridas com financiamento, total ou parcial, de estabelecimento oficial de crédito, assim também com financiamentos externos, concedidos a órgão da administração pública federal, direta ou indireta.

Parágrafo 1º"



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.001936/90-50
Acórdão nº: 203-00.863

Parágrafo 2º"
(grifos nossos)

Considero diferentes as situações aludidas, reportando-me, no caso, ao esclarecimento prestado por J. M. Othon Sidon, na sua obra Dicionário Jurídico, em colaboração com vários acadêmicos, onde abordando o tema impostos, preceitua:

"IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO - Dir. Trib. Tributo de competência da União, incidente sobre a importação de produtos estrangeiros, e que tem como fato gerador a entrada desses no território nacional. CF, art. 153 (I e parág. 1); CTN, 19 - 22.

IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CREDITO - Dir. Trib. Tributo de competência da União sobre operações de crédito, câmbio e seguros, e as relativas a títulos e valores mobiliários. CF, art 153 (v); CTN, 63 - 67."

Dicionário Jurídico J. M. Othon Sidon e outros - Forense - 2ª edição - 1991 - Rio de Janeiro.

Vemos, pois, que são situações diversas, acolhidas inclusive na legislação tributária em dispositivos distintos, com fatos geradores diferenciados.

E entendimento assente por outro lado, ser o fato gerador a chave mestra para o nascimento do tributo.

Por oportuno, explicita-se aqui, a ocasião em que a obrigação tributária consubstancia-se, no dizer de Aricê Amaral Santos:

""

a) denomina-se hipótese de incidência tributária a descrição genérica e abstrata, criada pela lei, de um fato capaz de dar nascimento a uma obrigação tributária.

b)"

Aricê Amaral Santos - A Hipótese de Incidência Tributária e seus aspectos - in Revista dos Tribunais - nº 665 - 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.001936/90-50
Acórdão nº: 203-00.863

Por outro lado, o fato gerador deve estar perfeitamente descrito, isto é, descrito em lei; **lex scripta e stricta** em razão do princípio da legalidade. E o que entende Sacha Calmon Navarro Coelho, em seu trabalho sobre fato gerador, inserido na obra "Obrigação Tributária", vários autores, Editora Revista dos Tribunais/1988, onde vai mais longe, ao afirmar que o fato gerador deve ser inclusive "minuciosamente descrito (princípio da especificação) para evitar ao intérprete ou ao aplicador da lei, entendimentos dilargados ou contraditórios a seu respeito, gerando insegurança e incerteza para o contribuinte."

Convém, também, lembrar de que a subsunção integral como fenômeno a previsão legal, visto que deve o fato revestir de forma, diríamos, rigorosa, a hipótese descrita na legislação.

B) A ISENÇÃO PRETENDIDA

Permito-me também citação de Gilberto de Ulhôa Canto, comentando os arts. 113 e 114 do CTN, verbis:

"43 (312). Essa constatação - de que antes do surgimento do fato gerador a Fazenda Pública não tem qualquer direito contra determinado contribuinte - constituir-se, segundo entendo, e comigo vários autores, fundamento para a escolha do elemento distintivo entre as hipóteses em que o contribuinte tem a liberdade de opção entre duas ou mais alternativas ou variáveis, preferindo a que implica em não estar ele sujeito a imposto, ou estar, sujeito a imposto menor ou exigível mais tarde, e aqueles em que tal liberdade não existe, porque fere direito do Fisco, já corporificado e constituído contra o contribuinte. E claro - volto a afirmá-lo - que a liberdade de escolha da modalidade mais favorável, o contribuinte só a tem se a opção eleita não consistir ação ou omissão que por si só importe em infringir norma legal."

Gilberto Ulhôa Canto, Direito Tributário Aplicado (Fareceres) Ed. Forense - 1ª Edição - Rio de Janeiro/1992.

Há concordância em que a isenção constitui parcela retirada por lei da hipótese incidente, inserida na legislação tributária.

E indubitável, pois, que configura exceção à tributação devida, manifestando-se como direito subjetivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.001936/90-50
Acórdão nº: 203-00.863

Pressupõe o direito citado existência das seguintes coordenadas:

- 1) uma lei material que;
- 2) tendo nem vista determinada situação de fato;
- 3) é expedida em benefício de certas pessoas, para satisfação destas e não somente do interesse coletivo;
- 4) com a consequência de poder ser imediatamente invocada pelos interessados, a fim de obter determinado comportamento das autoridades administrativas."

Pressupostos acima apontados por Ruy Barbosa Nogueira em seu livro Curso de Direito Tributário - Ed. Saraiva, 10ª edição/1990, S. Paulo, levam ao entendimento da isenção como direito subjetivo, donde sobre ela recai o que se convencionou chamar "interpretação literal".

C) A INTERPRETAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL

O Decreto-Lei nº 2.434 em seu art. 6º, dispõe, expressamente, sobre operações de câmbio e isso é indiscutível.

Não está do mesmo modo atrelada, a qualquer condição a não ser as expostas no diploma legal citado, ou seja, GIs, ou documento que se lhes assemelhe, expedidas a partir de 01/07/88.

A Recorrente está inserida na situação descrita.

Quanto ao Decreto-Lei nº 666/69, dispõe sobre cargas importadas por via marítima, o que a meu ver descreve outra situação, ou seja, outro fato gerador.

A Resolução SUNAMAM nº 10.207/88, baseando-se no Decreto-Lei acima citado, dispõe no item 4, que:

"Normalmente, o órgão emitente da Guia de Importação alertará, através de carimbo ou impressão para tal obrigatoriedade."

Seria, pois, o caso de exigir da empresa a comprovação de que as mercadorias estivessem sendo transportadas em navios de bandeira brasileira o que não ocorreu.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10830.001936/90-50
Acórdão nº: 203-00.863

Para efeito de isenção como é sabido, o Código Tributário em seu art. 111, II, dispõe que a interpretação da norma, far-se-á de modo literal, entendendo-se literal como "conforme a letra, claro exato" (Dicionário Jurídico, Othon Sidon e outros, Forense, 2ª ed., 1991, R.J.).

Nesse particular, agiu com acerto o legislador, considerando defeso o entendimento amplo da norma consagradora do benefício, de forma a impedir o estender do beneplácito fiscal. Rigorismo pois, perfeitamente compreensível.

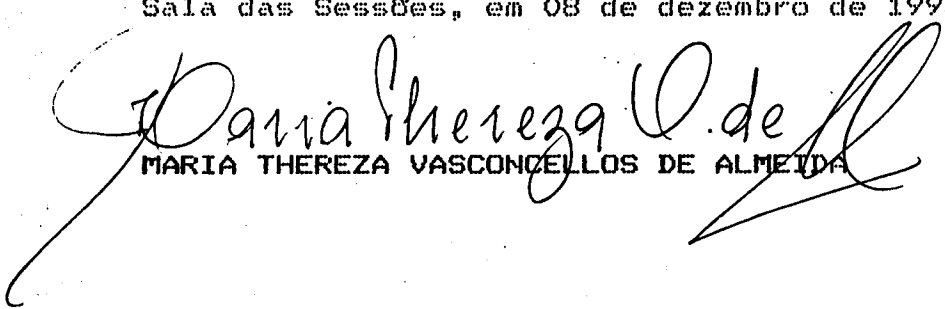
D) CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, considero assistir razão à Recorrente, por entender que o art. 6º do Decreto-Lei nº 2.434, refere-se a câmbio, momento da compra da moeda, incidindo sobre operações financeiras e não sobre importações.

Do mesmo modo considero a aplicação da isenção disposta na regra legal apontada, entendida do modo como está expressa, não circunscrevendo quaisquer condições, além das dispostas, vez que não remete, estabelecendo vinculação a qualquer norma preexistente.

Justificando assim minhas razões de decidir, conheço do Recurso e dou-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1993.


MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA