



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10845/000.529/88-04

Sessão de 14 de junho de 1991

ACORDÃO Nº CSRF/03-01.702

Recurso nº: RD/302-0.122

Recorrente: CIA DE NAVEGAÇÃO LLOYD BRASILEIRO, REP. POR NAUTILUS AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA

Recorrida: SEGUNDA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO - TAXA DE CÂMBIO

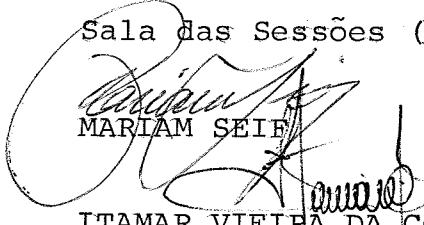
I - Para efeito de cálculo dos tributos deve ser adotada a taxa de câmbio vigente na data do lançamento do crédito tributário (art. 107 e parágrafo único do Regulamento Aduaneiro - Dec. nº 91.030/85).

II - Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIA DE NAVEGAÇÃO LLOYD BRASILEIRO, REP. POR NAUTILUS 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, vencidos os Cons.: a) Ubaldo Campelo Neto, que provia parcialmente o recurso, para reconhecer a adoção da taxa cambial vigente na data da entrada de mercadoria e, b) Sebastião Rodrigues Cabral, que reconhecia a sua adoção na data da denúncia espontânea.

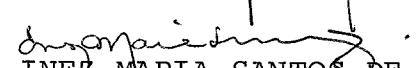
Sala das Sessões (DF), em 14 de junho de 1991.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTA


ITAMAR VIEIRA DA COSTA

- RELATOR


INEZ MARIA SANTOS DE SÁ ARAÚJO - PROCURADORA DA FAZENDA NACIONAL - DESIGNADA

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: FAUSTO FREITAS DE CASTRO NETO, JOÃO HOLANDA COSTA e PAULO AFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro DURVAL BESSONE DE MELLO. Defendeu a recorrente, seu advogado, Dr. Paulo Roberto Cuco Antunes - OAB/RJ nº 44.697. Defendeu a Fazenda Nacional, sua Procuradora-Representante, Dra. Inez Maria Santos de Sá Araújo.

A handwritten signature in dark ink, consisting of a series of loops and strokes, positioned below the text.

PROCESSO Nº 10845-000529/88-04
RECURSO RD Nº 302-0.122
ACÓRDÃO CSRF/03-01.702
RECORRENTE : CIA DE NAVEGAÇÃO LLOYD BRASILEIRO-REP. P/ NAUTILUS
AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.
RECORRIDA : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES - ACÓRDÃO
Nº 302-31.375

R E L A T Ó R I O

Recorre à Câmara Superior de Recursos fiscais a empresa em referência, pleiteando a reforma do acórdão nº 302-31.375, de 10/11/88, prolatado pela 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, cujo teor foi assim ementado:

"FALTA DE MERCADORIA IMPORTADA. Conferência final de manifesto. Responsabilidade fiscal do transportador. O fato gerador do I.I. correspondente aperfeiçoa-se na data da apuração da falta, considerada como tal a do lançamento respectivo. A denúncia espontânea da infração exclui a aplicação de penalidade."

Com vistas à reformulação desta decisão, a empresa acima denominada recorrente vem, nos autos do processo em referência, da mesma recorrer para demonstrar divergência entre o que consta do acórdão recorrido e o que determinam os acórdãos nº 303-24.399 e CSRF/03-01.410, relativamente à taxa de câmbio aplicável na conversão da moeda negociada.

O primeiro dos paradigmas apresentados defende a taxa de câmbio vigente na data da entrada do navio no território nacional, para efeito de cálculo dos tributos devidos. O segundo, para esse mesmo fim, elege a data da confissão da falta pelo contribuinte, ocorrida por ocasião da apresentação da denúncia espontânea.

Em suas razões de apelação a recorrente, inicialmente, reitera todos os argumentos desenvolvidos tanto por ocasião da impugnação quanto do recurso voluntário interposto.

Em seguida aponta a divergência entre o que deter

mina a decisão recorrida e o que consta dos acórdãos trazidos como paradigma. Ressalta que o entendimento exposto na sentença proferida pela 3ª Câmara do 3º Conselho expressa a tese por ela defendida desde a inicial, e é o que melhor se adequa ao seu caso por estar amparado nos dispositivos legais que regem a matéria (artigos 19, 143 e 144 do CTN).

Por outro lado, reportando-se ao acórdão originário da CSRF, que instrue seu recurso e elege a data da confissão espontânea para efeito de cálculo dos tributos, concorda que nesse momento a Autoridade Aduaneira tem conhecimento da falta, de acordo com o que dispõe o artigo 23, parágrafo único, do decreto-lei nº 37/66, e pode ser adotada como referência para eleição da taxa de câmbio aplicável.

Quanto ao que estabelece o artigo 87 e inciso, entende que este dispositivo extrapolou do seu campo de autuação, determinando em sentido diverso do que consta do Decreto-lei nº 37/66, mesmo sem ter força para tanto na hierarquia das leis.

Por fim, confia e espera obter total acolhimento do presente recurso pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, contra-arrazando o recurso do contribuinte assim pronunciou-se:

" Descabe o provimento do presente recurso por contrariar o douto entendimento da Câmara Superior, que condiz com o Acórdão recorrido, admitindo como taxa de câmbio aplicável para cálculo do tributo a vigente à data do lançamento, conforme a norma ditada pelo Decreto-lei nº 37/66, artigo 23, § único, c/c os artigos 87, II, "c", e 107, do Decreto nº 91.030/85."

Espera, portanto, a Fazenda Nacional a improcedência do recurso e a confirmação do acórdão recorrido.

É o relatório



RD/ 302-0.122

AC. CSRF/03-01.702

ITAMAR VIEIRA DA COSTA - RELATOR

V O T O

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 nº 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 contra-razões 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 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, a enti-dade 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 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 circunstância 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) 04

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 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, considerar-se-á ocorrido o fato gerador"



na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o art. 44.

Parágrafo único - No caso do parágrafo único do art. 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 eminente 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 C.T.N.

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 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, da incidência dos tributos vigorantes à época. Ora, o parágrafo segue a sorte da cabeça do dispositivo, e não há que diferenciá-lo para recusar a abrangência do entendimento pacífico nesta Corte no sentido de que inexistente "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 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 colação 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 DL 37/66 definem o núcleo da hipótese de incidência do I.I., enquanto o "caput" e o p.º., 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 vênia, transcrevo voto proferido no julgamento do recurso nº RP/303-0.923 ("verbis"):

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

Tanto o CTN quanto a 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 que se realize, em concreto, a hipótese de incidência do tributo.

No caso do fato gerador presumido do I.I. (p.º., art. 1º do DL nº 37/66), a coordenada de tempo, para que se dê a incidência da norma de tributação respectiva, está fixado 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 dispon

do 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.

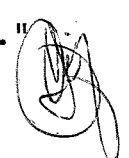
Por seu turno, o Decreto nº 91.030/80 (RA) dispõe, em seus arts. 87, II, "c", 107, "caput" e p.º, que, para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador do I.I. no dia do lançamento correspondente, quando se tratar de falta apurada pela autoridade aduaneira, e que se considera apurado o fato na data do lançamento do c.t. respectivo."

O assunto também já foi abordado pelo ilustre Conselheiro desta CSRF, Dr. Edwaldo 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 91030/85, 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 eminente Conselheiro desta CSRF, Dr. Hamilton de Sá Dantas, relator do Acórdão nº CSRF/..... 303-01.471/88, também foi no mesmo sentido, verbis:

"Quanto à taxa de câmbio a incidir, igualmente, inclino-me, por mais consuetânea 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."

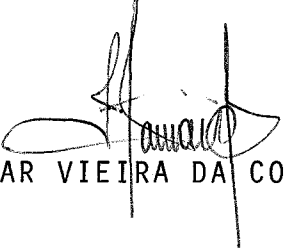


Vê-se que a matéria é pacífica no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme diversos Acórdãos, dentre os quais, os seguintes:

Acórdão nº CSRF/03-01.471, 01.481, 01.491, 01.504, 01.510 e 01.553.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 14 de junho de 1991.


ITAMAR VIEIRA DA COSTA - Relator.

