



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

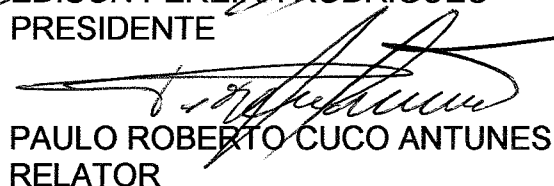
Processo nº : 10845.001214/93-98
Recurso nº : RP/301-0.537
Recorrida : 1ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Matéria : FUNDAF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : DEICMAR S/A – DESPAC. ADUANEIROS ASS.TRANSPORTES
Sessão de : 14 DE AGOSTO DE 2000
Acórdão nº : CSRF/03-03.130

FUNDAF – Exigência formulada sobre a receita bruta do Terminal Retroportuário Alfandegado (TRA) ocorrida em 1992. A receita de Capatazia, objeto de ressarcimento de pagamentos antecipados efetuados à entidade portuária (CODESP), não integra a base de cálculo da contribuição FUNDAF, pois que não constitui receita bruta operacional resultante da exploração do regime dos TRAs.
Recurso Especial ao qual nega-se provimento

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

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao Recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, HENRIQUE PRADO MEGDA e JOÃO HOLANDA COSTA.

Processo nº : 10845.001214/93-98
Acórdão nº : CSRF/03-03.130
Recurso nº : RP/301-0.537
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Recorre a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, com escopo no art. 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304/79, pleiteando a reforma da Decisão, não unânime, estampada no Acórdão nº 301-28.027, de 24 de abril de 1996, proferido pela Douta Primeira Câmara do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja Ementa está assim redigida:

*“(FUNDAF) Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização. Não integram à base de cálculo da Receita Bruta Operacional Mensal do Terminal Retroportuário (TRA) as parcelas relativas a adiantamentos que faz em nome de seus clientes para pagamento de despesas de capatazias cujo serviço é feito pela CODESP.
Recurso provido”.*

O Relatório que integra o referido “decisum” e que aqui adoto, informa o seguinte:

“1. O fato ocorrido.

“Consta do presente processo que, após auditoria relativa às contribuições devidas ao FUNDAF, realizada no mês de dezembro de 1992, nas dependências da empresa acima qualificada, foi a mesma intimada a efetuar o pagamento do crédito tributário no valor de 46.618,72 UFIRs, decorrente de insuficiência de recolhimento da contribuição FUNDAF, referente ao mês de dezembro de 1992: omissão de receita operacional, de acordo com relatório de fls. 1/29, 31,32,48,49 do processo.

2. A defesa apresentada.

Tempestivamente, após ciência dos termos da intimação nº DIVOPA-016/93 e 173/93, fls. 31/32 e 48/49, a empresa apresentou impugnação ao procedimento fiscal, fls. 34 a 40.



Processo n° :10845.001214/93-98
Acórdão n° : CSRF/03-03.130

Alegou em resumo que:

a) O relatório dos Srs. Auditores fiscais submetido a chefia da DIVOPA para deliberação e exame (Notificação n° DIVOPA-016/93 e corrigida pela 173/93), foi formulado alegando falta de recolhimento em percentual sobre receitas de capatazias, serviço não executado pela notificada: o que ela faz é adiantamento de pagamento por serviços feitos por terceiros. Em abono a impugnação diz que nenhum tributo ou contribuição pode ser exigido ou aumentado sem que lei estabeleça, confira-se neste sentido os artigos 50, I, 149 e 146 III da Constituição Federal.

b) Na condição de Terminal Retroportuário Alfandegado, prestando serviços de armazenamento, é obrigado a efetuar o pagamento a terceiros por serviços prestados ao cliente; no caso – capatazias;

c) Discorda dos cálculos para recolhimento da contribuição baseada na Receita Operacional (IN. 45/77), afirmando que, fogem ao conceito de Receita Bruta Operacional, os valores pagos a terceiros a título de capatazias, carregamentos, transportes, etc, etc.;

d) Avoca a seu favor a IN 014/93 em seu art. 3° - I, que determina ser a base do cálculo para recolhimento ao FUNDAF – “o valor das receitas mensais de armazenagem e movimentação interna de carga”;

e) Finaliza afirmando ser clara a improcedência da presente intimação, e requer seja decretada a nulidade da intimação e determinada o sumário arquivamento do processo.

3. Apreciando a impugnação, os Srs. Auditores Fiscais, autores do feito, concluem que:

I – a preliminar de nulidade inexistente, pois que o Decreto n° 70.235/72, em seu artigo 10, diz claramente: “A exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada produto;

II – os TRAs dependem de “ato discricionário do Poder Público”, para sua operação: e, para que os mesmos existam, há gastos extraordinários com alocação de Auditores naquele recinto (TRA); que somente existem em decorrência dessa ação estatal, “qualificada como especial”. Desta maneira passa a contar o TRA com “autêntico mercado cativo”, importadores e exportadores. Para que os mesmos funcionem sem onerar mais os cofres públicos, cobra-se um percentual de receita bruta operacional. A impugnante



Processo n° : 10845.001214/93-98
Acórdão n° : CSRF/03-03.130

todavia afirma que tal percentual deve tão somente incidir nas receitas vindas de armazenagem, recepção de cargas, descargas, unitização e desunitização.

III – Demonstrado foi que os TRAs prestam serviços revestidos de particularidades que fogem do comum a qualquer outra empresa armazenadora e transportadora.

Os TRAs guardam mercadorias estrangeiras aguardando sua nacionalização, dentro dos quais ocorrem a conferência da mercadoria, com os respectivos serviços de desunitização/unitização de cargas, inclusive os de capatazia (transporte de mercadorias do costado do navio até o recinto alfandegado); todas as operações sob controle e vigilância da Receita Federal”;

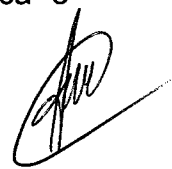
IV – portanto, quando os TRAs vendem os serviços ao importador ou exportador, os vende por inteiro, abrangendo inclusive os serviços de capatazia, pois não se separam as operações, formam um bloco, não podendo alegar pagamentos a terceiros, pois quando oferece o serviço é no total das operações, sem o que não funcionaria junto a clientela;

V – Não “há guarida a pretensão do contribuinte em conceituar a base de cálculo das operações ocorridas anteriormente a 01/03/93, segundo a IN n° 25/01/93”, alegando ser esta IN de natureza interpretativa, abrangendo fatos ocorridos antes do evento da mesma – retroatividade. Errado. A IN. n° 14/93 ateve-se tão somente à nova base de cálculo a partir de 01/03/93.

Os autores do feito concluem pela manutenção da Notificação, já que total é a improcedência da impugnação.

O processo foi julgado por decisão assim ementada:

FUNDAF (Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização) – A base de cálculo da Receita Bruta Operacional Mensal dos Terminais Retroportuários Alfandegados (TRAs) está, no presente caso, sob regência da Instrução Normativa SRF n° 45/77 em seu item 4; o percentual incide em todo o numerário entrado destinado a realização do serviço; não excluem capatazias e pagamentos a terceiros. A distinção e determinações de cobranças somente sobre serviços internos só acontecem a partir da Instrução Normativa SRF 14/93, entrada em vigor a partir de 01/02/93, posterior aos fatos do presente processo. O fato de serem exclusivamente de ordem prática e operacional, razões pelas quais os entrepostos aduaneiros e TRAs adiantam o pagamento de taxas à CODESP, ratifica o entendimento de que se trata de custo operacional.



Processo nº : 10845.001214/93-98
Acórdão nº : CSRF/03-03.130

ACÇÃO FISCAL PROCEDENTE

Irresignada, no prazo legal, a recorrente interpôs o seu Recurso, no qual restringe a demonstrar a impossibilidade de ser computado, na base do cálculo da contribuição ao FUNDAP, o reembolso de despesas por ela adiantadas em nome de seus depositantes para pagamento de serviços de terceiros, no caso, de capatazia, prestados pela CODESP."

O Voto que norteou o Acórdão ora recorrido acoberta o entendimento de que o lançamento do crédito tributário "*in casu*" é ilegal, tendo em vista que a base de cálculo do tributo e sua regulamentação não foram instituídos por lei.

Assevera o I. Relator do referido Acórdão que:

"(...)O FUNDAP foi criado pelo DL 1.437/75, porém a definição de seu fato gerador, sua base de cálculo e sujeito passivo, estão descritos na IN 14/93.

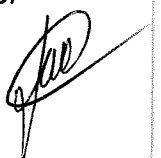
Admitir-se que o tributo possa ser regulado por norma inferior, que esta possa definir qual o fato gerador do tributo, bem como sua base de cálculo é o mesmo que admitir-se que sejam criados tributos através de normas inferiores, é admitir-se o caos jurídico e olvidar-se do princípio da legalidade"

Em suas razões de Apelação a D. Procuradoria da Fazenda Nacional, além de reiterar os fundamentos da Decisão de primeiro grau, argumenta que:

"(...) O Ilustre Relator do Recurso Especial deu provimento ao recurso por admitir que "o lançamento do crédito tributário, "IN CASU", é ilegal, tendo em vista que a base de cálculo do tributo e sua regulamentação não foram instituídos por lei".

Refutamos tal entendimento, porque de acordo com os princípios gerais vigentes no nosso ordenamento jurídico, só o Poder Judiciário tem competência para julgar sobre a legalidade ou não das leis.

Sobre o recurso em tese, entendemos que a aplicação da IN/SRF nº 14/93, de 27.01.93, não cabia à presente situação, porque ela só passou a vigorar a partir de 1º de fevereiro de 1993, portanto quando já ocorrido o fato gerador da cobrança contestada sobre serviços prestados, inclusive se o fosse por

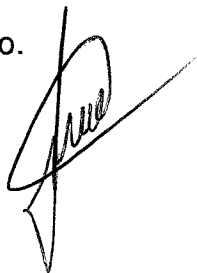


Processo n° :10845.001214/93-98
Acórdão n° : CSRF/03-03.130

terceiros. Irrefutável é, que ocorrido o fato gerador, a lei aplicável é aquela que esteja em vigor nesse momento, sem necessidade de maiores análises no deslinde do montante da obrigação então surgida.”

Em tempo hábil a Interessada contra-arrazoou o Recurso Especial interposto, reforçando a tese esposada no Voto que prevalece no Acórdão recorrido.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script that appears to be a name followed by a long, sweeping horizontal stroke.

Processo nº :10845.001214/93-98
Acórdão nº : CSRF/03-03.130

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES - RELATOR

Como se constata, o Recurso da D. Procuradoria da Fazenda Nacional espanca a fundamentação contida no R. Voto que embasa a Decisão estampada no Acórdão recorrido, de lavra do então Eminente Relator, Conselheiro Fausto de Freitas e Castro Neto e que se assenta no entendimento de que a contribuição FUNDAF trata-se de uma Taxa e, como tal, somente a lei poderia criá-la, inclusive definindo seu fato gerador, sua base de cálculo, o sujeito passivo da obrigação e sua finalidade entendendo, assim, ser ilegal a definição desses requisitos através de uma Instrução Normativa, no caso a de nº 14/93, não tendo sido instituídos por lei.

Assevera a I. Recorrente que, de acordo com os princípios gerais vigentes no nosso ordenamento jurídico, somente o Poder Judiciário tem competência para julgar sobre a legalidade ou não das leis.

Argumenta, ainda, que a aplicação da IN/SRF nº 14/93, de 27/01/93, não cabia à presente situação, porque ela só passou a vigorar a partir de 1º de fevereiro de 1993, portanto quando já ocorrido o fato gerador da cobrança contestada sobre serviços prestados, inclusive se o fosse por terceiros.

Assevera também ser irrefutável que, ocorrido o fato gerador, a lei aplicável é aquela que esteja em vigor nesse momento, sem necessidade de maiores análises no deslinde do montante da obrigação surgida.

Neste particular, tal manifestação se coaduna com o entendimento exposto na Declaração de Voto Vencido, também integrante do Acórdão atacado, da



Processo n° :10845.001214/93-98
Acórdão n° : CSRF/03-03.130

lavra da Insigne Conselheira, Dra. Márcia Regina Machado Melaré, que negou provimento ao Recurso Voluntário, do qual destaco os seguintes trechos:

“Os TRAs ao cobrar do importador os valores repassados à CODESP, faz que eles ingressem em sua receita, emitindo, inclusive, os recibos em seu próprio nome. É, pois, custo operacional do TRA, integrando, portanto, a sua receita bruta operacional, as despesas tidas como capatazias, ainda que repassadas em igual valor à CODESP.

O Parecer Normativo 4/78, inclusive, afirma nesse sentido de integrar a receita bruta operacional os valores cobrados do depositário a título de reembolso de custos operacionais do entreposto, posto que outra coisa não seria do que um componente do preço do serviço.

A base de cálculo da FUNDAF, foi, posteriormente, em 1993, alterada pela IN SRF n° 14. Esta determinou que a base de cálculo da FUNDAF é *“o valor das receitas mensais de armazenagem e movimentação interna de carga.”*

Os ingressos no TRA passaram a não mais fazer parte da base de cálculo da FUNDAF, pois a IN 14 estabeleceu, expressamente, ser BASE DE CÁLCULO DA FUNDAF somente as receitas de armazenagem e movimentação interna de carga – Excluíram-se todos os ingressos de dinheiro que compunham a receita bruta operacional do TRA.

Desta forma, a partir de 1993, não mais integraram a base de cálculo da FUNDAF os valores ingressados na receita bruta operacional do TRA recebidos a título de capatazias.

Assim sendo, por estar o lançamento exigindo, “in casu”, diferenças de FUNDAF do período de dezembro/92, NEGO provimento ao recurso.”

A recorrente reporta-se, ainda, aos demais subsídios estampados na Decisão de primeiro grau.

Dito isto, passo a decidir.

A meu ver, todos quantos se manifestaram nestes autos têm sua parcela de razão.



Processo n° :10845.001214/93-98
Acórdão n° : CSRF/03-03.130

Não obstante, “máxima concessa venia”, meu entendimento sobre a questão que me é dada a decidir caminha em sentido completamente diferente das fundamentações estampadas tanto nos Votos, Vencedor e Vencido, que integram o Acórdão recorrido, como também nas razões expostas no Recurso Especial interposto pela D. Procuradoria da Fazenda Nacional.

Neste caso, vejo-me instado, por convicção própria, a acolher tese defendida pela Autuada, no sentido de que a contribuição FUNDAF não integra, efetivamente, a “receita bruta operacional resultante da exploração do regime”, conforme previsto na Instrução Normativa n° 45/66, item 2, transcrito às fls. 65.

Com efeito, grifei as palavras “operacional” e “exploração do regime”, para distinguir que a norma não fixou, como base de cálculo, pura e simplesmente, a “receita bruta do Terminal”, mas sim receita bruta OPERACIONAL, resultante da EXPLORAÇÃO DO REGIME.

Ora, tornou-se claro que as receitas recebidas dos usuários do Terminal Retroportuário, a título de CAPATAZIAS, nada mais são que ressarcimentos de adiantamentos (pagamentos) efetuados à Companhia Docas (Administração Portuária), que é quem, efetivamente, aufera tal receita, de acordo com o estabelecido em lei.

Como explicitado às fls. 68 dos autos, “Capatazia é o serviço de movimentação de mercadorias realizado por pessoal da administração do Porto, compreendendo:”. Assim está definido no art. 8°, “caput”, do Decreto n° 24.508/34.

Com exceção do Julgador de primeira instância, ninguém mais contestou o fato de que tais receitas não passavam de ressarcimentos de antecipações de pagamentos efetuados à CODESP (Administração do Portuária) a título de Capatazias.

Naquela inicial instância de julgamento alegou-se que “os TRAs também executam serviços de Capatazia e que, portanto, quando vendem os



Processo nº :10845.001214/93-98
Acórdão nº : CSRF/03-03.130

serviços ao importador ou exportador, os vende por inteiro, abrangendo inclusive os serviços de capatazia, pois não se separam as operações, formam um bloco, não podendo alegar pagamentos a terceiros, pois quando oferece o serviço é no total das operações, sem o que não funcionaria junto a clientela”.

Em suas explicações a Autuada assevera que a sua receita bruta “operacional”, resultante da “exploração do regime”, é justamente aquela derivada do serviço de armazenagem, o qual é próprio da atividade da empresa, inclusive de acordo com o seu objeto social, e inclui, além da própria atividade de armazenagem, também aquelas outras a ela imediatamente ligadas, tais como recepção, carga, descarga, unitização e desunitização.

A cobrança desses serviços, pelo TRA, não se reveste do conceito de “Capatazia”, como quer fazer entender o I. Julgador monocrático, uma vez que tal serviço específico, assim intitulado, é definido pela norma antes mencionada, como sendo a movimentação de mercadoria realizada “por pessoal da administração do Porto”. Portanto, somente as Administrações Portuárias estão habilitadas a cobrar por serviços prestados a esse título – Capatazias.

Não se preocupou, a fiscalização, em investigar as afirmações da Autuada de que tenha, efetivamente, efetuado os pagamentos à CODESP, por antecipação, a título de Capatazias, vindo posteriormente a ressarcir-se de tais antecipações junto aos usuários do TRA.

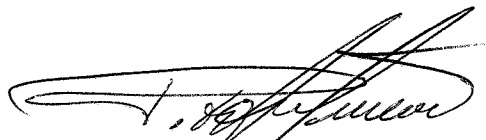
Em resumo, entendo que as cobranças efetuadas pela Autuada a título de Capatazia junto aos usuários, uma vez pagas antecipadamente à Administração Portuária correspondente, no caso a CODESP, tratam-se, simplesmente, de ressarcimento de valores que saíram do seu patrimônio, fato para o qual não se produziu prova contrária nos autos, não constituindo, efetivamente, receita bruta “operacional” resultante da exploração do regime ao qual se submete os TRAs, não podendo, desta forma, integrar a base de cálculo da Contribuição FUNDAF.



Processo nº :10845.001214/93-98
Acórdão nº : CSRF/03-03.130

Desta forma, meu voto é no sentido de negar provimento ao
Recurso Especial aqui em exame.

Sala das Sessões, 14 de agosto de 2000.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'P. Roberto Cucco Antunes', written over a horizontal line.

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES