

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

PROCESSO Nº : 10880.020257/93-73
SESSÃO DE : 20 de agosto de 1996
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477
RECURSO Nº : 117.722
RECORRENTE : AUTOLATINA BRASIL LTDA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**TAXA DE MELHORAMENTOS DOS PORTOS. DRAWBACK
SUSPENSÃO.** Pelo descumprimento do "drawback" - suspensão é
devida a exigência da TMP suspensa juntamente com o Imposto de
Importação (art. 3º I e parágrafo 1º da Lei 1506/76 com nova redação
dada pelo Decreto-lei nº 2.185/84):

Exclusão da TRD no cálculo de juros de mora, para o período de
fev/jul 91. Indevida a multa de mora.

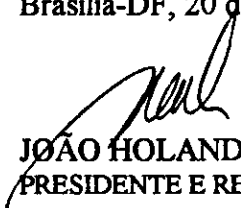
Rejeitada a arguição de decadência/prescrição

Recurso voluntário parcialmente provido;

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de decadência vencidos
os Conselheiros: Manoel D'Assunção Ferreira Gomes, relator, Sérgio Silveira Melo e
Nilton Luiz Bartoli; por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário
quanto a exigência da Taxa de Melhoramento dos Portos, vencidos os Conselheiros:
Manoel D'Assunção Ferreira Gomes, Guinês Alvarez Fernandes e Sérgio Silveira Melo;
por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso para excluir a TRD no cálculo
dos juros de mora no período de fevereiro/julho/91; e por unanimidade de votos em
considerar indevida a multa de mora. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro
JOÃO HOLANDA COSTA, na forma do relatório e voto que passam a integrar o
presente julgado.

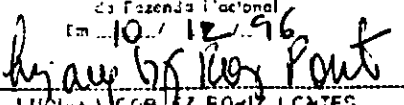
Brasília-DF, 20 de agosto de 1996


JOÃO HOLANDA COSTA
PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial

da Fazenda Nacional

Em 10/12/96


LUCIANA CORRÊZ RORIZ MONTES

Procuradora da Fazenda Nacional

110 DEZ 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros :ANELISE
DAUDT PRIETO, LEVI DAVET ALVES E FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477
RECORRENTE : AUTOLATINA BRASIL LTDA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES
RELATOR DESIG. : JOÃO HOLANDA COSTA

RELATÓRIO

Conforme o relatório que integra a decisão de 1ª Instância, os fatos estão assim narrados:

A empresa em epígrafe importou, através das DI's de fls. 95 a 494, registradas no período de 02/01/86 a 20/12/86, insumos diversos para fabricação de veículos, sob regime de "drawback", modalidade suspensão de pagamento de tributos, previsto no art. 314, inciso I do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030/85 (RA/85), sob amparo do Ato Concessório 427-87/00150-4 (fls. 08 a 11). Foi autorizada a destruição de parte da mercadoria importada, especificamente 6.884 conjuntos de pára-brisa de vidro colorido, por ter sido considerada inapta aos fins a que destinava, com base nas Resoluções CPA de nº 1.033, de 16/07/71 e nº 2.782, de 27/05/76, conforme atestado às fls. 12/18.

Esgotado, em 31/08/89 (fls. 22), o prazo fixado para exportação consignado no referido documento, a CACEX encaminhou à Receita Federal, de conformidade com o item 15 da Portaria MF 36/82, o Relatório de Comprovação de "drawback" 1963-91/807-9, informando a parte dos insumos não aplicada nas mercadorias exportadas pelo beneficiário do regime (fls. 25).

Em consequência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 07, pelo qual a autuada ficou obrigada ao recolhimento da Taxa de Melhoramento dos Portos (TMP), cujo pagamento estava suspenso, em decorrência do inciso I do art. 3º do Decreto-lei 2.185/84, além dos tributos que dela foram exigidos através do processo 10880.020261/93-41.

Inconformada, a autuada protocolizou tempestivamente a impugnação de fls. 496 a 497, na qual reitera suas razões de defesa já apresentadas no referido processo 10880.020261/93-41, anexadas por cópia, às fls. 502 e 525, solicitando ainda:

a) que este seja reunido, para efeito de julgamento, ao mencionado processo, por tratar-se de ações fiscais que apresentam, entre si, reflexividade, continência e conexidade;

b) que seja decretada a extinção e o cancelamento do crédito tributário, tendo em vista que as mercadorias foram desembaraçadas há mais de cinco anos da data da lavratura do Auto de Infração.

O julgador singular julgou a ação fiscal procedente com as seguintes

alegações:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

Que a autuada para embasar a sua defesa valeu-se dos mesmos argumentos que foram utilizados na impugnação anexada ao citado processo (fls. 502 a 525), na qual contesta a procedência do Auto de Infração relativamente ao recolhimento dos tributos suspensos.

Dessa forma, por um princípio de economia processual, é de adotar-se, na presente decisão, os mesmos argumentos que fundamentaram a decisão exarada no referido processo 10880.020261/93-41, conforme cópia anexada às fls. 539 a 555. É de se ressaltar que tal decisão foi acatada na íntegra pelo Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes - Terceira Câmara, conforme se constata no Acórdão nº 303-27.995, cuja cópia foi anexada às fls. 556 a 570.

A autuada obteve o regime de "drawback", modalidade suspensão de pagamento de tributos, para insumos diversos importados sob amparo do Ato Concessório 427-87/00150-4, com vencimento em 31/08/89 (fls. 22) e, ao desembaraçar as referidas mercadorias, assumiu expressamente o compromisso de, no caso de inadimplência contratual, recolher, além dos tributos devidos, a TMP, cujo pagamento foi suspenso por força do art. 3º, inciso I do Decreto-lei 2.185/84.

Tendo em vista que a autuada, conforme relatório da CACEX, deixou de cumprir o compromisso de exportação para parte do material importado, tornaram-se exigíveis os tributos suspensos, de acordo com o art. 319 do RA/85, bem como a mencionada TMP, conforme art. 3º, parágrafo 1º do mesmo Decreto-lei 2.185/84.

No caso, o crédito tributário não foi atingido pela decadência de que trata o art. 173 do CTN, tendo em vista que, em razão do regime concedido à autuada, somente poderia ter sido constituído o crédito tributário através do lançamento após o vencimento do prazo fatal para exportação das mercadorias referidas, no caso, 31/08/89. Assim sendo, conforme o previsto no art. 138 do DL 37/66, com redação que lhe foi dada pelo DL 2472/88 em seu art. 4º, consta-se o prazo decadencial de 5 anos a partir de 01/01/90. Ou seja, o término de tal prazo se dá em 01/01/95 e o auto de infração, tendo sido lavrado em 01/04/93, obviamente não foi atingido pela decadência.

A TMP consiste em taxa instituída pela Lei 3421/58, incidente sobre a movimentação de mercadorias nos portos. A autuada à época, assumiu o compromisso de efetuar o recolhimento do valor devido, em Termo de Responsabilidade, consignado no campo 24 das citadas DI's, conforme determinado pelo art. 3º, parágrafo 1º do DL 2185/84, que prescreve:

"Art. 3º - Ficarà suspenso o pagamento da TMP com relação às mercadorias:

I- importadas sob concessão de "drawback" na modalidade de suspensão de impostos;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

...

parágrafo 1º - No caso deste artigo, o valor da TMP será objeto de compromisso, expresso em termo de responsabilidade, de que se efetuará o seu pagamento, independentemente de mais formalidades, sob pena de execução, caso as mercadorias não sejam regularmente exportadas ou reexportadas.

..."

Assim, considerando a inadimplência contratual comprovada nos autos, conclui-se que a exigência fiscal está plenamente respaldada na legislação, mantendo a exigência do crédito tributário em sua totalidade.

A empresa tempestivamente apresentou recurso voluntário a este Conselho com as seguintes alegações:

I- Preliminar de decadência do crédito tributário

Preliminarmente há de ser decretada a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto do presente processo, já que transcorreu "in albis" o prazo de cinco anos, contado a partir da ocorrência do fato gerador, para a sua constituição.

As mercadorias objeto da exigência fiscal transitaram pelo porto de desembarque no período de 02/01/86 a 30/12/86, conforme se comprova pelos registros das respectivas Declarações de Importação.

O art. 1º do Decreto-lei nº 1507/76, que havia alterado o art. 3º da Lei 3421/58, criando-a assim denominada Taxa de Melhoramento dos Portos, determinava:

"Art. 1º - o artigo 3º da Lei 3421 de 10 de julho de 1958, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 3º - A Taxa de Emergência, criada pelo Decreto-lei 8311 de 06/12/45, será cobrada sob a denominação de Taxa de Melhoramento dos Portos, e incidirá sobre a mercadoria movimentada nos portos, de ou para navios ou embarcações auxiliares..."

O fato gerador da TMP é, portanto, a movimentação de mercadorias nos portos, de ou para navios ou embarcações auxiliares.

Assim, aplicável à espécie a norma legal contida no art. 173, I do Código Tributário Nacional, que prescreve a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário cinco anos após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. E enfatiza: o pagamento dos tributos é que está

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

suspensão, a Fazenda Nacional não pode exigir-lo enquanto estiver em vigor o regime de "drawback" e não há qualquer norma legal que impeça a constituição do crédito tributário, e alerta para o que prescreve a norma do art. 142 do CTN e o fato gerador da TMP é a movimentação de mercadorias nos portos que foi entre 02/01/86 e 30/12/86 começou a contar em 01/01/87 pelo inciso I do art. 173 do CTN, findando-se 01/01/92 antes do auto que se deu em abril de 1993 e que a Procuradoria de Fazenda concluiu através do Parecer PGFN/CRJN nº 1064/93 que nos casos de "drawback", primeiro lançamento e posterior suspensão da exigência do crédito tributário e que o julgador de primeira instância afirma que não houve lançamento em qualquer momento e que não houve constituição do crédito tributário e traz a jurisprudência dessa C. Corte com o Acórdão nº 302.32.474 de Conselheira Drª Elizabeth Chieriegatto e que a Taxa de Melhoramento dos Portos foi extinta através do Decreto nº 2434 de 19/05/88 em seu art. 7º. Pede que seja decretada em liminar a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

II- Do Mérito

Que a TMP foi criada em função da utilização efetiva ou potencial de serviços públicos, contudo ela incidiu sobre o valor CIF da mercadoria independente do serviço prestado ou colocado à disposição do contribuinte, o que não é permitido pelo Diploma Maior, que além de ele haver sido extinto pelo Decreto nº 2434/88, sua base de cálculo não era o valor do prestado e sim o valor da mercadoria, e traz aos autos o parágrafo 2º, art. 145 da Constituição Federal:

"Parágrafo 2º. As taxas não poderão ter por base de cálculo própria de impostos". E a norma do parágrafo 2º do art. 16 da Constituição Federal anterior:

"Parágrafo 2º para cobrança de taxas não se poderá tomar como base de cálculo a que tenha servido para incidência de imposto", e traz diversos acórdãos do STF. RE nº 100729 (RTJ 108/905) relator Ministro Francisco Rezek, RE 98581 (RTJ 105/858) relator Ministro Alfredo Buzaid, RE 96.344-SP, plenário do STF, relator Ministro Neri da Silveira, e traz um específico do Tribunal Federal de Recursos publicado no DJU de 04/09/86, relator Américo Luz - remessa ex-officio nº 109.453 SP (Reg. 668.4092).

E pelos mesmos motivos os tribunais inconstitucional a taxa cobrada pela extinta CACEX para emissão das Guias de Importação, valor da mercadoria como base de cálculo afrontando a Constituição Federal e finalmente:

III - Da inaplicabilidade da TRD como fator de correção monetária

Flagrante é a ilegalidade da incidência da Taxa Referencial Diária-TRD na composição do débito tributário consolidado, da forma como realizada e que deve ser afastado, o que levou o próprio governo a reformulá-la, passando a tratá-la como "juros

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

de mora”, e a Lei 8.218/91 alterou o art. 9º da Lei nº 8.177/91 para consignar que “incidirão juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional”, e que TRD não se presta como fator de correção monetária, sendo, isto sim, uma taxa de juros, e traz os Acórdãos do TRF da 5ª Região proferidos na Apelação Cível nº 21.852 e na AMS nº 7358 que mostra que a posição do judiciário é firme e pacífica neste ponto, e como “juros de mora” a TRD nasceu com a Lei 8.218 na

data de sua publicação, 30 de agosto de 1991, sendo exigível a partir de 01 de setembro de 1991. A própria lei previu a sua vigência a partir de sua publicação.

“Art. 38 - Esta lei entra em vigor na data de sua publicação”. E observou que os próprios Conselhos, 1º e 2º e 3º Conselhos de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais já confirmaram a inaplicabilidade da TRD no período que medeou fevereiro e agosto de 1991 e citou o Acórdão nº 301-27.408 e o Acórdão CSRF/01-1773, e que o acréscimo de TRD não pode exceder a 12% (doze por cento ao ano) por força do dispositivo em lei e requer a inaplicabilidade da TRD no período entre janeiro e dezembro de 1986, e após esse período, que os juros de mora não ultrapassem a taxa de 12% aa.

III 2 - Da inaplicabilidade da multa moratória

Que a multa de mora é uma penalidade e não um acréscimo legal como os juros moratórios e não havendo qualquer cominação de penalidade de qualquer natureza pelo inadimplemento do compromisso de exportação no regime “drawback”, incabível a multa de mora.



É o relatório.

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

VOTO

O julgamento deste processo fiscal envolve quatro questões: decadência/prescrição, exigência da TMP, cálculo de juros de mora com TRD e a multa de mora.

I- Decadência/prescrição

A questão foi exaustivamente analisada pelo julgador de primeira instância cujo entendimento esposo como o que melhor se coaduna com a matéria em foco. Assim se pronunciou a primeira instância:

“A autuada alega ter ocorrido a extinção do crédito tributário objeto do Auto, tendo em vista que o imposto de importação é lançado por homologação pela autoridade administrativa, o que não aconteceu no prazo de cinco anos previsto pelo art. 173 do CTN.

A respeito da matéria, é de esclarecer-se que o lançamento que constitui o I.I tem, como característica essencial, o fato de ele ser efetuado mediante participação conjunta do contribuinte e do Fisco, cabendo ao primeiro, através de declaração, o fornecimento das informações necessárias à sua efetivação, e competindo ao segundo, o exame dos dados apresentados e a sua efetiva formalização.

Em razão disto, ele é considerado um lançamento misto ou por declaração, inobstante a ocorrência do prévio recolhimento dos tributos correspondentes.

Assim, no presente caso, o lançamento do crédito iniciou-se com o registro das DIs correspondentes, devidamente preenchidas pelo importador, as quais foram submetidas ao crivo do exame documental e conferência física, levados a efeito pela autoridade aduaneira designada.

Sanadas as irregularidades eventualmente constatadas, e concluídos os respectivos desembaraços aduaneiros, foram atendidos, no caso, todos os pressupostos legais exigidos para a formalização do lançamento, tais como, a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do sujeito passivo da obrigação principal, o cálculo dos tributos devidos, e ainda, o reconhecimento, ao importador, do direito à suspensão do pagamento dos tributos apurados.

Dessa forma, não há como negar-se que, no caso, o crédito tributário esteja inequivocamente lançado, nos termos dos artigos 142 e 147 do CTN - e em decorrência, ele está sujeito ao prazo prescricional de que trata o art. 174 do CTN, e não ao prazo decadencial defendido pelo impugnante.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

Vale citar que o entendimento esposado pela autuada, segundo o qual o I.I. seria lançado por homologação (e por via das consequências, não haveria lançamento do crédito no desembaraço aduaneiro), constitui tese que não encontra ressonância na doutrina (Rui Barbosa Nogueira esclarece que, no caso do I.I., o lançamento é misto ou por declaração, em "Teoria do Lançamento Tributário" - Ed. Resenha Tributária LTDA. /1973), e tampouco é adotado pelo Fisco ou pela legislação aduaneira ou tributária, conforme se depreende do exame de alguns textos a seguir indicados:

a) O Parecer PGFN de 30/08/82 (DOU de 10/11/82) conclui textualmente: "O lançamento do Imposto de Importação é um lançamento por declaração, e com tal, é revisível, nos termos do art. 149, incisos I IV do Código Tributário Nacional (grifei)".

b) O art. 318 do R.A., dispondo sobre regime de "drawback", prescreve: "De conformidade com o art. 250, o pagamento dos tributos exigíveis nas importações efetuadas no regime previsto nesta Seção poderá ser suspenso pelo prazo de até 01 (um) ano... (grifei)".

Ora, "pagamento de tributos" significa "liquidação do crédito tributário e, tendo em vista que este último não pode existir sem anterior lançamento correspondente, conclui-se que, para mercadorias admitidas no regime de "drawback" - modalidade suspensão de tributos, o lançamento do crédito já ocorreu no momento do seu desembaraço aduaneiro.

c) O parágrafo único do art. 142 do CTN preceitua: "A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

Segundo tese da autuada, o lançamento do crédito não teria ocorrido no desembaraço aduaneiro das mercadorias. Caso prevalecesse tal entendimento, todas as autoridades aduaneiras que participaram do despacho aduaneiro teriam incorrido em falta funcional, visto que elas deixaram de lançar o crédito, apesar de ter examinado a D.I. e liberado as mercadorias.

Por outro lado, conforme preconizado pela doutrina, o lançamento é um ato administrativo com caráter declaratório e, por si só, não extingue ou cria um direito. O surgimento do direito creditício da Fazenda Nacional ocorre somente após a regular notificação ao sujeito passivo, a partir da qual o crédito tributário estará definitivamente constituído, sendo passível de alteração somente nas hipóteses permitidas em lei, nos termos do art. 145 do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

Ocorre que, no caso em apreço, embora o crédito tributário tivesse seu lançamento efetivado no desembaraço aduaneiro, a sua exigibilidade foi suspensa por força do regime de "drawback", que foi concedido ao beneficiário.

Em decorrência, a autuada não poderia ser notificada a liquidar o crédito tributário enquanto não expirado o prazo de exportação consignado no Ato Concessório, com vencimento em 31/08/89, e sem que a CACEX tivesse enviado à Receita Federal relatório informando a parcela dos insumos não aplicada nos produtos exportados, conforme item 15 da Portaria MF 036/82.

O referido documento, anexado às fls. 25 a 69, foi recebido pela DRF/Santo André em 06/12/91, pelo que conclui-se que o crédito tributário em causa poderia ser constituído definitivamente, somente após aquela data (fls.25).

E tendo em vista que o art. 174 do CTN estabelece que "a ação fiscal para cobrança do crédito tributário prescreve em 05 (cinco) anos, contados da data de sua constituição definitiva (grifei)", infere-se que o termo inicial do prazo prescricional para o crédito objeto do presente processo é, na hipótese mais favorável ao contribuinte, a referida data de 06/12/91, não tendo ocorrido, portanto, a sua prescrição.

É de se ressaltar que o entendimento pelo qual a suspensão da exigibilidade do crédito tributário suspende o curso da prescrição é admitido tanto pela doutrina, como pela jurisprudência (vide Aliomar Baleeiro, nas notas sobre o art. 174 do CTN, em "Direito Tributário Brasileiro, Ed. For.. Rio de Janeiro, 10ª ed. 1984").

Mais não fosse, a própria impugnante alega, as fls. 507, ter provado, perante a CACEX, a exportação de mercadorias, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no item 12 da Portaria MF 036/82; e sustenta, a fls. 512, que a correção monetária e juros de mora deveriam ser calculados somente até a data em que a empresa teria notificado a CACEX, na forma do item 14 da mesma Portaria.

Acontece que o citado dispositivo prescreve:

"14 Havendo inadimplemento do compromisso de exportar, no todo ou em parte, deverá o beneficiário notificar a CACEX, no que mesmo prazo estipulado no item 12, de que liquidará o débito correspondente (grifei)".

Daí decorre que a impugnante, procedendo de conformidade com o mencionado item 14 da Portaria MF 036/82, dentro do prazo de 30 (trinta) dias após o vencimento do prazo estipulado para a reexportação, comprometeu-se a liquidar o débito correspondente, ou seja reconheceu expressamente a existência da sua dívida perante a Fazenda Nacional.

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

A propósito, o relatório da CACEX indica, a fls.25, que a referida notificação ocorreu em 31/08/89, e analisada a matéria sob esse enfoque, deduz-se, também, que a extinção do crédito não ocorreu, em razão do inciso IV do parágrafo único do art. 174 do CTN que dispõe.

“Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I- ...

II- ...

III- ...

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, importe em reconhecimento do débito pelo devedor (grifei)”.

Em razão do exposto, é de rejeitar-se as objeções levantadas na preliminar pela impugnante, com exceção daquela relativa ao lançamento em duplicidade, dos tributos correspondentes à parcela não reexportada das mercadorias da DI nº 40728/86, cuja ocorrência foi reconhecida pelo autor do feito, e que poderá ser sanada conforme demonstrativo de fls....

II- Taxa de melhoramento dos Portos

A questão relativa ao mérito do “drawback” (processo nº 10880-020261/93-41) foi objeto do Acórdão nº 303-27.995, havendo a Câmara negado provimento, dado a inadimplemento do regime especial. Assim, sobre aquelas mercadorias ingressadas no país com suspensão dos impostos e que não foram exportadas, comprovadamente, havendo sido descumprido o compromisso da empresa, deverá recolher os impostos que foram suspensos.

Em consequência daquela decisão, é devida também a TMP (Taxa de Melhoramento dos Portos) correspondente às mercadorias não exportadas. Aplicam-se na espécie as regras contidas nos parágrafos 1º e 2º do art. 3º do Decreto-lei nº 2.185/84 que deu nova redação ao DL nº 1.506/76.

Quanto ao fato gerador da TMP, na conformidade da Lei nº 3.421/58 - art. 3º, é a movimentação da mercadoria nos portos organizados, de ou para navios ou embarcações auxiliares, sendo contribuinte o usuário das instalações portuárias, a saber, o importador. Em se tratando de mercadoria submetida ao regime suspensivo de “drawback”, suspenso apenas ficou o recolhimento da Taxa. Reza o parágrafo 1º do art. 3º do DL 1506/76, com a redação dada pelo DL 2.185/84, que o valor da TMP, que ficou suspenso, foi objeto de compromisso, expresso em termo de responsabilidade, de que o beneficiário efetuará o pagamento, sem mais formalidades, sob pena de execução,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

com relação às mercadorias não exportadas ou reexportadas. Acrescenta o parágrafo 2º que, com relação às efetivamente exportadas, a suspensão converter-se-á em isenção:

Ociosos discutir a eficácia da lei que criou a sistemática da TMP como se apresentasse sinais de inconstitucionalidade, pois o Conselho de Contribuintes não é o foro próprio para decidir quanto a esta questão.

Para o presente caso, sendo devida a cobrança dos impostos, (importação e IPI) pela denegação do "drawback" com relação aos insumos não exportados, deve o contribuinte honrar seu compromisso em vista da cassação da suspensão da TMP quanto às mesmas mercadorias. A suspensão não foi convertida em isenção, sendo legalmente devida a execução do Termo de Responsabilidade.

III- Quanto à TRD.

Esta Câmara vinha mantendo o entendimento, até pouco tempo atrás, de que era legítima a aplicação da TRD para o cálculo de juros de mora na forma do art. 30 da Lei 8.218 de 29 de agosto de 1991, inclusive para o período anterior, relativo a fevereiro/julho de 1991.

Mais recentemente, esta Câmara, pela unanimidade de seus pares, alterou este ponto de vista, sobretudo em vista ao Acórdão da CSRF nº CSRF/01-1.773, de 17/10/84 cujo voto transcrevo:

“Nesses mais de dois anos, a jurisprudência oscilou entre duas correntes diametralmente opostas: uma recusando-se a admitir a possibilidade de controle constitucional por parte da jurisdição administrativa e rechaçando a pretensão dos contribuintes; outra, a princípio tímida, mas que posteriormente tomou vulto e hoje é majoritária, que entende ser inaplicável a cobrança da TRD como juros no período anterior a agosto de 1991. O Segundo Conselho de Contribuintes, por sinal, vem assim decidindo à unanimidade.

Não está em exame aqui a cobrança da TRD como correção monetária nos termos propostos pelo artigo 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, em sua redação original, posto que o Supremo Tribunal Federal já a declarou afrontosa ao Estatuto Político e o próprio Poder Executivo tomou a iniciativa de sepultar a questão ao editar as Medidas Provisórias nºs 297 e 298, tendo esta última resultado na Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, por decorrência do processo legislativo.

Essas Medidas Provisórias revelaram em seus próprios textos o quanto os seus redatores estavam atordoados diante do pronunciamento do Pretório Excelso e o quão necessário era para o governo manter a qualquer custo a cobrança da TRD desde a sua criação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

A Medida Provisória nº 297, de 28 de junho de 1991, em seu artigo 13, pretendia dar ao "caput" do artigo 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, a seguinte redação:

"Artigo 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre as multas, os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com o Fundo de Participação PIS-PASEP e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária".

Com a caducidade da Medida Provisória nº 297 veio a de nº 298, de 29 de julho de 1991, cujo artigo 31 pretendia dar ao referido diploma legal esta redação:

"Artigo 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária".

Em decorrência do processo legislativo veio a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, em seu artigo 30 deu ao citado diploma legal a seguinte dicção:

"Artigo 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalente à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regima de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária"

É importante observar a novidade introduzida por essa redação, no tocante a explicitação de que a TRD incidiria como juros de mora, porque até então a diferença entre a redação original do artigo 9º da lei nº 8.177/91 e os textos que pretendiam alterá-lo residia apenas na inclusão ou exclusão de obrigações sobre as quais a TRD deveria incidir.

Isso provavelmente levaria os Tribunais a decretar a inconstitucionalidade do novo texto, posto que a TRD permaneceria com todos os contornos de um indexador, uma vez que nada de substancial havia sido alterado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

Em feliz momento, com as discussões travadas no processo legislativo, a TRD foi tratada pela lei como juros de mora, afastando, por via de consequência, incidência cumulativa do tradicional juro de mora a razão de 1% ao mês ou fração.

Não creio que consulte ao interesse público que o processo de elaboração das leis tributárias ocorra pela via do critério de tentativa e erro. A insegurança que isso gera nos jurisdicionados e na própria Administração Tributária em reflexos diretos e irreversíveis na realização das receitas, pois os contribuintes, especialmente os maiores, vão buscar de imediato a tutela jurisdicional.

Os maiores prejuízos impostos à Fazenda Nacional nos últimos dez anos, todos, foram decorrentes de planos econômicos que pretendiam acabar de vez com a inflação e, nessa, crença, desindexaram os tributos e contribuições federais.

Com o fracasso desses planos e a reindexação da economia, os tributos e contribuições, porque sujeitos aos princípios da legalidade e anterioridade, não puderam ser indexados na mesma velocidade dos preços, resultando graves perdas nas receitas públicas.

Esse oneroso aprendizado foi incorporado ao chamado plano real que, mais cauteloso, manteve o indexador dos tributos e contribuições, no caso a Unidade Fiscal de Referência - UFIR.

Os prejuízos com a TRD - indexador foram absorvidos, inclusive com a previsão legal para a compensação dos valores pagos, tanto pelas pessoas físicas como pelas jurídicas conforme dispôs a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, em seus artigos 80 a 85, este último convalidando procedimentos de compensação anteriores à lei.

Quanto a TRD - juros de mora, a Administração Tributária aferra-se ao fato de que a lei prevê sua incidência a partir de fevereiro de 1991 e que em vista disso não há o que se discutir, mormente na esfera administrativa, que já se declarou incompetente para apreciar constitucionalidade de lei.

Tenho dúvidas acerca dessa "capitis deminutio" no cumprimento do mister deste Tribunal Administrativo e na realização da justiça; não obstante, aceito a decisão da casa de se abster de apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei, votada, aprovada e posta a vigor em consonância com o processo legislativo preconizado no Estatuto Político.

Num primeiro momento, sensível aos prejuízos à receita pública pela inaplicabilidade da TRD no período anterior a vigência da lei nº 8.218/91, imaginei que seu artigo 30 pudesse ser tomado como meramente interpretativo do texto original do artigo 9º da Lei nº 8.177/91, mas essa hermenêutica não resiste a questionamentos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

elementares e é desnudada pela própria iniciativa do Governo ao editar as Medidas Provisórias nºs 297 a 298.

Pela dicção do artigo 9º da Lei nº 8.177/91, com redação dada pela Lei nº 8.218/91, não parece restar dúvida que o legislador pretendeu que a TRD incidisse desde fevereiro de 1991 como juros de mora.

Isso a par de poder ser interpretado como um contorno a uma decisão judicial, em afronta ao princípio da coisa julgada, inscrito no inciso XXXVI do artigo 5º da Norma Fundamental, também pode ser tido como afrontoso ao princípio da irretroatividade das leis, mas tanto num como no outro caso haveria de ser abordada a questão constitucional, incidindo aí auto diminuição da capacidade jurisdicional deste Tribunal.

Felizmente, o ordenamento jurídico é de uma riqueza cósmica e, por isso, não precisamos nos abster de julgar a matéria, declarando-nos incompetentes e deixando ao Poder Judiciário a tarefa de dizer que a lei em análise não pode retroagir.

É que o parágrafo 4º do artigo 1º do Decreto-lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro) disciplina que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

Por sua vez, o artigo 101 da Lei nº 5.172, de 25 de novembro de 1966 (Código Tributário Nacional) disciplinou que a vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral.

Portanto, sem margem à dúvida, a norma do parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil tem aplicação integral no âmbito tributário, por força do disposto no citado artigo 101 do CTN, que recepcionou, no capítulo que tratou da vigência da legislação tributária, as disposições legais, nesse sentido, aplicáveis às normas jurídicas em geral.

Com efeito, por força das normas legais contidas nos diplomas citados emerge a conclusão de que a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada como juros de mora a partir do mês em que começou a vigor a Lei nº 8.218/91, ou seja, o mês de agosto de 1991.

À vista do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial, para excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991. #

IV - Multa de Mora

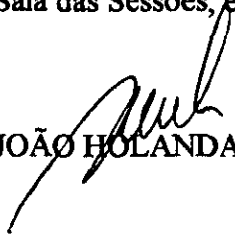
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

Tenho por indevida a exigência da multa de mora sobre a TMP. Com efeito, trata-se de tributo que ficou sob regime suspensivo até o momento da autuação e que em face da impugnação e agora, do recurso, ficou com a exigência suspensa. Tem sido o entendimento desta Câmara que até a conclusão do presente processo fiscal, com a decisão final, transcorridos os prazos para recursos ou deles não possa mais fazer o contribuinte, não cabe a exigência desta multa de mora.

Assim, por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao presente recurso voluntário, apenas para excluir da exigência a multa de mora e declarar indevida a adoção da TRD para o cálculo de juros de mora relativos ao período de fevereiro a julho de 1991. Fica, por conseguinte mantida a cobrança da Taxa de Melhoramento dos Portos e rejeitada a arguição de decadência/prescrição.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 1996


JOÃO HOLANDA COSTA - RELATOR DESIGNADO

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

VOTO VENCIDO

DOS FATOS

O prazo que a empresa tinha para comprovar as exportações se esgotou em 31/08/89 (fls. 22). A empresa reconheceu e notificou a CACEX em 31/08/89 (fls. 19). A CACEX em 21 de novembro de 1991 enviou o Relatório de Comprovação de "drawback" (fls. 19). A DRF de Santo André, com os anexos de nacionalização (fls. 25 e seguintes) protocolizou em 06/12/91. Em 02/04/92, com ciência em 13/04/92 (fls. 64), foi intimada a empresa para recolher ou comprovar o recolhimento dos tributos e demais acréscimos, em virtude da descaracterização dos atos concessórios "drawback". Em 30/07/92, teve o início do termo de fiscalização com a ciência da empresa (fls. 67). Em 31/07/92 (fls. 70), a empresa pede que a DRF lhe dê ciência do valor do débito e da data para o seu pagamento para então proceder ao recolhimento.

Do Direito

1 - Preliminar da Decadência

Quando inicia-se o prazo para a decadência?

O termo inicial (dias a quo) da contagem do prazo quinquenal da decadência, o mesmo deveria ser contado a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (CTN art. 113). A obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador (CTN art. 113, parágrafo 2).

O 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 "fato gerador". Uma vez concretizado, "gera" o tributo, quando na verdade faz nascer apenas a obrigação tributária e não o crédito tributário (CTN art. 114), sendo o lançamento um ato declaratório da obrigação tributária (CTN art. 142). Antes da constituição do crédito tributário o que existe é a decadência.

O decurso do prazo da decadência deve ser contado "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN art. 173, inciso I)". Tem razão a autuada quando sustenta que o início do prazo para a decadência é 01/01/87.

Quando inicia-se a constituição do crédito tributário interrompendo a decadência?

O prazo decadencial é fatal, iniciando-se a partir da ocorrência do fato gerador, não admitindo interrupção nem suspensão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

O decurso do prazo de decadência deve ser contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, a antecipação do termo inicial acha-se, pois, justificada, pois o fisco já tem conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (já notificou o sujeito passivo para as primeiras providências). A empresa foi devidamente intimada a recolher os tributos em 02/04/92 (fls. 64). Com ciência em 13/04/92.

Apesar da empresa ter notificado a CACEX em 31/08/89 (fls. 19), ela só foi intimada a recolher os tributos em 02/04/92 (fls. 64). Nesta data houve uma eficácia interruptiva, o prazo da Fazenda constituir o crédito venceu-se no dia 01/01/92, conforme preceitua o art. 173, I do CTN.

“O direito da a Fazenda Pública constiuir o crédito tributário extingue-se em 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. No mesmo sentido já foram julgados os Acórdãos 301-27.939, 301.27.938, 301.27.940, 301.27.902, todos da Primeira Câmara deste Terceiro Conselho de Contribuintes que acolheram por recorrente, todos relatados pelo eminente Presidente deste Terceiro Conselho, Dr. Moacyr Eloy de Medeiros, e o Acórdão 302-32-474 da Segunda Câmara deste Conselho que por unanimidade de votos acolheu a preliminar da decadência, relatado pela eminente Presidente da Segunda Câmara, Dr^a Elizabeth Emílio de Moraes Chierregatto.

Isto posto, considerando que houve uma eficácia interruptiva em 02/04/92, portanto mais de 5 anos de fato gerador, já que as Declarações de Importação, objetos do presente processo foram registradas no período compreendido ente 02/01/86 a 30/12/86, assim quer pelo art. 150, parágrafo 4º, quer pelo art. 173, I, ambos do CTN, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada pela empresa.

DRAWBACK - Suspensão de Tributos. Decai o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário no caso da Taxa de Melhoramentos dos Portos, após decorrido o prazo determinado pelo art. 173, I do CTN para seu lançamento.
Acolhida preliminar de decadência argüida pela recorrente.

II NO MÉRITO

A Taxa de Melhoramento de Portos era calculada sobre o valor CIF dos produtos importados.

A ilegalidade da exigência é manifesta, uma vez que a TMP não teve por base de cálculo mensuração de serviço prestado ou colocado à disposição do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.722
ACÓRDÃO Nº : 303.28.477

contribuinte, teria a mesma base de cálculo do imposto de importação tornado adicional deste. Em se tratando de taxa, o custo CIF da mercadoria não pode ensejar tal incidência

incondizente com a atividade estatal, desenvolvida sucedâneo de taxas, segurança concedida por sentença que se confirma (Ementa ex-officio nº 109.453 SP).

O STF tem fulminado diversas taxas como inconstitucionais por terem base de cálculo própria de impostos, ferindo o art. 145, parágrafo 2º CF. o art. 77 do CTN (parágrafo único), veda que o legislador adote uma base de cálculo que tenha servido para a incidência dos impostos, mesmo a constituição anterior a 1988, no seu art. 18, parágrafo 2. Para cobrança de taxas, não se poderá tomar como base de cálculos a que tenha servido para a incidência dos impostos.

A TMP foi extinta pelo Decreto 2434 de 19/05/88. Voto para no mérito dar provimento ao recurso.

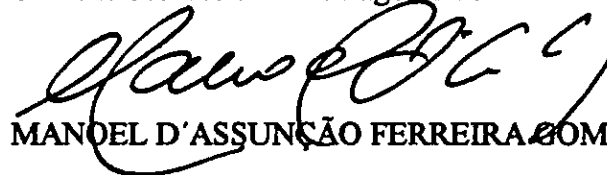
Da Inaplicabilidade da TRD

Voto para excluir da TRD como juros de mora no período de fevereiro a julho/91 conforme é o entendimento deste Conselho.

Da Inaplicabilidade da multa moratória

Não aplicar a multa de mora.

Sala das Sessões em 20 de agosto de 1996



MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES - CONSELHEIRO