



3º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 12 / 13 / 1979
C	Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RSJ

ORIGINAL ENCAMINHADO
A PUBLICAÇÃO - D.O.U. SEÇÃO IV

Sessão de 29 de janeiro de 1979

ACORDÃO N.º 24.277

Recurso n.º 93.028 - Proc. n.º 0910/1332/77

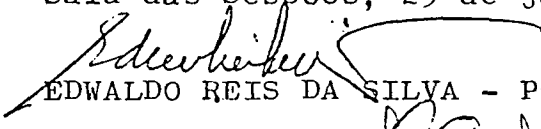
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS

Recorrid IRF - PARANAGUÁ

Extravio. A falta de produtos importados sujeitos à incidência do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis não é fato gerador desse tributo.

Visto, relatado e discutido o presente processo, ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos o Conselheiro relator, Edwaldo Reis da Silva, e os Conselheiros Sálvio Medeiros Costa e Raimundo José Alves Gonçalves, na forma do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado. Relator designado Enrique Manuel Garbayo Guarido.

Sala das Sessões, 29 de janeiro de 1979.


EDWALDO REIS DA SILVA - Presidente


ENRIQUE MANUEL GARBAYO GUARIDO - Relator designado


OLEGÁRIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS - Procurador da Fazenda Nacional.

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: ENILA LEITE DE FREITAS CHAGAS, JOÃO DA SILVA ARAÚJO, EDUARDO NOGUEIRA DA GAMA e EDUARDO JORGE PEREIRA JÚNIOR.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, SEGUNDA CÂMARA

RECORRENTE: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS

Rec. 93.028

RECORRIDA: IRF - PARANAGUÁ

Ac. 24.277

RELATOR DESIGNADO: ENRIQUE MANUEL GARBAYO GUARIDO

R E L A T Ó R I O

Em ato de conferência final do manifesto nº 281/74, do navio "Sofia D'Amico", de bandeira italiana mas sob a responsabilidade da Frota Nacional de Petroleiros-FRONAPE, entrado no porto de Paranaguá em 13/10/74, apurou a fiscalização aduaneira uma falta de 513.055 Kg de "gasolina automotiva, tipo A", de uma partida de 18.012.606 Kg, de importação da Petróleo Brasileiro S/A-Petrobrás, ao amparo do Conhecimento Marítimo nº 01, e despachada pela Declaração de Importação nº 2.467/74.

Daí a lavratura, contra a FRONAPE, órgão integrante da PETROBRÁS, da representação de fl. 1 (1ê), "nos termos do artigo 12 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72 e de conformidade com art. 25 e parágrafo 1º do Decreto nº 63.431, de 16/10/68", para o fim de exigir-lhe indenização do imposto correspondente à falta apurada.

Não obstante a notificação de fls. 3 se refira a Imposto de Importação, de tal circunstância não resultou cerceamento do direito de defesa, eis que a própria notificada reconhece, na impugnação tempestiva (fls. 5/6), tratar-se de exigência "a título de Imposto Único s/Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos-IULCLG", decorrente do extravio em questão, e exclusivamente sobre tal matéria centraliza seus argumentos de defesa, que podem ser assim resumidos:

a) Improcede a ação fiscal, visto tratar-se "de importação de produto submetido ao regime do imposto único sobre combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, cujo tratamento, na hipótese de cálculo do tributo, difere daquele atribuído aos produtos sujeitos ao imposto de importação".

b) "Na espécie, não é de se aplicar o parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 37/66, para efeito de incidência do imposto, porquanto, em se tratando de produ -

to da linha do imposto único, o cálculo é feito com base nas quantidades efetivamente descarregadas, e não sobre as quantidades manifestadas, consoante expressamente dispõe o art. 19 da Lei nº 4.452, de 05/11/64, com a redação dada pelo art. 11 do Decreto-lei nº 61, de 21/11/64".

Contestação fiscal às fls. 8 (1ê), acentua que não foi impugnada a falta, apurada no confronto dos documentos de embarque com o registro da descarga, e que a FRONAPE é um órgão integrante da estrutura administrativa da PETROBRÁS; assim "o importador assume também a qualidade de transportador, não podendo, dessa forma, se furtar à satisfação da responsabilidade tributária imposta pelo Decreto-lei nº 63.431/68".

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu a impugnação, fundamentando-se nas disposições do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 2.975/56 e arts. 19 e 74 do C.T.N. (Lei nº 5.172/66), conforme consta da decisão de fls. 10/11, (1ê) assim ementada:

2462
"Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos. Conferência final de manifesto. Falta de mercadoria. Aplicam-se à espécie as disposições do Decreto nº 63.431/68, face ao disposto no art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 2.975/56. Responsabilizado o transportador pela falta de mercadoria, cabe ao mesmo o pagamento do imposto correspondente".

Regularmente intimada (fls. 12), apela a PETROBRÁS, tempestivamente, a este Colegiado, reiterando, em sua petição de recurso de fls. 15/18, que leio na íntegra, em plenário, a mesma argumentação já oferecida na fase impugnatória, para concluir não ser devida, na hipótese dos autos, qualquer diferença do aludido Imposto Único, o qual incide apenas sobre as quantidades efetivamente descarregadas.

É o relatório.

V O T O

Na legislação do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis inexistente regra semelhante à do parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 37, de 18/11/66, que considera entrada em 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.

Portanto, para que haja incidência do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis, no caso de mercadoria extravieiada, é imprescindível a aplicação supletiva da norma do imposto de importação, ou seja, o mencionado parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 37/66.

Segundo a autoridade recorrida, poder-se-ia fazê-lo com base no art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 2.975, de 27/11/56, que termina a extensão ao imposto único sobre lubrificantes e combustíveis, das disposições da legislação aduaneira referentes a cobrança, processo administrativo, fiscalização e penalidades.

Essa interpretação é atacada pela recorrente, que a considera insustentável frente à ressalva do art. 3º, parágrafo único, "in fine", da Lei nº 2.975/56 ("... em tudo que não contrariar os dispositivos da presente lei"), a qual determinaria a inaplicabilidade, à espécie, do parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 37/66, por ser este incompatível com o "caput" do referido art. 3º da Lei nº 2.975/56, que circunscreve a incidência do imposto único às quantidades efetivamente descarregadas.

A Lei nº 1.749, de 28/11/52, que instituiu o imposto único sobre lubrificantes e combustíveis, estabelecia, em seu art. 2º, letra "a", a aplicabilidade irrestrita da legislação aduaneira à cobrança daquele tributo, quando incidente sobre produtos importados:

"Art. 2º: A cobrança do imposto único incidente sobre os lubrificantes e combustíveis, líquidos ou gasosos, de qualquer origem ou natureza, sua fiscalização, processo administrativo e penalidades obedecerão:

a) quando se tratar de produtos importados do estrangeiro, ao regime da legislação aduaneira;"

Essa situação foi alterada pela Lei nº 2.975/ 56, cujo art. 3º, que revogou o art. 2º, letra "a", acima transcrito, tem o seguinte teor:

"Art. 3º. O pagamento do imposto único sobre produtos importados será feito à Alfândega ou Mesa de Renda do porto de desembarque, com base nas quantidades efetivamente descarregadas, sendo um terço no desembarço alfandegário, e o restante após 60 (sessenta) dias, a contar daquela formalidade.

Parágrafo único. A cobrança, o processo administrativo, a fiscalização e as penalidades referentes ao imposto sobre produtos de procedência estrangeira obedecerão ao regime da legislação aduaneira, em tudo o que não contrariar os dispositivos da presente lei."

Como se vê, a Lei nº 2.975/56 estabeleceu uma limitação à aplicabilidade das normas aduaneiras sobre cobrança, excluindo aquelas incompatíveis com o disposto no "caput" do seu art. 3º.

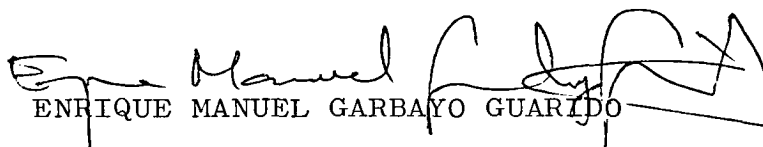
Tal limitação foi mantida na legislação subsequente, o art. 19 da Lei nº 4.452, de 05/11/64, com a redação que lhe deu o art. 11 do Decreto-lei nº 61, de 21/11/66.

"Art. 19. O recolhimento do imposto único sobre produtos importados será feito às Alfândegas ou Mesas de Renda do porto de desembarque, com base nas quantidades efetivamente descarregadas, sendo um terço de seu valor no desembarço alfandegário, e o restante após 60 dias, a contar daquela formalidade, exceção feita ao gás liquefeito de petróleo (GLP), cujo recolhimento se fará integralmente no prazo de 70 dias da data do desembarço alfandegário"

Em consequência, o extravio de produtos importados sujeitos à incidência do imposto único sobre lubrificantes e combustíveis não pode ser considerado fato gerador desse tributo.

Voto, pois, pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, 29 de janeiro de 1979.


ENRIQUE MANUEL GARBAYO GUARIDO

Relator designado.

DECLARAÇÃO DE VOTO (VENCIDO)

A autoridade de primeira instância, julgando procedente o feito, responsabilizou a Petrobrás, na qualidade de transportadora, pela falta apurada e consequente indenização do valor do tributo correspondente (Imposto Único).

No apelo a este Colegiado, a responsabilizada procura demonstrar a ilegalidade da exigência fiscal, sob o fundamento de que, nos termos da legislação específica, o recolhimento do aludido Imposto Único, no caso de produtos importados, é feito com base nas quantidades efetivamente descarregadas (art. 11 do Decreto-lei nº 61, de 21/11/66); e como o tributo foi dessa forma recolhido pelo importador (a mesma Petrobrás), descabe exigir do transportador qualquer indenização em virtude de falta ou extravio da mercadoria.

Sustenta, assim, a ora recorrente, a teseda não aplicação, ao Imposto Único sobre Lubrificantes e Combustíveis Líquidos e Gasosos (I.U.L.C.L.G.), de origem estrangeira, da regra ínsita no parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 37/66 - fato gerador presumido.

Sem embargo da bem lançada argumentação do recurso, entendemos legal a exigência e, portanto, correta a decisão recorrida.

Num ligeiro retrospecto da legislação de regência do Imposto Único, verifica-se, inicialmente, que a Lei nº 1.749, de 28/11/53, que sujeitou os lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos (antes, diga-se de passagem, tributados pelo Imposto de Importação e pelo então Imposto de Consumo) ao questionado Imposto Único, já dispunha, em seus arts. 1º e 2º, que:

"Art. 1º. Os lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos, de qualquer origem ou natureza, ficam sujeitos ao imposto único, cobrado pela União:

a) quando de procedência estrangeira - sob a forma de direitos de importação para consumo;

b) quando de produção nacional - sob a forma de imposto de consumo.

"Art. 2º. A cobrança do imposto único incidente sobre os lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos, de qualquer origem ou natureza, sua fiscalização, processo administrativo e penalidades obedecerão:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

a) quando se tratar de produtos importados do estrangeiro, ao regime da legislação aduaneira;

b) quando de produção nacional, ao regime da legislação ' do imposto de consumo".

Por sua vez, a Lei nº 2.975, de 27/11/56, que alterou a legislação ao aludido tributo, dispôs, em seu art. 3º, parágrafo único, "verbis":

"Parágrafo único. A cobrança, o processo administrativo, a fiscalização e as penalidades referentes ao imposto sobre produtos de procedência estrangeira obedecerão ao regime da legislação aduaneira em tudo o que não contrariar os dispositivos da presente lei".

No mesmo sentido as normas do Código Tributário Nacional' (Lei nº 5.172/66), cujos arts. 74 e 75 assim dispõem:

"Art. 74. O imposto, de competência da União, sobre as operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do país tem como fato gerador:

.....

II - a importação, como definida no art. 19;

.....

"Art. 75. A lei observará o disposto neste Título relativamente:

I - ao imposto sobre produtos industrializados, quando a incidência seja sobre a produção ou sobre o consumo;

II - ao imposto sobre a importação, quando a incidência ' seja sobre essa operação;

III - ao imposto sobre operações relativas à circulação ' de mercadorias, quando a incidência seja sobre a distri-
buição".

A recorrente baseia todo o seu arrazoado na disposição do art. 11 do citado Decreto-lei nº 61, de 21/11/66, atualmente vigente, e que reproduz norma já constante das leis nº 2.975, de 27/11/56, art. 3º, "caput", e nº 4.452, de 05/11/64, art. 19.

Eis o texto do aludido art. 11 do Decreto-lei nº 61/66:

"O recolhimento do imposto único sobre produtos importa - dos será feito às Alfândegas ou Mesas de Renda do porto de desembarque, com base nas quantidades efetivamente descarregadas, sendo 1/3 (um terço) de seu valor no desembarço al-

SW

alfandegário e o restante após 60 (sessenta) dias a contar da-
quela formalidade, exceção feita ao gás liquefeito de petró-
leo (GLP), cujo recolhimento se fará integralmente no prazo
70 (setenta) dias da data do desembaraço alfandegário".

Da mesma forma que o Imposto de Importação, o Imposto Único tem como "fato gerador" a importação, e como "contribuinte" o importador (assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território Nacional) ou o arrematante de mercadoria apreendida ou abandonada (arts. 22 do C.T.N., e 31 do Decreto-lei nº 37/66).

É, pois, fora de dúvida que, ao estabelecer seja o recolhimento efetuado sobre as "quantidades efetivamente descarregadas", a legislação específica do Imposto Único tem em mira a pessoa do contribuinte legal do tributo, ou seja, o importador.

No caso em exame, não se trata, todavia, de "recolhimento" do imposto, e sim da exigência de uma indenização ao transportador, sujeito passivo responsável pela falta ou extravio apurado. Sem revestir a condição de "contribuinte", deverá ele, por força de expressa disposição legal, indenizar a Fazenda Nacional do valor do tributo que, em decorrência da falta apurada e caracterizada como de sua responsabilidade, deixou de ser recolhido pelo "contribuinte", ou seja, pelo sujeito passivo "que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador" (art. 121 do C.T.N.).

Cabe, pois, ao transportador, se reconhecido como responsável pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência de falta ou avaria, deixarem de ser recolhidos (parágrafo único do art. 60 do Decreto-lei nº 37/66). É ele, assim, o "responsável legal tributário", e nessa qualidade, sua obrigação não consiste, todavia, em satisfazer débito de outro (o importador, no caso), pois, como ensina Alfredo A. Becker, em sua Teoria Geral do Direito Tributário (pág. 509), "o dever que figura como conteúdo da relação jurídica que vincula o Estado (sujeito ativo) ao responsável legal tributário (sujeito passivo) é dever jurídico do próprio responsável legal tributário e não de outra pessoa".

Neste caso, a lei outorga ao Estado o direito de exigir de outra pessoa (o transportador) a satisfação de prestação jurídico-

20

Rec. 93.028

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Ac. 24.277

tributária, depois de verificar a impossibilidade de não satisfação da prestação tributária pelo contribuinte "de jure" (o importador).

Nessas condições, com exceção apenas da regra própria atinente à forma de recolhimento, o Imposto Único sobre Combustíveis e Lubrificantes Líquidos e Gasosos, no que se refere a produtos de origem estrangeira, segue toda a sistemática legal do imposto de importação, aplicando-se-lhe, portanto, o parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 37/66 (fato gerador presumido) e os arts. 23, parágrafo único, e 60, do mesmo Decreto-lei (faltas e avarias), bem como o disposto no Decreto nº 63.431/68, que regulamenta a vistoria aduaneira e a conferência final de manifesto, pois, na espécie, não há incompatibilidade como os dispositivos da legislação específica do Imposto Único.

Entendimento oposto, "data venia", equivaleria a admitir-se o caos na área dos transportes marítimos, em flagrante ofensa às normas que regem o "conhecimento" (ou conhecimento de frete, de transporte ou de carga) - documento comprobatório das mercadorias entregues a bordo, a fim de serem transportadas, e que prova o embarque da carga e a execução do contrato de fretamento ou de transporte. É documento de suma importância, em sua dupla natureza: inicialmente consubstancia a prova do contrato de transporte e, depois, passa a valer como título de crédito. Em nosso direito comercial positivo (Decreto nº 19.473, de 10/12/30, art. 1º), "constitui a prova do recebimento da mercadoria e a obrigação de entregá-la no lugar do destino, reputando-se não escrita qualquer cláusula restritiva ou modificativa dessa prova ou obrigação". Como é sabido, a partir da emissão do "conhecimento" a mercadoria já não mais pertence ao exportador estrangeiro, porque, sob a responsabilidade do transportador, passa, pela tradição, ao domínio ou propriedade do importador.

Concluindo: o Imposto Único sobre lubrificantes e combustíveis importados obedece ao regime da legislação aduaneira; apenas quanto à forma de seu recolhimento, segue o regime especial de parcelamento estabelecido pela legislação específica.

Isto posto, entendo não merecer reparos a decisão recorrida, e voto negando provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 29 de Janeiro de 1979.


EDWALDO REIS DA SILVA

Relator

DECLARAÇÃO DE VOTO (VENCIDO)

Em seu recurso, a autora procura eximir-se da exigência tributária alegando que se trata de mercadoria (derivado de petróleo) sujeita ao Imposto Único sobre lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos, cuja base de cálculo é fixada pelas quantidades efetivamente descarregadas, conforme determina o artigo 19 da Lei nº 4452, de 5 de novembro de 1964, com a redação dada pelo artigo 11 do Decreto-lei nº 61, de 21 de novembro de 1966, não cabendo, assim, cobrança de tributos sobre diferenças.

No seu entendimento, o disposto na mencionada norma legal invalida a aplicação dos preceitos que regem a conferência final de manifesto, no caso da importação daquela mercadoria.

Assim não pensa, porém, a autoridade julgadora, que manteve a ação fiscal, estribada no parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 2975, de 27 de novembro de 1956, que dispõe, verbis:

"Parágrafo único - A cobrança, o processo administrativo, a fiscalização e as penalidades referentes ao imposto sobre produtos de procedência estrangeira obedecerão ao regime da legislação aduaneira em tudo que não contrariar os dispositivos da presente lei."

Isto posto, vale lembrar que o Código Tributário Nacional não estatuiu regras próprias quanto à base de cálculo e ao processo de lançamento e arrecadação do citado imposto único. Assim, ele assume os caracteres do imposto de importação, quando se tratar, como no caso, dessa operação, conforme se infere dos respectivos artigos 74, inciso II, e 75, inciso II, que assim prescrevem:

"Art. 74 - O imposto de competência da União, sobre operações relativas a combustíveis, lubrificantes, energia elétrica e minerais do País tem como fato gerador:

.....
II - a importação, como definida no art. 19;

.....
Art. 75 - A lei observará o disposto neste Título relativamente:

.....
II - ao imposto sobre a importação, quando a incidência seja sobre essa operação;

....."

Sup.

Diante do exposto, é evidente que todos os atos referentes à importação de produtos sujeitos ao Imposto Único sobre lubrificantes estão subordinados aos artigos 19 a 22 do Código Tributário Nacional, aos preceitos do Decreto-lei nº 37/66 e toda sua regulamentação, inclusive, é claro, o Decreto nº 63.431, de 16 de outubro de 1968.

De igual modo, o parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 2.975, de 27 de novembro de 1956, (que deu respaldo à decisão recorrida), deve ser observado, porquanto, além de guardar conformidade com os princípios ditados pelo Código Tributário Nacional, continua vigindo, embora o caput do artigo que integrava tenha se transformado no artigo 19 da Lei nº 4.452/64 e este alterado pelo artigo 11 do Decreto-lei nº 61/66.

Quanto à argumentação desenvolvida pela recorrente, com base no artigo 19 da Lei nº 4452, de 5 de novembro de 1964, não vejo como possa prosperar.

Com efeito, assim prescreve o citado dispositivo:

"Art. 19 - O recolhimento do imposto único sobre produtos importados será feito às alfândegas ou mesas de renda do porto de desembarque, com base nas quantidades efetivamente descarregadas, sendo um terço (1/3) do seu valor no desembarço alfandegário e o restante após sessenta (60) dias a contar daquela formalidade, exceção feita ao gás liquefeito de petróleo (GLP), cujo recolhimento se fará integralmente no prazo de setenta dias da data do desembarço alfandegário".

Inicialmente, cabe observar que não cogita este processo de exigência de imposto, mas, sim, da indenização à Fazenda Nacional prevista no parágrafo único do artigo 60 do Decreto-lei Nº 37/66, em virtude de extravio regularmente apurado em ato de conferência final de manifesto.

Como se sabe, essa indenização decorre do disposto no parágrafo único do artigo 1º do mencionado diploma legal (fato gerador ficto) e a responsabilidade é sempre atribuída ao transportador ou ao depositário, enquanto que a norma invocada (artigo 19 da Lei nº 4452/64) se destina ao importador.

De outra parte, entendo que o citado artigo 19 nada acrescenta ao processo de importação, isto porque, seja qual for a natureza do produto, o imposto incide, apenas, sobre a quantidade

Delegado

efetivamente descarregada, porquanto o artigo 28 do Decreto-lei nº 37/66 assegura a restituição do imposto recolhido quando "houver dano ou avaria, perda ou extravio", corrigindo, em consequência, o recolhimento que se procedeu com base no total constante da Declaração de Importação.

Sem dúvida, o dispositivo invocado outro objetivo não tem senão o de estabelecer sistemática própria de recolhimento do Imposto Único, para evitar o desembolso do valor total apurado pela Declaração de Importação e a posterior devolução em caso de falta ou avaria, além do parcelamento do imposto devido.

Essa liberalidade é perfeitamente explicável tendo em vista o monopólio da importação de derivados de petróleo. O mesmo não ocorre, contudo, para dispensa de indenização por falta, cuja responsabilidade não é do importador, embora, no presente recurso, as figuras de importador e transportador se confundam.

Nem mesmo a volatilização do produto justificaria a medida, já que inúmeros outros, igualmente voláteis, não recebem esse tratamento, exceto quanto à penalidade, quando a falta for inferior a 5% da quantidade manifestada, conforme dispõe a Instrução Normativa nº 12, de 1976, da Secretaria da Receita Federal.

Pelas razões expostas, voto no sentido de ser negado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 1979.

Report
SÁLVIO MEDEIROS COSTA
Conselheiro.