

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CAMARA

PROCESSO Nº : 10283-004876/94-40  
SESSÃO DE : 29 de março de 1996  
ACÓRDÃO Naº : 301-28.010  
RECURSO Naº : 117.503  
RECORRENTE : VARIG S/A. ( VIAÇÃO AÉREA RIO-GRANDENSE)  
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM

A transportadora é responsável pelo recolhimento do imposto de importação que incide sobre mercadoria extraviada. Tratando-se, contudo, de importação realizada sob o regime de isenção tributária, não cabe a exigência do tributo.

Recurso provido por maioria de votos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Cons. Leda Ruiz Damasceno, relatora, Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo e Luiz Felipe Galvão Calheiros. Designada para redigir o acórdão a Cons. Márcia Regina Machado Melaré, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 29 de março de 1996

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

  
MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ  
Relatora designada

VISTA EM 05 SET 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ISALBERTO ZAVÃO LIMA, JOÃO BAPTISTA MOREIRA FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO.

RECURSO Nº : 117.503  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.010  
RECORRENTE : VARIG S/A. (VIAÇÃO AÉREA RIO-GRANDENSE).  
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM  
RELATOR(A) : LEDA RUIZ DAMASCENO  
RELATORA DESIG. : MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ

## RELATÓRIO

A ação fiscal foi iniciada pela lavratura do Auto de Infração, em virtude de falta de volumes manifestados, em ato de Conferência Final de Manifesto, com fulcro no artigo 476 do R.A. A imputação da responsabilidade ao transportador esteia-se no artigo 478 parágrafo 1º inciso VI do RA.

Os volumes, em questão estavam acobertados pelo Conhecimento de Carga e foram transportados pela aeronave da recorrente.

A impugnação foi apresentada, tempestivamente, e alega que:

a) descabe a imputação da responsabilidade tributária ao transportador, vez que não foram comprovados indícios de violação da carga, não havendo vistoria oficial, acarretando, portanto, cerceamento de defesa;

b) o fato de a importadora ter renunciado, formalmente, à vistoria implica na responsabilidade tributária desta;

c) enfatiza o fato de a importação ter sido efetivada com benefício de isenção de tributos, vez que a mercadoria destinava-se à Zona Franca de Manaus, e portanto nada há para ser ressarcido ao erário;

A decisão “a quo” considerou a Ação Fiscal Procedente, embasando-se nos seguintes fundamentos:

- que a matéria, em tela, trata de mercadoria manifestada e não descarregada, logo não há que falar-se em vistoria oficial;

- que a desistência de vistoria, por parte do importador, não exime a responsabilidade do transportador;

- acolheu a base de cálculo constante do auto de infração, baseada nos artigos 87 inciso II, alínea “c”, artigo 107 parágrafo único e art. 481 parágrafo 3º todos do Regulamento Aduaneiro;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO N° : 117.503  
ACÓRDÃO N° : 301-28.010

- ratificou a penalidade imposta pelo auto de infração, nos termos da alínea "d", inciso II, do artigo 521 do RA;

Inconformada, a recorrente interpôs recurso às fls. 22 a 31 reforçando os argumentos da peça impugnante e trazendo à baila discussão sobre a legislação que penaliza o transportador, faz a juntada de jurisprudência e requer a improcedência da ação fiscal.

É o relatório.

RECURSO Nº : 117.503  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.010

### VOTO VENCEDOR

Em caso de extravio de mercadoria a transportadora é a responsável pelo recolhimento do imposto de importação. Entretanto, "in casu", o provimento do recurso é de mister, em razão de a mercadoria extraviada ter sido importada com isenção, não ensejando, deste modo, o pagamento do tributo relativo à importação.

Os Acórdãos colacionados pela recorrente em seu recurso de fls. 22 a 31 bem demonstram qual tem sido o posicionamento do Poder Judiciário em casos análogos.

O Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 21.886-3-RJ, por unanimidade de votos, em Aresto publicado no DJ de 28/03/94, houve por bem declarar não poder ser o transportador responsabilizado pelo pagamento do imposto de importação, em caso de avaria ou falta de mercadoria, se a importação tiver sido feita com isenção.

O Ministro Garcia Vieira, relator do Recurso Especial indicado, em seu voto, após realizar a exegese do disposto no artigo 60 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, assim enfatizou:

"Como se vê, o responsável por dano ou avaria só deverá indenizar a Fazenda Nacional pelos tributos que esta deixou de receber, em consequência dos danos ou avaria. Ora, no caso concreto a mercadoria foi importada com isenção e o responsável por dano ou avaria só é obrigado a indenizar a Fazenda Nacional pelos tributos que esta deixou de receber, em decorrência da falta da mercadoria.. Acontece que, na hipótese vertente, a importação tendo sido com isenção nada receberia a União se não houvesse falta e a mercadoria fosse desembarçada normalmente, nos portos brasileiros. Já é tranquilo nesta Colenda Corte e nesta Egrégia Turma o entendimento de que o transportador não pode ser responsabilizado por tributo, em caso de avaria ou falta de mercadorias, se a importação for isenta. Neste sentido já era o entendimento do TFR (AC nº 102.168-SP, DJ de 09/04/87; AC nº 84.578-RJ, DJ de 14/8/88; AC nº 56.454 -RJ, DJ de 13/11/80; AC nº 89.902-BA, DJ de 05/12/88; REO nº 91.281-SP, DJ de 17/04/86; EAC nº 90-419-RJ, DJ de 16/12/88 e AC nº 119.957-RJ, DJ de 14/11/88).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.503  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.010

Do Superior Tribunal de Justiça podemos citar os Recursos Especiais nºs 10.901-RJ, DJ de 05/08/91; 5.331-RJ, julgado no dia 11/09/91, dos quais fui Relator e 18.945-RJ, DJ de 29/06/92, Relator Eminente Ministro Demócrito Reinaldo.”

Desta forma, aplico ao caso o entendimento jurisprudencial a respeito da matéria, e voto no sentido de ser dado provimento ao recurso da recorrente, cancelando-se as exigências impostas no auto de infração vestibular.

Sala das Sessões, 29 março de 1996

  
Márcia Regina Machado Melaré - Relatora Designada

RECURSO Nº : 117.503  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.010

### VOTO VENCIDO

A autoridade Aduaneira lavrou o Auto de Infração, baseada no procedimento definido pelo Regulamento Aduaneiro como “Conferência Final de Manifesto”, constatando neste ato a falta de volumes manifestados e não descarregados.

A imputação da responsabilidade ao transportador se baseia nos fatos e no preceito legal constante do inciso VI do parágrafo 1º do artigo 478 do RA.

A responsabilidade tributária prevista pelo artigo 121 do CTN, diz que:

**“quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei”.**

A legislação aduaneira define com precisão em seu artigo 478 do RA o responsável pela obrigação tributária por extravio de mercadoria.

Quanto à vistoria aduaneira, pretendida pela recorrente é insubsistente vez que a mercadoria não foi descarregada e neste caso a Autoridade Aduaneira determinará a Vistoria se entender que tal procedimento se justificar conforme artigo 468 parágrafo I do RA, no caso, não tem ressonância a pretensão da recorrente no que tange a alegação de cerceamento de defesa.

O fato de o importador ter renunciado à vistoria aduaneira não exime a responsabilidade do transportador, até porque sua responsabilidade é determinada por lei e a anuência ou não do importador no que tange à vistoria não alteraria a determinação legal.

A recorrente insiste em eximir-se da responsabilidade tributária, louvando-se no conceito de indenização constante do artigo 60 do DL nº 37/66, cujo teor da discussão está superada e desgastada.

O Decreto 63.431/68, quando em vigor, preceituou que **“não se considera para cálculo do tributo e encargos a isenção ou redução do imposto que beneficie à importação”**; o decreto foi revogado, mas o conceito legal se perpetuou no parágrafo 3º do artigo 481 do Regulamento Aduaneiro. Não há, portanto, que falar-se em indenização, a obrigação é legal, os benefícios fiscais da importação não aproveitam aos inadimplentes, mesmo” as mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, ficam sujeitas ao pagamento dos tributos quando detectadas irregularidades na importação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 117.503  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.010

Considerando que a responsabilidade tributária do transportador é expressa em lei;

Considerando que a mercadoria manifestada não foi descarregada;

Considerando que os benefícios fiscais sobre importações não podem ser considerados no cálculo do tributo;

Considerando que a empresa não demonstrou em nenhum momento prova do não extravio;

Nego Provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 29 de março de 1996

  
LEDA RUIZ DAMASCENO -Relatora

**Ilmo. Sr. Conselheiro Presidente da 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes**

*RP/ 301.0.529*

**Processo nº : 10283.004876/94-40**

**Sujeito passivo : VARIG S.A.**

**A FAZENDA NACIONAL**, por seu Procurador infra-assinado, nos autos do processo epigrafado, vem, na forma do art. 3º, Item I, do Decreto nº 83.304, de 28.03.79, recorrer para a Câmara Superior de Recursos Fiscais do acórdão não-unânime prolatado por essa Eg. Câmara, pelas razões em anexo, requerendo seu regular processamento e sua oportuna remessa àquela instância especial.

**P. Deferimento**

**Brasília, 3 de julho de 1996**

  
**LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES**  
**Procurador da Fazenda Nacional**

## RAZÕES DA FAZENDA NACIONAL

Colenda Câmara, Eminentes Conselheiros:

Contrária à melhor interpretação da lei a douta decisão ora recorrida, em que pese arrimar-se em acórdão do STJ. Aquele provimento judicial, por isolado, não traduz uma jurisprudência sedimentada.

Na espécie, foi a transportadora eximida de indenizar a Fazenda Nacional de imposto de importação não recolhido, face ao extravio da mercadoria que deveria ingressar no país. Alegou-se que, estando a importação acobertada pela isenção, por se destinar a mercadoria à Zona Franca de Manaus, é descabido cogitar-se de indenizar tributo que, de qualquer modo, não seria devido.

As isenções são de natureza objetiva ou subjetiva. As primeiras respeitam à matéria tributável, enquanto as segundas vinculam-se a elementos do sujeito passivo da obrigação tributária. A isenção de que se trata aqui é da segunda espécie, pois diz com o domicílio do sujeito passivo.

Sobre a limitação geográfica do benefício dispõe expressamente o CTN, ao enunciar que a isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares (art. 176, parágrafo único). Deste permissivo legal tem-se valido a União para direcionar o instituto a uma política de incentivos fiscais em favor de áreas menos desenvolvidas do país.

A fruição da vantagem, na espécie, pressupõe o rigoroso e completo cumprimento da obrigação tributária, sob pena de frustrarem-se os objetivos traçados na regra isentiva. Assim, se o bem importado não ingressou efetivamente na Zona Franca de Manaus e não ocorreu, por conseguinte, o incremento industrial ou comercial preconizado na lei, inexistente razão para manter-se a isenção.

O art. 23 do DL 37/66 estabelece uma presunção absoluta, ao considerar ocorrido o fato gerador do imposto de importação, com relação à mercadoria extraviada, e inoportunas as condições que, em situação de normalidade, amparariam a isenção. Na espécie, presume-se, em caráter absoluto, que as mercadorias, sob a responsabilidade do transportador, ingressaram no país, mas não na Zona Franca de Manaus, entendendo-se, como geralmente ocorre, em realidade, que desvio possa ter havido para outra região do país.

Não sancionar-se o extravio, em casos semelhantes, equivale a estimular a prática de ilícitos. Sempre que as mercadorias destinarem-se à Zona Franca de Manaus ou a embaixadas de países estrangeiros, o importador ou o transportador se sentirão tentados a comercializar parte delas clandestinamente.

Como adverte GIAN ANTONIO MICHELI:



isenção não deve significar, de fato, privilégio - sem dúvida contrário aos princípios gerais da Constituição - mas previsão de disciplina particular em decorrência da especialidade da situação considerada, que induz o legislador a subtrair aquela situação à regra que decorre da norma geral. Deste modo, **podem ser delimitados os elementos objetivos ou subjetivos do pressuposto e da situação-base.** (MICHELI, Curso de Direito Tributário, ed. 1978, p. 252, grife).

Tais as razões, impõe-se o provimento do presente recurso.

Brasília, 3 de julho de 1996

  
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES  
Procurador da Fazenda Nacional