



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10711.001178/90-53  
SESSÃO DE : 27 de janeiro de 1995  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761  
RECURSO Nº : 116.238  
RECORRENTE : AGÊNCIA MARÍTIMA LAURITS LACHMANN S/A  
RECORRIDA : ALF. PORTO/RIO DE JANEIRO/RJ

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO – FALTA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Caracterizada a denúncia espontânea, antes dos procedimentos fiscais, visto que a Vistoria Aduaneira é um procedimento administrativo, aplica-se ao caso as disposições dos arts. 31 do R.A. e 148 do CTN.

RECURSO PROVIDO.

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, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo, relatora, Moácyr Eloy de Medeiros e Márcia Regina Machado Melaré. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro João Baptista Moreira.

Brasília-DF, em 27 de janeiro de 1995

  
MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente

  
LEDA RUIZ DAMASCENO  
Relatora designada "ad hoc"

11 OUT 2000

RP/301.0.576 23 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, RONALDO LINDIMAR JOSÉ MARTON e ISALBERTO ZAVÃO LIMA.

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761  
RECORRENTE : AGÊNCIA MARÍTIMA LAURITS LACHMANN S/A  
RECORRIDA : ALF. PORTO/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATOR(A) : MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO  
RELATORA "ad hoc" : LEDA RUIZ DAMASCENO

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto da decisão proferida pela alfândega do Porto do Rio de Janeiro, que julgou procedente a Ação Fiscal que apurou o extravio de volumes importados, objeto das D.I's nº 011908 de 01/09/89 a nº 011910 de 01/09/89.

Desta forma, adoto e transcrevo o relatório da autoridade de primeira instância:

"Contra a empresa acima identificada, foi lavrado o Auto de Infração nº 213/90 (fls.27), acompanhando o Termo de Conferência Final de Manifesto (fls.29/30) e do Demonstrativo de Classificação e Avaliação de Mercadorias em Falta ou com Acréscimo (fls.28), ambos de nº 41/90, responsabilizando-se pela falta de 42 (quarenta e dois) pneumáticos novos, ocorrida na descarga das mercadorias cobertas pelos Conhecimentos de Cargas nºs 2 (fls. 08) e 3 (fls.18), do porto de Barranquilla, pertencentes ao navio CORAIN I, entrado neste porto em 22/08/89 - Manifesto nº 1.290/89.

Devidamente intimada (fls.33), a autuada impugnou, tempestivamente, a ação fiscal (fls.36/37), efetuando depósito na Caixa Econômica Federal no valor do litígio (fls.35) e alegando:

- a) a mercadoria é procedente da Colômbia, país integrante da ALADI e está negociada, de acordo com o Decreto nº 95.143/87, com as alíquotas previstas de 13% e 6,5%;
- b) que os Tratados Internacionais não podem ser sobrepujados por um decreto regulamentador (art.98 do Código Tributário Nacional);  
e
- c) é improcedente a exigência de multa, visto ter apresentado denúncia espontânea da infração, através do processo 10.711.006.845/89-60 e efetuado o depósito para garantia de instância.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

Na réplica (fls. 43/44), o AFTN designado para apreciar a impugnação argumenta que:

a) os tributos referentes à mercadoria avariada ou extraviada serão calculados à vista dos manifestos ou dos documentos de importação e, para efeito de cálculo, não será considerada isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria, de conformidade com o artigo 481, § 3º do Regulamento Aduaneiro (R.A.), aprovado pelo Decreto nº 91.030/ 85; e

b) o momento oportuno para oferecimento da denúncia pelo transportador, quer no tocante às faltas, quer em referência aos acréscimos, é por ocasião da formalização da entrada do veículo (Visita Aduaneira), procedimento administrativo com efeitos jurídicos próprios e que dá início aos controles em relação à carga transportadora, colocando a embarcação sob fiscalização permanente do órgão aduaneiro."

A referida autoridade julgou procedente a ação fiscal, conforme decisão assim ementada:

"Conferência Final do Manifesto nº 1.290/89. Apurada a falta de volumes na descarga.

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."**

Seus fundamentos foram os seguintes:

- Que o transportador é responsável, perante o Fisco, "...pela falta, na descarga, de volume manifestado,..." podendo, entretanto, provar que houve causa excludente de sua responsabilidade, nos termos dos arts. 478, § 1º, inciso VI, e ao 480 do R.A. Tal verificação, qual seja, a apuração da compatibilidade entre o descrito no manifesto ou outro documento a este equivalente e no registro de descarga, é realizada, nos termos do art.476 do R.A., pela Repartição Aduaneira.

Desta forma, foi apurado que os conhecimentos de carga de nº 2 e 3, do porto de Barranquilla, manifestavam a importação de, respectivamente, 2450 e 336 pneumáticos novos, contudo foi verificado, através da folha de descarga constante das fls.03, emitida pela CDRJ, a descarga de, respectivamente, 2409 e 335 pneumáticos novos, sendo, destarte, apurada a falta de 42 unidades.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

- Que as mercadorias importadas foram desembaraçadas através das D.I's nº 11.908/89 e 11.910/89.

- Prossegue afirmando "que o desembaraço aduaneiro constitui ato final em que culmina a série de procedimentos componentes do despacho de mercadorias importadas, objeto ou não de isenção ou redução de tributos, que se inicia com a apresentação da declaração de importação (D.I.) e demais documentos que a instruem, seu exame preliminar, seguido do recolhimento de tributos, se houver tributos a recolher, seu registro, conferência documental e exame físico das mercadorias, após o que, afinal, procede-se à sua liberação, inclusive com a conclusão do reconhecimento da isenção ou redução de tributos pleiteada (art.411 a 437 e 444 a 451 do Regulamento Aduaneiro (R.A.), aprovado pelo Decreto nº 91.030/85);"

Desse modo, passa a referida autoridade a citar os dispositivos legais que embasam sua decisão.

- "Que nos termos dos arts. 80, "a", 434, 411 e 444 do R.A., para que haja concessão de isenção ou redução de tributos, além da solicitação do importador, instruída com prova do preenchimento dos requisitos exigidos na Lei ou contrato, devem ser as mercadorias submetidas à conferência física, em confronto com a documentação apresentada.

- Que não há dispositivo legal que conceda o benefício de redução tarifária no âmbito da ALADI, à mercadorias comprovadamente extraviadas.

- Que o art.81 do R.A. apenas atribui ao transportador a responsabilidade pelo imposto e pela multa, não lhe atribui prerrogativas de importador.

- Que segundo o art.481, § 3º do R.A., ao se calcular o valor dos tributos relativos à mercadoria avaliada ou extraviada, não se observa a isenção ou redução do imposto que beneficie à mercadoria.

- Aduz, ainda, que nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN, "não se considera espontânea a denúncia apresentada após o

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração".

Dessa forma, finaliza a autoridade invocando os seguintes dispositivos legais:

"CONSIDERANDO que, nos termos do art. 31 do R.A., a formalização da entrada de veículo procedente do exterior é procedimento que dá início aos controles fiscais em relação à carga transportada;

CONSIDERANDO que a entrada do veículo formaliza-se quando encerrada a Visita Aduaneira e lavrado o respectivo termo (artigo 31, § 1º, do R.A.);

CONSIDERANDO que, depois de formalizada a entrada de veículo procedente do exterior, não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador ou ao responsável pelo veículo (Ato Declaratório Normativo CST nº 04/86);

CONSIDERANDO que, de acordo com o artigo 7º, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, "o procedimento fiscal tem início com o começo do despacho aduaneiro da mercadoria importada";

CONSIDERANDO que, por sua vez, o artigo 413, do R.A. aprovado pelo Decreto nº 91.030/85 enuncia: "tem-se por começado o despacho de importação na data do registro da declaração de importação";

CONSIDERANDO que, a denúncia da infração foi apresentada em 05/10/89, conforme Processo nº 10.711.006.845/89-60 (apenso), registro das D.I's nºs 11.908/89 e 11.910/89 (01/09/89);

CONSIDERANDO que, para efeito de cálculo do Imposto de Importação, considera-se ocorrido o fato gerador no dia do lançamento respectivo, quando se tratar de mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta ou avaria for apurada pela autoridade aduaneira (art.87, inciso II, alínea "c", do R.A.);"

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

A impugnante foi cientificada da decisão de primeira instância em 27/10/93 e, tempestivamente interpôs recurso voluntário de fls.83/85, reiterando as razões de defesa apresentadas na impugnação.

Neste sentido alegou ainda que:

- Apresentou denúncia espontânea quase 11 (onze) meses antes que a alfândega do Rio de Janeiro tomasse qualquer procedimento;
- Que a visita aduaneira não deve ser tida como procedimento adequado para a verificação de falta de mercadoria, visto que tal visita apenas formaliza a entrada do veículo, sendo a Vistoria Aduaneira e a Conferência Final de Manifesto os procedimentos adequados para a apuração de faltas, avarias ou extravios de mercadorias;
- Para efeito de cálculo do II, as alíquotas aplicáveis são aquelas previstas no âmbito da ALADI.

Por fim, a impugnante juntou os Acórdãos da 1ª e 2ª. Câmaras do 3º Conselho de Contribuintes -- fls. 86/116.

É o relatório.



RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

VOTO VENCEDOR

Os tratados internacionais são superiores hierarquicamente aos decretos, conforme estipula o art. 98 do CTN devendo, no presente caso, aplicar-se as alíquotas reduzidas, de 13% para as mercadorias do conhecimento de embarque 2 e de 6,5% para as do conhecimento 3, previstas no Acordo de Alcance Parcial Brasil/Colômbia e Decreto 95.143/87, pela existência do certificado de origem e porque, na hipótese de extravio de mercadoria originária de país da ALADI, os tributos devem ser calculados mediante aplicação da alíquota reduzida.

As faltas, apuradas na descarga do navio e que deram causa ao presente processo, foram denunciadas espontaneamente pela recorrente, em 05/10/89, dando origem ao processo 10711.006845/89-60, informação reiterada em 06/06/90 (fls. 25), antes de qualquer procedimento fiscal, visto que a visita aduaneira não tem esta natureza e finalidade. A Intimação 558, relativa às faltas, foi recebida em 24/08/90, quase um ano após a denúncia. Aplica-se ao caso as disposições contidas nos art. 31 do R. A. e 138 do CTN, bem como a jurisprudência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, confirmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo a qual a visita aduaneira não caracteriza início de procedimento fiscal.

Registro, finalmente, que o presente voto foi redigido em consonância com a decisão desta Câmara.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 1995

  
EEDA RUIZ DAMASCENO – Relatora designada “ad hoc”

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

VOTO VENCIDO

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O presente litígio cinge-se ao fato de a fiscalização, por ocasião da conferência final de manifesto, ter verificada a falta de mercadorias e procedido a autuação da empresa, tendo sido a autuação confirmada pela decisão de primeira instância.

Na peça recursal, reiterando os argumentos da impugnação, aduz a recorrente, em primeiro lugar, que apresentou denúncia espontânea em tempo hábil e, portanto, lhe acobertam os efeitos previstos no art. 138 do CTN e, em segundo lugar, as alíquotas aplicáveis devam ser aquelas previstas no âmbito da ALADI.

Entendo que a denúncia espontânea protocolizada em 05/10/89, e anexa aos autos, não aproveita a recorrente em razão da existência de procedimento administrativo em andamento contemporâneo a denúncia.

O parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN) informa que não se considera denúncia espontânea aquela formalizada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização. A conferência de manifesto disciplinar nos arts. 43 a 56 e 476 ao RA, da qual decorreu a autuação da recorrente é um procedimento administrativo específico que visa o controle de veículos e mercadorias, distinto do despacho aduaneiro, da revisão aduaneira, da vistoria e de outros procedimentos administrativos de controle que integram o ordenamento jurídico aduaneiro.

As normas que disciplinam o manifesto de carga estão contidas nos artigos 43 a 56 do RA. Diz o artigo 43 que a mercadoria procedente do exterior será registrada em manifesto de carga que deverá ser apresentado a autoridade aduaneira no ato da visita aduaneira, na forma abaixo transcrita:

“Art. 44- no ato da visita aduaneira, o responsável pelo veículo apresentará:

a) o manifesto de carga com cópias dos conhecimentos correspondentes.

b) Omissis.

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

Parágrafo Único – Omissis

Portanto, o procedimento de conferência de manifesto se constitui na verdade, em procedimento típico de controle aduaneiro de mercadorias de natureza fiscal que tem início no momento da visita aduaneira e somente, se encerra com a conferência final de manifesto, nos termos do art. 56 c/c o art. 476 do RA, *ipsis literis*:

Art. 56 – O manifesto será submetido a conferência final para apuração da responsabilidade por eventuais diferenças quanto a falta ou acréscimo de mercadorias.

.....

Art. 476 – A conferência final destina-se a constatar falta ou acréscimo, de volume ou mercadoria entrada no território aduaneiro, mediante confronto do manifesto com os registros de descarga.

Por conseguinte, a conferência de manifesto é um procedimento administrativo de controle fiscal executado pela autoridade aduaneira por imposição de Lei, de caráter obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional, e que somente se encerra com a conferência final do manifesto. Donde se conclue que é um procedimento administrativo de controle especificamente aduaneiro tendo como termo inicial o ato de visita aduaneira e como termo final da conferência final do manifesto.

O Código Tributário Nacional em seu art. 138 diz que não se considera denúncia espontânea aquela formalizada após qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização assim, como a autuação decorreu de conferência final de manifesto que é procedimento administrativo de controle que tem início no ato de visita aduaneira ( art. 44, do RA) não há como a recorrente aguir em seu favor os benefícios da denúncia espontânea, porque somente protocolizou sua denúncia quando o procedimento administrativo de conferência já estava em curso.

A conferência como procedimento administrativos de controle está disciplinado no capítulo II (arts. 43 a 56) do título II, intitulado do Controle Aduaneiro de Veículos do Livro I que trata da Jurisdição e do Controle de Veículos. E também na Seção III, nominada Conferência Final de Manifesto (art. 476) inserida no Capítulo III – Designado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

Se verifica, pois, que procedimento administrativo em comento tem duas finalidades: em primeiro lugar, o controle de veículos transportadores de mercadorias haja vista que está disciplinada no Livro I, intitulado da Jurisdição e do controle de veículos e em segundo lugar o controle de mercadorias, visto que está a conferência final de manifesto inserida no Livro IV, intitulado do Controle Aduaneiro de Mercadorias.

Em suma, a conferência de manifesto se conceitua como um procedimento administrativo específico de controle de veículos e mercadorias com termo de início e termo final previstos em Lei. Enquanto o procedimento não se completa não há espaço para impetração de denúncia espontânea por parte do sujeito passivo ou do responsável pela obrigação tributária.

Por outro lado, a vistoria aduaneira não se aplica ao caso sub-judice em razão do  $\delta$  3º do art. 468 determinar que a vistoria não será efetuada quando já houver a mercadoria sido entregue ao importador.

Outrossim, não se deve confundir conferência de manifesto com despacho aduaneiro ou revisão aduaneira. São procedimentos administrativo distintos da conferência de manifesto. O despacho aduaneiro tem por escopo exclusivamente o controle de mercadorias. Inicia-se com o registro da declaração de importação (art. 413 do RA) seguindo-se a conferência (art. 444 do RA) – que não se confunde com a conferência de manifesto (art. 43 e 56 do RA) – e termina com o desembaraço, ato final do despacho aduaneiro (art. 450  $\delta$  1º do RA)

Revisão aduaneira (art. 455 DORA) é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, podendo fazê-lo enquanto não decair o direito da Fazenda Nacional.

Se depreende, assim, que conferência de manifesto, despacho aduaneiro e revisão aduaneira são procedimentos administrativos de controle, entretanto distintos com ritos procedimentais próprios em razão das funções que são inerentes no âmbito das atividades aduaneiras de controle sobre veículos e mercadorias.

O segundo item do recurso, trata das alíquotas aplicáveis por ocasião do cálculo do I.I, em relação as mercadorias extraviadas. Corretamente julgou a autoridade monocrática o lançamento na parte adstrita as alíquotas aplicáveis. Em verdade, não há previsão legal que ampare a outorga de benefício fiscal na modalidade – redução de alíquota – no âmbito da ALADI, no caso de falta comprovada de mercadorias. Ademais o  $\delta$  3º ao art. 481, do RA, determina que se

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 116.238  
ACÓRDÃO Nº : 301-27.761

a autoridade monocrática o lançamento na parte adstrita as alíquotas aplicáveis. Em verdade, não há previsão legal que ampare a outorga de benefício fiscal na modalidade – redução de alíquota – no âmbito da ALADI, no caso de falta comprovada de mercadorias. Ademais o § 3º ao art. 481, do RA, determina que se desconsidere qualquer isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria faltante.

Diante ao exposto e do mais que dos autos consta nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 1995



MARIA DE FÁTIMA P. DE MELLO CARTAXO - Conselheira