



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10711.002493/2006-53  
**Recurso n°** 338.850 Voluntário  
**Acórdão n°** **3102-001.518 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de maio de 2012  
**Matéria** Imposto de Importação  
**Recorrente** CIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 29/07/2004

Extravio de Mercadoria - A responsabilidade pelos tributos apurados em relação ao extravio de mercadoria por expressa determinação legal, será solidariamente do Agente Consolidador / Desconsolidador /Marítimo.

Entrada de Mercadoria no Território Nacional com Destino ao Paraguai. Caracterizado o extravio da mercadoria em território nacional. Devido o Imposto de Importação.

Recurso voluntário negado provimento.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

Álvaro Arthur L. de Almeida Filho – Relator

**EDITADO EM: 18/10/2012**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Marcelo Guerra de Castro (Presidente da Turma), Ricardo Paulo Rosa, Adriana Oliveira Barros, Winderley Moraes Pereira e Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário visando a reforma do acórdão nº 17-17.448 da 1ª Turma da DRJ/SP2, que julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário decorrente do auto de infração lavrado contra a recorrente.

De acordo com o relatório da decisão recorrida se pode observar que:

*Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte foi lavrado o auto de infração de fls. 01 a 18, em face da empresa acima qualificada, para exigência do crédito tributário — Imposto de Importação e multa prevista no artigo 628, III alínea "d" do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 4543/02, apurado por meio do Termo de Vistoria - processo nº. 11128.003849/2004-57, no valor R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais).*

*Segundo consta dos autos, a vistoria aduaneira foi realizada a pedido do importador AQUIDABAN IMPORT EXPORT, nas mercadorias amparadas pelo conhecimento de carga PCA672497, acondicionadas no container INKU 226.863-2, descarregado do navio MONTEMAR SALVADOR, que entrou no Porto de Santos em 02/07/2004.*

*De acordo com o Termo de Avaria de Container nº. 004485/2004, emitido pelo depositário, a unidade de carga referenciada foi descarregada com avaria, divergência de peso e lacre, motivo pelo qual foi constituída a Comissão de Vistoria Aduaneira para verificar a ocorrência de avaria e/ou extravio das mercadorias estrangeiras ingressadas no território nacional bem como identificar o responsável e apurar o crédito tributário dele exigível, nos termos do artigo 581, § 1º do Decreto 4543/2002.*

*Após a realização dos trabalhos, a Comissão de Vistoria Aduaneira concluiu que a responsabilidade pela falta das mercadorias estrangeiras, conforme demonstrado no DAAF — Demonstrativo de Apuração de Avaria e/ou Falta da Mercadoria, era do transportador — emissor do Conhecimento Marítimo — CSAV — COMPANIA SUD AMERICANA DE VAPORES S/A REP. P/ CIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO, com base nos artigos 591 e 592 do Decreto nº. 4.543/02, cuja matriz legal é o Decreto-Lei nº. 37/66.*

*Cientificada da autuação, a interessada protocolizou sua impugnação de fls.71/98, argumentando em síntese que:*

1. Não é contribuinte do Imposto de Importação nem transportadora marítima que deu causa ao suposto extravio da carga, mas mera agente mandatária da armadora locatária do navio, emissora do conhecimento de carga;

2. O container em questão foi estufado e lacrado pelo próprio exportador dizendo conter 3.064 caixas de papelão com partes de computadores e outros produtos conforme fatura comercial anexa;

3. A unidade de carga foi embarca 4a no porto de Miami para ser descarregada no porto de Santos em trânsito para a Cidade do Leste, Paraguai, seu destino final;

4. Tal transporte foi realizado na condição FCUFCL, também conhecida como House-to-House (Casa-a-Casa), termo denotando um serviço de frete onde as mercadorias são estufadas num container nas dependências do exportador, que é entregue lacrado ao navio transportador, e se) são desovadas nas dependências do consignatário ou local por este designado sob a cláusula "said to contain" (diz conter);

5. O navio atracou no porto de Santos em 02 de julho de 2004 no terminal da LIBRA e descarregou a unidade de carga que apresentou indícios de avaria (diferença de peso e falta de lacre de origem);

6. A vistoria aduaneira foi solicitada pelo consignatário da mercadoria representado por seu procurador local;

7. A Comissão de Vistoria Aduaneira concluiu que a responsabilidade pelas avarias apontadas no termo emitido pelo depositário (lacre de origem violado, falta de mercadorias) foi do transportador, emissor do conhecimento marítimo — CSAV — COMPANIA SUO AMERICANA DE VAPORES S./A;

8. O lançamento do crédito tributário contra a CIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO, mandatária do transportador, é anulável de pleno direito, primeiro porque a jurisprudência de nossos Tribunais já decidiu que o agente marítimo não responde por tributos devidos pelo seu agenciado e, segundo que as mercadorias em trânsito para o Paraguai são beneficiadas pelo regime aduaneiro livre, por força do acordo internacional sancionado por Decreto;

9. Assim, preliminarmente, há de ser reconhecida a ilegitimidade passiva do agente marítimo para responder por débito fiscal imputado a transportador, ainda que estrangeiro;

10. A exação fiscal é ilegal, pois está lastreada no artigo 32 § único do Decreto 2.472/88, cuja inconstitucionalidade já foi consagrada pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme demonstra a farta jurisprudência juntada ao processo;

*II. A tributação contida no termo de Vistoria Aduaneira n.º. 41/04, objetiva a cobrança do Imposto de Importação e multa atinentes às mercadorias que não foram importadas por brasileiros, mas em trânsito aduaneiro para o Paraguai.*

*Posto isso, não há fundamento para considerar a defendente, mero agente-mandatário do transportador marítimo emissor do BL, responsável pelos tributos relativos ao extravio de carga em trânsito aduaneiro internacional.*

Após analisar a impugnação, decidiu a DRJ pela procedência do lançamento, consoante se depreende da ementa abaixo:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 29/07/2004*

*Ementa: ILEGITIMIDADE PASSIVA — Por expressa determinação legal, o Agente marítimo responde pelo extravio de mercadoria que se encontrava sob custódia do transportador estrangeiro. Decreto-lei n.º. 2.472/88.*

*Assunto: Imposto sobre a Importação – II*

*Data do fato gerador: 29/07/2004*

*Ementa: VISTORIA ADUANEIRA — Extravio de Mercadoria — Responsabilidade do Transportador — A responsabilidade pelos tributos apurados em relação ao extravio de mercadorias ocorrido durante o transporte, será do representante do transportador estrangeiro por expressa determinação legal.*

*Lançamento Procedente*

Inconformada com a decisão acima, a contribuinte apresenta recurso alegando em síntese que:

1. O lançamento decorre do transporte náutico entre MIAMI e Ciudad del Este – em trânsito pelo porto de Santos, onde foi apenas agente mandatário da *Compania Sud Americana de Vapores S.ª - CSAV*;
2. De acordo com o termo de vistoria aduaneira o emissor de conhecimento de embarque foi a *Compania Sud Amreicana de Vapores S.ª - CSAV*;
3. A recorrente, como agência marítima, apenas realiza os procedimentos inerentes a atracação, operações de carga e administração das despesas relativas ao navio no país;
4. As atribuições do agente são distintas do transportador, pois o agente apenas detém poderes de administração, não respondendo pelos negócios do mandante;

5. Argumenta por fim a recorrente não ser devido o Imposto de importação por ser o lançamento baseado em operação na qual a mercadoria é destinada ao Paraguai;

Após analisadas a razões do recurso o feito foi convertido em diligência, por este conselho, com base nos seguintes argumentos:

*Conforme relatado, o Contribuinte argüi em sua defesa não ser sujeito passivo do Imposto de Importação, porquanto não seria ele o transportador marítimo que deu causa ao suposto extravio da carga, mas agente marítimo, mero mandatário da armadora locatária do navio.*

*A solução dessa questão é imprescindível para o deslinde da controvérsia, na medida em há que se determinar o papel desempenhado pelo Recorrente na operação para se verificar sua responsabilidade pelo débito tributário.*

*Contudo, não verifico nos autos documento apto a permitir a verificação do exato papel desempenhado pelo Contribuinte, ora recorrente. Saliento que o estatuto social do Recorrente (fl. 191) autoriza-o tanto a agir como transportador como simples mandatário.*

*Isso posto, converto o julgamento em diligência à Repartição de origem para que o Contribuinte, ora Recorrente, seja intimado a apresentar cópia, com tradução juramentada para o português, se o contrato estiver lavrado em idioma estrangeiro, do contrato celebrado entre o Contribuinte e a empresa CSAV — COMPANHIA SUD AMERICANA DE VAPORES S/A, para o transporte da carga a que, de acordo com o Auto de Infração de fls. 1 e seguintes, corroborado com o pedido de Vistoria Aduaneira de que cuida o presente processo administrativo (Container INKU n° 226.863-2, Termo de Avaria de Container n° 004485/2004), foi extraviada e está a dar ensejo à cobrança de Imposto de Importação e multa.*

Em atenção à diligência requerida a recorrente apresentou requerimento no qual anexa apenas a procuração celebrada com a CSAV – Companhia Sud Americana de Vapores S/A, ressaltando ainda que a CSAV não é mais por ela agenciada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Álvaro Almeida Filho

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e tratar de matéria de competência da terceira sessão.

## **Ilegitimidade Passiva**

O Recorrente, no escopo de seu Recurso Voluntário ora em análise, tratou de salientar e, pois, diferenciar a função e poderes concernentes ao Agente Marítimo.

Neste entendimento, fundamentou que o agente marítimo não executa tampouco responde pelos negócios praticados por seu mandante. Assim sendo, ressalta que, apesar de ter assinado um Termo de Responsabilidade para com o mandante, não responde pelo pagamento do tributo em face do princípio da reserva legal, elencando, para tanto, jurisprudências e doutrinas atinentes à referida ausência de responsabilidade.

Desse modo, o Recorrente arguiu a nulidade do Auto de Infração lavrado. Ocorre, entretanto, que o Decreto-lei nº 37/66 dispõe e atribui, em observância ao art. 32, a responsabilidade tributária ao representante, no caso em liça a CIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO, do transportador.

*Art. 32. É responsável pelo imposto:*

*I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;*

*II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.*

*Parágrafo único. É responsável solidário:*

*I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;*

*II - o representante, no País, do transportador estrangeiro;*

*III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.*

*c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;*

*d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.*

Ora, expressa é a disposição deste diploma legal acerca da responsabilidade solidária do Recorrente, na qualidade de representante, para com o transportador estrangeiro. Neste entendimento já se pronunciou este Conselho:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II*

*Data do fato gerador: 05/04/2005*

*VISTORIA ADUANEIRA. Extravio de Mercadoria - Responsabilidade do Transportador. A responsabilidade pelos tributos apurados em relação ao extravio de mercadoria ocorrida durante o transporte será do representante do transportador estrangeiro, por expressa determinação legal.*

*Data do fato gerador: 05/04/2005*

*ILEGITIMIDADE PASSIVA. Por expressa determinação legal, o Agente Consolidador / Desconsolidador / Marítimo, no caso de também ser o representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este, com relação à eventual exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira.*

*Recurso Voluntário Negado.*<sup>1</sup>

### **Mérito. Mercadoria Destinada ao Paraguai**

Com o fito de uma possível elucidação do imposto em liça, denota-se que tal imposto, o Imposto de Importação – II, consiste num imposto federal que, logo, é de competência da União, sendo previsto ao art. 153, I e § 1º da Constituição Federal. Frise-se que o tributo em comento fora instituído através do DL 37/66, de extrema relevância para a infração em deslinde, sendo derogado por vários outros diplomas legais.

Retomando o presente caso, o Recorrente, no que concerne ao fato do extravio das mercadorias ora destinadas ao Paraguai, alega que estas escapam “*da condição de importada, e como tal não geraria de qualquer sorte, tributos a serem indenizados à Fazenda Nacional, em virtude de seu extravio.*”

Ora, é importante observar o que dispõe o DL 37/66 no que tange à incidência e o fato gerador do Imposto de Importação:

*Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.*

Assim sendo, conclui-se que o imposto em comento incide sobre a mercadoria estrangeira, que consiste no naqueles bens que tenham origem no exterior do país, sendo inseridos ou introduzidos ao país mediante uma atividade mercantil, neste íterim, importante frisar que referido imposto também terá incidência, inclusive, sobre bagagem de viajante e bens enviados como presente ou amostra.

De outro norte, relevante se faz analisar se o fato gerador do tributo em questão se perfaz. Neste diapasão, importante notar a clareza com que o dispositivo o demonstra, consistindo, de maneira clarividente, na entrada no Território Nacional da mercadoria estrangeira.

Assim, infere-se que “*a legislação atinente a este imposto somente será aplicada com a entrada física do bem no território brasileiro, ou seja, a partir de tal momento a União possui legitimidade para exigir o tributo.*”<sup>2</sup> Logo, tem-se que a consumação do fato gerador do imposto de importação ocorre com a entrada dos produtos no território nacional, de maneira que torna possível a aplicação da legislação tributária pertinente pela fiscalização.

<sup>1</sup> CARF 3ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara. 1ª Turma Ordinária

Acórdão nº 310100445 do Processo 11128003841200571

Documento assinado digitalmente por CARNEIRO, Cláudio. Impostos Federais, Estaduais e Municipais. - 2.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

Autenticado digitalmente em 23/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 18/10/2012 por ALVARO A

RTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO

Impresso em 04/12/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Em que pese que haja possíveis dúvidas a respeito do tema, importante se faz notar a sequência do dispositivo supracitado, do Decreto-lei 37/66:

*§ 2º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no Território Nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira. (Parágrafo único renumerado para § 2º pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*§ 3º - Para fins de aplicação do disposto no § 2º deste artigo, o regulamento poderá estabelecer percentuais de tolerância para a falta apurada na importação de granéis que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, estejam sujeitos à quebra ou decréscimo de quantidade ou peso. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).*

Ora, para elucidação dos parágrafos ora transcritos, a eminente autora Raquel Novais é precisa em suas lições:

*“ainda que determinada mercadoria não ingresse pelo país passando pelas repartições aduaneiras competentes, seja pela sua natureza, seja pela sua destinação, mas que se de destinem a permanecer no território nacional – caracterizado está o evento; uma vez caracterizado o evento, nasce o dever jurídico de promover a sua descrição, no ato de lançamento, nas repartições aduaneiras competentes, local onde será transformado em fato jurídico tributário e no qual será constituído em crédito tributário.”<sup>3</sup>*

Diante de tais lições, demonstra-se que diante do extravio de mercadorias no presente caso, adentrando ao território nacional mercadorias estrangeiras, nasce, para o Recorrente, os deveres jurídicos para com a realização da tributação devida.

Entretanto, o Recorrente, com base nos argumentos consubstanciados em sede de Recurso, sustenta que caberia à Fazenda vinculada ao Estado paraguaio realizar a presente tributação, a qual teria sido erroneamente realizada pela Fazenda brasileira. Objetivando sustentar referido entendimento, elenca jurisprudências e doutrinas diversas.

Ora, a entrada da mercadoria no território nacional é o fato gerador da, este independe da destinação da mercadoria, entretanto, aplica-se a suspensão do pagamento dos tributos, em determinadas situações prevista na norma.

Ainda que se sustente supostos acordos internacionais para a não tributação das mercadorias consignadas pela autoridade fiscal, frise-se que o acordo entre o Brasil e Paraguai não tem qualquer norma que restrinja o poder brasileiro de tributar, de tal modo que ao Brasil, em razão do acordo salientado, compete, tão somente, permitir a passagem e o depósito em território nacional de produtos importados ou exportados pelo Paraguai.

Logo, denota-se que não é possível vincular o fato gerador do tributo à destinação final da mercadoria, visto que somente a entrada da referida mercadoria em território nacional implica, desde já, em sua tributação.

<sup>3</sup> Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. / Autor: Eurico Marcos Diniz de Santi. Rio de Janeiro: Forense, 2005. pg. 1082. Disponível digitalmente em 23/11/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 18/10/2012 por ALVARO A

Processo nº 10711.002493/2006-53  
Acórdão n.º **3102-001.518**

**S3-C1T2**  
Fl. 953

---

Ora, com base nos regulamentos que dispõem acerca da situação fática em deslinde, assim como diante da constatação da competência das autoridades pátrias para com a tributação do extravio das mercadorias que, porventura, tinham o Paraguai como destinatário final, denota-se, de maneira clarividente, a configuração da responsabilidade, ainda que solidária, do Recorrente.

Por todo exposto, nego provimento ao recurso voluntário, mantendo a responsabilidade do contribuinte, ora Recorrente.

Sala de sessões 24 de maio de 2012.

(assinado digitalmente)

Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho