



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10821.000456/98-65  
Recurso nº : RP/303-0.286 (303-120.647)  
Matéria : MANIFESTO. FALTA DE MERCADORIA. GRANEL  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 3ª CÂMARA – 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTESES  
Sujeito Passivo : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2002  
Acórdão : CSRF/03-03.262

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – FALTA – GRANÉIS – TRANSPORTE MARÍTIMO – LIMITE DE TOLERÂNCIA – QUEBRA NATURAL – D.LEI 37/66 – IN-SRF 12/76 – REGULAMENTO ADUANEIRO.

A Secretaria da Receita Federal reconhece, pelo teor da IN SRF nº 12, de 1976, a **inevitabilidade** das quebras registradas nas descargas de mercadorias transportadas a granel, por via marítima, em até 5% (cinco por cento) da quantidade transportada (manifestada), constituindo-se como “quebra natural”. Assim sendo, presumida a ausência de culpa do transportador, em decorrência de fato considerado inevitável e natural, fatores que tipificam a ocorrência de **Força Maior ou Caso Fortuito**, não há que se falar em responsabilidade tributária do transportador e, consequentemente, do seu agente consignatário. Decisão que se coaduna com a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Recurso Especial desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Henrique Prado Megda (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes.

EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, JOÃO HOLANDA DA COSTA e NILTON LUIZ BARTOLI.

Recurso nº : RP/303-0.286  
Sujeito Passivo: PETROLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS

## RELATÓRIO

Com o Acórdão 303-29.322, a E. 3<sup>a</sup> Câmara do 3º Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte em epígrafe, por maioria de votos, eximindo-o da exigência de crédito tributário referente ao imposto de importação, decorrente de diferença encontrada pela fiscalização entre a quantidade de mercadoria constante do manifesto e aquela efetivamente desembarcada, assim ementado:

### "CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO.

Quebra natural dentro do limite de 5% (cinco por cento), previsto na IN 012/76 da SRF, cabível também para efeitos de exclusão da cobrança do Imposto de Importação. Precedentes desta Câmara. RECURSO PROVIDO."

Os fatos encontram-se assim descritos no Auto de Infração que deu origem ao processo:

"CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO – FALTA DE MERCADORIA.  
Falta de recolhimento do Imposto de Importação em razão de falta de mercadoria apurada em ato de conferência de manifesto, referente ao carregamento de petróleo, tipos 'CANADON' E 'ESCALANTE', que chegou a São Sebastião em 07.06.97 a bordo do navio N/T JOINVILLE, tendo como transportadora a PETROBRÁS S/A (FROTA NACIONAL DE PETROLEIROS/FRONAPE).

Conforme manifesto de carga e conhecimentos de transporte apresentados, a carga embarcada na origem Argentina, totalizou 104.658.838 Kg.

Conforme certificados de arqueação emitidos pela Petrobrás, tal carga foi descarregada e quantificada em 102.973.759 Kg; ;apurando-se portanto, uma falta de 1.685.079 Kg, ou seja 1,61007% em relação ao total manifestado.

No entanto, conforme artigo 483 e seu parágrafo único, do R.A (aprovado pelo Dec. 91.030/85), combinados com a alínea "a" do item 2 da IN/SRF 095/84, que exigem o pagamento de tributos somente sobre o que exceder a 0,5% de falta, a base de cálculo deste auto de

infração corresponde a 1,11007% do total manifestado, ou seja 1.161.785 Kg.”

A Fazenda Nacional, inconformada, interpôs tempestivo recurso especial à esta Câmara Superior de Recursos Fiscais requerendo a reforma do Acórdão Recorrido e o integral restabelecimento da decisão de primeira instância, com amparo nos seguintes argumentos, em síntese:

“A Instrução Normativa N.º 12/76 dispõe que a falta de mercadoria superior a 5% (cinco por cento) ocasionaria cobrança de multa punitiva, prevista no art. 106, II, “d” do Decreto-Lei 37/66, não se referindo a dispensa de cobrança de tributo.

Portanto, a teor da sistemática estabelecida pelas duas instruções normativas, a quebra de transporte de granéis que excedesse a 1% resultaria na imposição ao contribuinte do pagamento do Imposto de importação, enquanto que a quebra superior a 5% acarretaria na cobrança de multa.

O julgamento recorrido está em contrariedade com a remansosa jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, merecendo, portanto, ser reformado, como restará demonstrado a seguir:

A Instrução Normativa N.º 12/76 isenta o contribuinte do pagamento de multa punitiva nos casos de quebra de transporte de granéis superior a 5% (cinco por cento) da mercadoria importada. Cuida esta norma administrativa de regular o pagamento de valores ao Estado, decorrentes de infração.

Já a Instrução Normativa N.º 95/84 versa sobre hipótese totalmente diversa, que é a dispensa de pagamento de obrigação tributária, que, como disposto expressamente no Código Tributário Nacional, não se caracteriza como sanção por ato ilícito.

Como se vê, a norma acima permite ao Secretário da Receita Federal determinar os percentuais de falta de mercadoria importada a granel que, ocorrendo, eximirão o sujeito passivo do pagamento de tributo. O exercício desta atribuição caracteriza-se, claramente, como exercício de poder discricionário da autoridade administrativa, a qual foi transferido o juízo de oportunidade e conveniência acerca do percentual a ser estabelecido.

Já a Instrução Normativa N.º 12/76 também está estabelecida no exercício de poder discricionário da autoridade administrativa. Está fundamentada no art. 521 do Regulamento Aduaneiro.”

Analisado o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, sob o ponto de vista dos pressupostos de admissibilidade ditados pelo art. 33, caput e parágrafo segundo, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF N.º 55/98, verificou-se o atendimento dos requisitos legais para sua admissibilidade, razão pela qual foi recebido pelo ilustre presidente da Câmara recorrida.

Devidamente cientificado da decisão do Segundo Conselho de Contribuintes e do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, tendo lhe sido facultada a apresentação de contra-razões recursais, o contribuinte, com guarda de prazo, compareceu aos autos (fls 128 a 147) requerendo seja mantido o venerando recorrido devendo, por conseguinte, ser negado provimento ao recurso especial interposto, com fulcro, basicamente, nas seguintes razões:

“A quantia razoável de quebra natural (falta de mercadoria), admitida e incorporada às legislações de diversos países sobre comércio internacional por transportes marítimos varia em função de vários fatores, tais como ressecamento, volatização, diferenças climáticas e de temperatura e umidade entre os portos de embarque e desembarque, ocorrência de vazamento durante as operações de carga e descarga, suamentos etc.

Para o Fisco Federal existe um limite para essa quebra natural, estabelecida na Instrução Normativa N.º 12/76, pela qual não há imposição de penalidade, se a perda não foi superior a 5% (cinco por cento) da quantidade da mercadoria transportada por via marítima, a granel. Esse limite foi fixado por considerar o fisco tais perdas como INEVITÁVEIS dentro do conceito jurídico de força maior ou caso fortuito.

Assim o Fisco reconheceu expressamente que as perdas ocorridas em função de fatores, exemplificadamente citados (peculiaridades de processos de carga e descarga, fatos de natureza etc,) em até 5% (cinco por cento) da quantidade transportada via marítima, a granel, não são caracterizadas como extravio.

Ora, considerando que as perdas de até 5% (cinco por cento) da quantidade de mercadoria transportada por via marítima, a granel, são consideradas INEVITÁVEIS, e, também, considerando que a perda ora verificada pelo Sr. Fiscal está abaixo de 5% (cinco por cento), é, forçoso concluir que tal é inevitável, não caracterizando, portanto, extravio de mercadoria.

Porém, o Fisco Federal, através da Instrução Normativa N.º 95, de 27.09.84, considerou, apenas para efeito de não ser exigido o imposto de importação de mercadoria faltante, por motivos inevitáveis, a percentagem de 0,5 (meio por cento) da quantidade de mercadoria transportada por via marítima, a granel.

Há aqui, dois pesos e duas medidas, pois se para efeito de multa (ato ilícito) há uma percentagem de 5% (cinco por cento), não pode o Fisco distinguir para efeito de tributo (ato lícito) uma percentagem bem menor (0,5%) para esta perda inevitável. Ora, sendo o evento único, é óbvio que só pode existir uma percentagem para a perda em questão, que é de 5% (cinco por cento), por ser coerente com a jurisprudência dominante, que admitiu percentuais maiores em casos semelhantes.

Esses eventos inevitáveis, dentro do conceito jurídico de força maior ou caso fortuito, são considerados, repete a Recorrida, independente de prova, em percentuais maiores do que 5% (cinco por cento) – regulados pelo Fisco Federal – pela jurisprudência e doutrina. Porém, via perícia indireta, é possível tecnicamente, com base nos registros dos meios de carga e descarga, condicionamento dos produtos, características destes produtos, temperatura, umidade e eventos ocorridos desde a saída do navio até sua chegada ao porto final, comprovar que as mercadorias faltantes são consideradas como perdas inevitáveis. Assim, a Recorrida, reitera, caso ainda remanesça dúvida, seja deferida esta prova pericial, para a comprovação de que a perda inevitável, considerada pelo Fisco como percentagem acima dos 5% (cinco por cento).

As cartas Constitucionais sempre consagraram o Princípio da Legalidade em matéria tributária. Por ele é defeso a todas as pessoas políticas de direito público interno exigirem ou aumentarem tributos sem que a lei o estabeleça (artigo 150, inciso I da Constituição Federal)."

É o relatório.

Assinatura de Mário Henrique de Souza

## VOTO VENCIDO

Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA - Relator

De fato, estatui o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, item 1 “verbis”:

“Art. 100: São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.”

Por outro lado, o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, em seu art. 483, assim determina:

“Art. 483: No caso de falta de mercadoria a granel, que se compreenda dentro dos percentuais estabelecidos pelo Secretário da Receita Federal, não será exigível do transportador o pagamento dos tributos correspondentes.

Parágrafo único: Constatada falta em percentuais mais elevados, os tributos serão pagos pela diferença resultante entre estes percentuais e os estabelecidos.”

De fato, diz o item “2”, letra a, da IN-SRF 95/84, de 28/09/84, que não é exigível o pagamento de tributos em razão de falta de mercadoria importada a granel, dentro do percentual de 0,5% (meio por cento), no caso de granel líquido, não deixando margem a dúvidas de que a quebra inferior a 0,5% dispensa o transportador do pagamento dos respectivos tributos.

No caso presente, segundo se verifica do Auto de Infração, a quebra ficou acima da franquia, operando-se o desconto correspondente e calculando-se o imposto sobre o saldo apurado.

Já a IN –SRF nº 12/76, por sua vez, fixa o limite de 5% para essas quebras, para efeito de aplicação de penalidade, não se podendo, de forma alguma, confundir o

objeto de cada um desses atos normativos: um refere-se à exigibilidade do imposto, outro à aplicação de multa.

Face ao exposto e por tudo o mais que dos autos consta, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 18 de março de 2002

  
HENRIQUE PRADO MEGDA – Relator

## V O T O   V E N C E D O R

Conselheiro PAULO ROBERTO CUZO ANTUNES, Relator Designado:

A questão que aqui nos é dada a decidir é estabelecer a procedência ou não da exigência tributária (imposto de importação) formulada contra o Agente Marítimo antes identificado, pela falta de mercadoria transportada a **granel (petróleo), por via marítima**, em percentual superior a 0,5% (meio por cento), prevista na IN SRF nº 095/84 (**granel líquido**) e abaixo de 5% (cinco por cento), indicado na IN SRF nº 012/75.

Meu posicionamento sobre tal matéria, como é sabido, firmado em diversos julgados realizados por esta Câmara Superior, diverge totalmente do r. entendimento firmado pelo Nobre Conselheiro Relator.

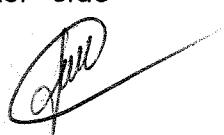
Rerito aqui os fundamentos expostos em votos anteriores que proferi com relação a esse assunto, como segue:

"O que se vislumbra neste processo, como em inúmeros outros que por aqui tramitam com freqüência, é a dificuldade por parte dos Julgadores na aplicação do melhor direito, diante da confrontação entre dois atos normativos, conflitantes em suas conclusões, editados pelo Poder Executivo, que são as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal – SRF, de n°s. 012, de 1976 e 095, de 1984.

Tais normas estabelecem limites distintos de tolerância no que se refere à falta (quebra) de mercadorias transportadas a granel, por via marítima, para efeito de aplicação de penalidade – multa prevista no art. 521, inciso II, alínea "d", do Regulamento Aduaneiro de 1985 (Art. 521, II, "d", do DL 37/66), e para a cobrança do imposto de importação, a título de indenização, conforme previsto no art. 60, parágrafo único, do D.L. nº 37/66.

Passo, então, às ponderações que considero importantes e adequadas sobre o campo de aplicação das referidas normas e que me levam a decidir o presente litígio aplicando a melhor justiça, sem ultrapassar, obviamente, os limites da estrita legalidade.

A Instrução Normativa SRF nº 012/76, pelos diversos fatores que nela se encontram elencados, o que denota ter sido



editada com respaldo em elementos técnicos devidamente investigados à época, admite a “**INEVITABILIDADE**” da quebra, em até 5% (cinco por cento), no caso de mercadorias transportadas a granel, por via marítima, sem distinguir a espécie da mercadoria (granéis líquidos ou sólidos).

Tal percentual, diga-se de passagem, veio novamente a ser admitido com a edição da Instrução Normativa, também da SRF, nº 113/91.

Por sua vez, a outra norma citada – Instrução Normativa SRF nº 095/84, tratando exclusivamente da exigência tributária (imposto de importação) sobre o mesmo evento – quebra de mercadoria transportada a granel, por via marítima, sem indicar respaldo algum em qualquer elemento técnico pesquisado, fixou limite de tolerância para exclusão do imposto, em relação à tais quebras, de apenas 1% (um por cento) para os granéis sólidos; e 0,5% (meio por cento), para granéis líquidos ou gasosos.

Como já visto, e aqui se ressalta, a primeira norma citada – IN-SRF-012/76, foi instituída, de acordo com seu fecho resolutivo, determinando a exclusão da responsabilidade com relação à penalidade cominada, antes indicada. Já a IN-SRF-095/84 definiu a tolerância e, consequentemente, a exclusão de responsabilidade, em relação ao tributo incidente (imposto de importação). Os percentuais de tolerância, excludentes de responsabilidade, são diferentes, apenas com relação ao tipo de exigência (penalidade ou tributo).

A nós, julgadores administrativos e ao Juízo em geral, cabe a tarefa de avaliar a questão essencialmente técnica inserida no contexto das referidas normas, ou que deveria estar inserida nas mesmas, para decidir, com a melhor precisão e legalidade, se existe efetivamente a responsabilidade do transportador ou do seu preposto, tanto no que diz respeito à exigência do tributo, quanto na aplicação de penalidade.

Indispensável, para a solução do questionamento que ora se apresenta, observar, atentamente, o que existe de diferente e altamente relevante nas referidas Normas. Para tanto, iremos nos aprofundar um pouco mais em sua análise, individualmente.

A Instrução Normativa SRF nº 012/76 reconhece, expressamente, a **INEVITABILIDADE** da diminuição de peso, em índices oscilantes, da mercadoria transportada a granel, por via marítima, em relação ao total manifestado, que resulta dos seguintes fatores elencados na mesma Norma :

- ***forma de apresentação da mercadoria;***
- ***condições estruturais dos veículos transportadores;***



- ***peculiaridades dos meios operacionais de descarregamento; fatores da natureza (ressecamentos ou volatilização).***

A existência desses fatores, cuja apuração decorreram, certamente, de estudos técnicos, levaram a Autoridade Administrativa – o então Sr. Secretário da Receita Federal, a fixar em **5% (cinco por cento)** o percentual de perda (limite de tolerância) admissível para os granéis (sólidos, líquidos ou gasosos), quando transportados por via marítima.

Repetimos aqui que está dito, **expressamente**, na referida Norma, que tal situação é **INEVITÁVEL !**

A Instrução Normativa SRF nº 095/84, por sua vez, fixou dois limites de tolerância, diferentes e distintos, para a mesma situação, em relação à exigência do tributo sem, contudo, mencionar se aqueles elementos explicitados na IN SRF 012/76 deixaram de existir, ou se novos fatores passaram a influenciar sobre o mesmo evento.

Mas, como se pode verificar, permaneceu essa nova Norma reconhecendo a **INEVITABILIDADE** das quebras, acrescentando outros fatores que têm por finalidade estabelecer um novo instituto na apuração dos resultados das descargas dos produtos, nos diversos portos de escala, qual seja, a COMPENSAÇÃO.

São os seguintes, esses novos fatores inseridos:

- ***ser freqüente a importação de mercadorias transportadas a granel por um mesmo navio, destinada a dois ou mais importadores com descarga em mais de um porto;***
- ***na distribuição dos lotes nem sempre é possível a rigorosa observância das quantidades declaradas nos documentos de importação.***

Em razão desses outros elementos, determinou a nova Norma:

1. – ***que as respectivas multas imponíveis por falta ou acréscimo de mercadorias importadas a granel por mais de um importador, para o mesmo ou mais de um porto de descarga, só serão aplicadas após a apuração global de toda a quantidade descarregada pelo navio, no país.***



Esclareça-se que tal disposição significa apenas a admissibilidade da compensação das faltas registradas para um determinado importador, com os acréscimos recebidos por outros, no mesmo ou em diversos portos de descarga. Estabelece, outrossim, que o resultado final da descarga, para efeito de apuração de eventuais diferenças em relação ao manifestado e da conseqüente responsabilidade infracional, deve levar em consideração a apuração global da descarga, em todos os portos de escala, no país.

Já com relação às quebras, o que aqui de fato nos interessa, a nova Norma – IN SRF 095/84, apenas admite a sua **inevitabilidade** em razão daqueles mesmos fatores elencados na Norma antiga – IN SRF 012/86, ou seja, **natureza da mercadoria, condições de transporte**, etc.

Portanto, a dispensa da exigência tributária pela falta de mercadorias a granel, nos percentuais estabelecidos nas alíneas **a) e b)**, da referida IN SRF 095/84, nada possui de elemento técnico que seja diferente daqueles fatores alinhados na IN SRF 012/76.

Vemos, assim, que as duas Normas questionadas são flagrantemente incoerentes, no mundo jurídico, no que diz respeito aos percentuais de tolerância para quebras (faltas), distintos e diferentes com relação ao tributo e à penalidade, mas sobre os mesmos fatores, sobre a mesma ocorrência.

A IN SRF 012/76 poderia ter estabelecido, com plena observância da legalidade, a dispensa também da exigência de tributo, no mesmo percentual da penalidade (5%), motivada pelos mesmos fatores alinhados nas justificativas que concluíram pela **inevitabilidade** da ocorrência tipificada.

E não se tem qualquer informação, pelo menos explícita, dos motivos que levaram o então Sr. Secretário da Receita Federal, com a edição da IN SRF 095/84, a fixar tais limites de tolerância em 1% (granéis sólidos) e 0,5% (granéis líquidos ou gasosos), para fins de dispensa do tributo.

Uma indagação se torna indispensável neste momento: Se por ocasião da edição da nova Norma – IN SRF 095/84, aqueles fatores que conduziram à conclusão, pelo órgão normatizante (Secretaria da Receita Federal) sobre a **INEVITABILIDADE** da quebra em até **5% (cinco por cento)**, das mercadorias transportadas a granel, por via marítima, deixaram de existir ou se tornaram menos influentes ?

Pelo menos ao que nos parece, os citados fatores, alinhados na IN SRF 012/76, continuaram (ou continuam) a existir, pois que tal norma, até onde sabemos, ainda não foi revogada, seja pela nova Norma antes citada, seja por qualquer outra.



Continua, portanto, a prevalecer o percentual de tolerância de 5% (cinco por cento) para as quebras, que são consideradas **inevitáveis**, para efeitos de aplicação de penalidade.

Mas, segundo a nova Norma – IN SRF 095/84, tal **inevitabilidade**, até o limite de **5% (cinco por cento)** deixa de assim ser considerado, para os efeitos de cobrança de tributo. Esse é o entendimento que, absurdamente, vem sendo seguido pelas repartições fiscais autuantes.

E como deve se comportar o Julgador diante de tamanha incoerência das referidas normas, com relação ao percentual de tolerância – **INEVITABILIDADE DAS QUEBRAS** ?

Como admitir que determinados fatos, **os mesmos fatos**, possam ser considerados **inevitáveis** até **5% (cinco por cento)** para aplicação de penalidade e, ao mesmo tempo, em um mesmo evento, **deixem de ser assim considerados** – **inevitáveis**, para a cobrança de tributo ?

Resta-nos enfrentar a tal irregularidade com razoável bom senso e coerência, sem nos afastarmos da legalidade, o que nos leva a concluir, certamente, que em ambos os caos, tanto para multa quanto para tributo, deve ser considerado o percentual limítrofe mais favorável ao contribuinte, ou seja, aquele estabelecido na IN SRF 012/76.

Ampara essa conclusão o fato de que a Norma mais nova – IN SRF 095/84, além de não revogar a anterior, permitindo que a penalidade seja dispensada quando o percentual de quebra se comporte dentro do limite de 5% (cinco por cento), admite, mesmo implicitamente, que tal percentual é acertado, a partir dos elementos técnicos pesquisados, resultando nos fatores de **inevitabilidade** elencados na Norma anterior.

Portanto, diante de tais elementos, sendo certo que o percentual de tolerância de **5% (cinco por cento)**, estabelecido na IN SRF 012/76, em virtude do reconhecimento “expresso” da **INEVITABILIDADE** da quebra de mercadorias transportadas a granel, por via marítima, continua sendo admitido pela própria Secretaria da Receita Federal, não se pode vislumbrar a manutenção da responsabilidade do contribuinte, no caso o transportador marítimo ou seu preposto, para as quebras situadas abaixo desse limite, tanto para efeito de aplicação de penalidade quanto para a exigência de tributo.

O Regulamento Aduaneiro, em seu artigo 478, com matriz legal no art. 60, parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66 estabelece, expressamente:



**"A responsabilidade pelos tributos apurados em relação a avaria ou extravio de mercadoria será de quem lhe deu causa..."** (grifos meus)

Ora, se a própria Administração Pública, por intermédio da Secretaria da Receita Federal, controladora do tributo envolvido, admite e reconhece que o fato aqui enfocado – **quebra de mercadoria transportada a granel, por via marítima, até o limite de 5% (cinco por cento)** é situação de natureza **INEVITÁVEL**, nada mais nada menos que **CASO FORTUITO OU FORÇA MAIOR**, não há como, obviamente, admitir o Julgador que para efeito de exigência tributária a referida **INEVITABILIDADE** tenha que se limitar tão somente a **1% (um por cento)** ou a **0,5% (meio por cento)**, dependendo do tipo do granel – sólido ou líquido e gasoso.

Atrevo-me a dizer, “*máxima concessa venia*”, que se a fiscalização e alguns Nobres Julgadores vêm ainda considerando que ocorre a **INEVITABILIDADE** da quebra em até **5% (cinco por cento)**, mandando excluir a penalidade aplicada, agem, ao mesmo tempo, incoerentemente e afastados do bom direito ao mudarem, na mesma autuação ou decisão, o conceito dessa **INEVITABILIDADE**, ao considerarem, para efeito de exigência do imposto, percentual de tolerância de apenas **1% (um por cento)** ou **0,5% (meio por cento)**.

Penso que os órgãos colegiados de julgamentos administrativos, como é o caso dos Conselhos de Contribuintes e desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, não estão “atrelados”, **incondicionalmente**, ao que mandam os Atos Normativos da espécie. Mas devem sim, sempre que possível, aproveitar os elementos que neles podem estar contidos, especialmente os de natureza técnica, para dar solução aos litígios que lhes são submetidos à decisão.

Resta claro, sobretudo pelos fatores explicitados na IN SRF 012/76, e na ausência de outros elementos de igual relevância, contraditórios e supervenientes, na fundamentação da IN SRF 095/84, que a própria Secretaria da Receita Federal reconhece a **inevitabilidade** da quebra de mercadorias transportadas a granel, por via marítima, até o limite de 5% (cinco por cento), independentemente de fixar este ou aquele percentual para fins de exclusão de tributos e penalidades.

Este é o elemento chave e relevante a ser levado em consideração para se alcançar a melhor decisão para os litígios da espécie.

E o entendimento que exsurge do raciocínio acima alinhado já encontra-se amplamente adotado nos nossos mais altos Tribunais de Justiça, como retratam os artigos que a seguir citamos, dentre vários outros, a saber:



**S.T.J. – RE 169.418 – SP (98/0023062-9)**

**TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – MERCADORIA TRANSPORTADA A GRANEL – QUEBRA – DECRETO-LEI 37/66 – LEI 6.562/78 – INSTRUÇÃO NORMATIVA 12/76-SRF.**

**1. No transporte de mercadoria importada a granel, se a quebra corresponde aos limites admitidos pelo Fisco, não há como falar em responsabilidade tributária. Precedente do Superior Tribunal de Justiça.”**

**(Decisão unânime – Primeira Turma – 20.04.1999)**

**.X.X.X.**

**S.T.J. – RE N° 64.067-DF (95/0018974-7)**

**TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – MERCADORIAS A GRANEL – TRANSPORTE MARÍTIMO – QUEBRA – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – AUSÊNCIA DE CULPA – MULTA DISPENSÁVEL – CORREÇÃO MONETÁRIA – INCIDÊNCIA – JUROS DE MORA – DECRETO-LEI 37/66 (ARTS. 48, 60, PARÁGRAFO ÚNICO E 169) – LEI 6.562/78 (ART. 2º) – PRECEDENTES.**

- Nos casos de mercadorias importadas do exterior a granel, por via marítima, não superando a quebra os 5% estipulados como limite, não ocorrendo culpa do transportador, dispensável a multa, assim como inexigível o pagamento do tributo.
- “In casu”, a correção monetária incide sobre o total dos valores, inclusive sobre a multa, indevidamente recolhidos, a partir do pagamento indevido até o efetivo pagamento da importância repetida.
- Os juros de mora incidirão sobre o total a ser devolvido, inclusive sobre o valor da multa, a partir do trânsito em julgado da decisão, à taxa de 1% (um) por cento ao mês.
- Recurso conhecido e provido, invertendo-se os ônus da sucumbência.

**(Decisão unânime – Segunda Turma – 20.08.1998)**

**.X.X.X.**

**S.T.J. – RE N° 38.499-0 – RIO DE JANEIRO  
(93.0024813-8)**



**Tributário. Imposto de Importação. Transporte Marítimo de Produto à Granel. Quebra. Responsabilidade Tributária. Decreto-Lei nº 37/66 (art. 48, 60, parágrafo único, e 169). Lei nº 6.562/78 (art. 2º). Instrução Normativa 12/76. Secretaria da Receita Federal.**

1. À palma de transporte de produtos à granel, mantendo-se a quebra dentro do limite admitido como natural pelas autoridades fiscais, presumida a ausência de culpa do transportador, inocorre a responsabilidade para o recolhimento do tributo na importação.

2. No caso, não superando a quebra os 5% previstos como naturais, de logo, descabendo o pagamento da indenização cogitada no Parágrafo único, art. 60, Dec.Lei 37/66, as mesmas razões que justificam o reconhecimento da dispensa da multa, também, não se tenha como exigível o pagamento do tributo. Na falta superior ao percentual aludido, somente o excesso poderá ser tributado.

3. Recurso provido"

(Decisão unânime – Primeira Turma – 05.04.1995)

Os argumentos acima alinhados, por si só, me conduzem à tranquila convicção de que a Decisão prolatada pela Colenda Câmara recorrida está perfeita, não merecendo reparos.

Como é sabido, a matéria não é nova neste Colegiado, tendo sido objeto de análises e julgamentos recentes, como se pode observar pela leitura dos Acórdãos nºs. CSRF/03-03.253, CSRF/03-03.254, CSRF/03-03.255, CSRF/03-03.256, CSRF/03-03.257, CSRF/03-03.258 e CSRF/03-03.259, todos proferidos por esta Turma, na sessão de julgamento do dia 26 de outubro de 2001, para citarmos apenas os mais recentes.

O entendimento que prevaleceu no âmbito deste Colegiado, quase que por unanimidade, pois apenas um voto proferido por um dos nossos Dignos Pares divergiu da maioria, convergiu no sentido de se aceitar a tese defendida pelo sujeito passivo, ou seja, de que é de 5% a tolerância para falta (quebra) de mercadorias transportadas **a granel, por via marítima**, sejam sólidas, líquidas ou gasosas, tanto para fins de exclusão de penalidade quanto para efeito de dispensa dos tributos incidentes, em conformidade com as disposições da IN SRF nº 012/76, que considera tal fato como **natural** e/ou **inevitável**, tese esta já definida como correta pelo E. Superior Tribunal de Justiça (STJ).

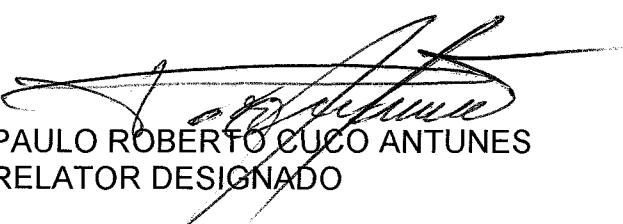
Esse, portanto, é o entendimento que firmemente abraço e que tenho externado sempre que me defronto com tal questionamento,

Processo nº : 10821.000456/98-65  
Acórdão nº : CSRF/03-03.262

tanto neste Colegiado, como em minha Câmara de origem ( 2<sup>a</sup> Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes).

Pelos mesmos fundamentos acima expostos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo o Acórdão recorrido.

Sala das Sessões - DF, 18 de março de 2002

  
PAULO ROBERTO CUCU ANTUNES  
RELATOR DESIGNADO