



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

OLS/CF

Sessão de 22 novembro de 19 91

ACORDÃO N.º 302 - 32.147

Recurso n.º 114.076 - Processo nº 10907/000202/91-11  
Recorrente FROTA OCEÂNICA BRASILEIRA S/A - REPRESENTADA POR EX  
Recorrid PRESSO MERCANTIL AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA  
IRF/PARANAGUA-PR.

Vistoria aduaneira - Responsabiliza-se o transportador marítimo pela falta ocorrida em trânsito aduaneiro quando a carga estiver sob sua custódia também no percurso terrestre.

Ocorre o fato gerador do tributo quando detectada falta de mercadoria estrangeira em trânsito para o Paraguai.

V I S T O S; relatados e discutidos os presentes autos,

A C O R D A M os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Luiz Carlos Viana de Vasconcelos, que dava provimento, na forma do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 22 de novembro de 1991

*Jose Alves da Fonseca*  
JOSÉ ALVES DA FONSECA - Presidente e Relator

*Afonso Neves Baptista Neto*  
AFONSO NEVES BAPTISTA NETO - Proc. da Faz. Nac.

VISTO EM SESSÃO DE: 08 MAI 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:

UBALDO CAMPELLO NETO, JOSÉ SOTERO TELLES DE MENEZES, RONALDO LINDIMAR JOSÉ MARTON, ELIZABETH EMÍLIO MORAES CHIEREGATTO, RICARDO DE BARROS BARRETO.

Ausente, o Conselheiro INALDO DE VASCONCELOS SOARES.

MEFP - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - SEGUNDA CÂMARA

RECORRENTE: FROTA OCEÂNICA BRASILEIRA S/A - REPRESENTADA POR EXPRES-  
SO MERCANTIL AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.

RECORRIDA : IRF - PARANAGUÁ/PR.

RELATOR : JOSÉ ALVES DA FONSECA

## R E L A T Ó R I O

Em ato de Vistoria Aduaneira foi contestada a falta de mercadoria destinada ao Paraguai, porém, manifestada para descarga no Porto de Paranaguá. Exigiu-se o II e aplicou-se a multa prevista, no artigo 521, II, d do R.A.

Em impugnação tempestiva, o transportador alega que as mercadorias foram transportadas em "containers" que foram desembarcados sem qualquer ressalvas da IRF de Santos, onde encerrou o transporte marítimo. Acrescenta que os "containers" foram transportados de Santos a Paraguai por caminhões. Cita o artigo 479 do RA, por entender que a responsabilidade, no caso, é do depositário.

Pede, ainda, caso não seja acatado os argumentos anteriores, que se cancele a cobrança do imposto e da multa, tendo em vista que não ocorreu o fato gerador do imposto nem houve prejuízo para a Fazenda Nacional.

A autoridade singular mantém a exigência, considerando que o porto de destino era o Paranaguá e não Santos onde a mercadoria foi descarregada. Agrega, ainda, que a mercadoria chegou a Paranaguá sob a responsabilidade do transportador marítimo que promoveu o trânsito aduaneiro e que, inclusive, assinou Termo de Verificação e de Vistoria Aduaneira, bem como desistiu de Vistoria Aduaneira em Santos.

Quanto a inexistência de prejuízo à Fazenda Nacional, sustenta que o artigo 60 do D.L 37/66 visa indenizar a Fazenda Nacional e não a punir o responsável por dano de extravio.

Em recurso tempestivo, o transportador alega em síntese:

Que não é relevante o fato de o conhecimento de tran-  
porte mencionar Paranaguá como porto de destino;

Que irrelevante, também é o fato de ter desistido da vistoria aduaneira em Santos;

Que os "containers" descarregado em Santos com os lacres intactos foram recebidos em Paranaguá, também, nesta condição, conforme atestam o fiscal da Receita Federal, o fiel do pátio de "con

ainers", o fiel do armazém;

Que os mesmos funcionários, emitiram em sequência "es - tranhissimos documentos inteiramente contraditórios";

Que em 25/04/91 o fiel recebeu os "Containers" nada tendo a ressaltar para mais tarde acusar a ausência de lacres, termo que recebeu a concordância do AFTN;

Que questiona o fato de um AFTN subscrever a regular conclusão de um trânsito aduaneiro, desdizendo no dia seguinte tudo que constatou no dia anterior;

Que desconheceu-se o princípio fiscal "in dubio" contra o Fisco;

- Que nos termos dos Decretos 50.259/61 e 42.920/57 que concederam entrepostos aduaneiros ao Paraguai em Santos e Paranaguá, as mercadorias estarem em trânsito para todos os efeitos, considerando como importador o Paraguai e não o Brasil.

Que o Fato Gerador do imposto de importação só ocorre no caso de o importador ser o Brasil;

Que o tribunal Federal de Recursos decidiu que o II não incide sobre mercadoria em trânsito;

É o Relatório.

OLS/CF



V O T O

Não há como acatar as argumentações do transportador. Não tem procedência a afirmativa de que os "containers" foram descarregados em Paranaguá com os lacres intactos. Os dois containers, que foram relacrados pela fiscalização não tinham os lacres intactos. Se assim fosse não teria sido necessário esta providência.

Improcede a assertiva de que o auditor fiscal, o fiel do armazém e o fiel do pátio de "containers" emitiram documento contraditório entre a chegada dos "containers" a Paranaguá (25.04.91) e a verificação das faltas (09.05.91).

Se o documento de fls. 10 (Termo de Verificação) é contraditório com o de fl. 07 (verso), a contradição não é válida só para os representantes do fisco e da depositária, também o é para os representantes do transportador marítimo e terrestre que assinaram também ambos os documentos.

A contradição de fato não existe. O primeiro documento fls. 07 atestava apenas o recebimento do "containers", enquanto o segundo fl. 10 é um documento de verificação de faltas. A certeza de que o lacre da Receita Federal foi aplicado quando da descarga dos "containers" dos Caminhões está assegurada pela observação de fls. 10, assinada pelas representantes do fisco, da depositária e dos transportadores marítimo e terrestre, "verbis".

"Obs: os lacres acima mencionados foram aplicados pela Receita Federal quando da descarga dos containers dos Caminhões. O Container FOBU 200 287-0 foi relacrado c/ o número 002023 e o containers FOBU 200593 c/ o nº 002077 da SRF"

Assim sendo, a única conclusão que se pode ter é que as faltas ocorreram durante o período em que a mercadoria estava sob responsabilidade do transportador.

O julgador singular não desconheceu de que na dúvida deve-se decidir a favor do contribuinte. Simplesmente, não havia dúvida.

Quanto a inocorrência do fato gerador em virtude da mercadoria ser destinada ao Paraguai valho-me do brilhante voto proferido pelo eminente Conselheiro Enrique Manuel Garbayo Guarido, cujas partes pertinentes transcrevo:

"Limita-se a alegar a inocorrência de fato gerador, pois a mercadoria em causa, embora manifestada para porto brasileiro, destinava-se ao Paraguai.

É evidente o erro em que labora a suplicante ao pretender vincular a ocorrência do fato gerador à destinação final da mercadoria, de modo a concluir que esta somente poderia ser tributada no Paraguai.

As normas legais que, em nosso país, regem a matéria, o artigo 19 do Código Tributário Nacional e o artigo 1º do Decreto - lei nº 37, de 18/11/66, consideram ocorrido o fato gerador do imposto de importação quando da introdução de mercadoria alienígena em território brasileiro:

Artigo 19 do CTN: "O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes em território nacional."

Artigo 1º do Decreto-lei nº 37/66: "O imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no território nacional."

"Parágrafo único. Considerar-se-á entrada no território nacional, para efeito de ocorrência de fato gerador, a mercadoria que conste como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira."

Portanto, é irrelevante indagar a que título se dá o ingresso da mercadoria ou se a permanência desta se pretende temporária ou definitiva; basta, para caracterizar o fato gerador do imposto de importação, que se verifique a situação definida em lei como suficiente e necessária ao surgimento da obrigação tributária principal, ou seja, a transposição da fronteira brasileira.

Outra não é a lição de Rubens Gomes de Souza: "O fato gerador do imposto aduaneiro é a passagem da mercadoria por uma fronteira política (grifo nosso). O fundamento jurídico para sua cobrança é encontrado na permissão dada pelo Estado para a entrada da mercadoria em seu território. Daí se inferem duas conseqüências: a) o imposto alfandegário tem um caráter político que se liga ao exercício, pelo Estado, da soberania territorial; b) o imposto alfandegário assemelha-se ao imposto de licença, pois o Estado pode proibir a entrada ou a saída de mercadorias do seu território, como de fato proíbe se o imposto não for pago". (Compêndio de Legislação Tributária, 2ª edição, pgs. 151/152).

É bem verdade que o projeto de Código Tributário Nacional, de 1954, baseado em anteprojeto elaborado pelo saudoso mestre acima citado, restringe, em seu artigo 25, o fato gerador à "entrada

no território nacional, de mercadoria de procedência estrangeira , para.... fins de consumo no referido território" (grifo nosso).

Felizmente , essa definição de fato gerador, limitativa de nossa soberania, teve sua redação modificada: e, hoje, o correspondente dispositivo legal, o artigo 19 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/66), pelo seu enunciado genérico, assegura o pleno exercício do poder de tributar produtos estrangeiros ingressados no país, independentemente da destinação atribuída aos mesmos.

Dá-se por conseguinte , o fato gerador do imposto de importação quando a mercadoria estrangeira transpõe a fronteira. Assim, um produto brasileiro exportado, por via terrestre ao Chile, originária sucessivos fatos geradores, à medida que ingresse em território uruguaio, argentino e, finalmente, chileno.

Como se vê, a obrigação tributária surge antes que a mercadoria chegue ao país de destino. No entanto, a exigibilidade do imposto é mantida em suspenso, durante o percurso, mediante a aplicação do regime de trânsito aduaneiro.

Essencial à circulação internacional de mercadorias, o trânsito aduaneiro é objeto de intensa prática, sendo a sua aplicação prevista tanto no direito interno como em numerosos acordos celebrados pelas nações interessadas.

Nosso direito positivo (Decreto-lei nº 37/66, art. 73, "caput"), o define da seguinte forma:

"O regime de trânsito é o que permite o transporte da mercadoria, sob controle aduaneiro, de um ponto a outro do território aduaneiro, com suspensão de tributos."

A operação de trânsito aduaneiro em causa (mercadoria importada pelo Paraguai, via Brasil), é arrolada no art. 23, parágrafo único, letra "e", do Decreto nº 79.804, de 13/06/77:

"São modalidades de trânsito aduaneiro:

- .....
- .....
- .....

e) a passagem pelo território aduaneiro da mercadoria procedente do exterior e a ela destinada;"

Apesar da escassa produção doutrinária sobre o imposto de importação, o que se deve, sem dúvida, à complexidade operacional do mesmo, é possível citar, em abono da tese da suspensão desse tributo, autores da nomeada, por exemplo, de A.D. Gianini e de Giuliani Fonrouge:

"Non sempre il dazio dev'essere solddisfato con effetto definitivo nel momento inc cui la merce attraversa la linea doganale; alcune volte dal l'eseguito pagamento surge la possibilità della ristituzioni di una somma pari al dazio solddisfato quando si verificichano certe condizioni; altrá volte l'obligazione del contribuente surge o siperfeziona in un momento sucessivo a quello dall in introduzione della merece nello Stato. Da ciò una serie di repoporti aventi la comune caratteristica de trovarsi in uno stato de sospen - sione (grifo nosso), e che presentano il massimo interesse per il giurista."

("Instituzioni di Diritto Tributario", pg. 475, reimpres são inalterada da 9ª edição, 1968 - SA. D. Giannini) W. H. H. H.

"Se denominam regímenes suspensivos" aquellos a que se encuentran sujetas mercaderías extranjerás, normalmente gravadas , que pueden cruzar el territorio nacional o permanecer en el sin te ner que satisfacer los derechos aduaneros, e incluyen los de tránsi - sito, sonas francas, drawback y admisión temporal...

"1) Mercaderías en tránsito: son aquellas, provenientes del extranjero, con lugar de destino en otro país extranjero, de ma - nera que se limitan a passar por el territorio nacional. Las fron - teras con Chile, Bolívia, Paraguay y Brasil determinam un intenso tránsito por via marítima y terrestre, que ha sido objeto de acuer - dos y que la legislación menciona en términos generales". ("Derecho Financiero", 2ª edição, 1973, vol. II, pg. 896 - Giuliani Fonrouge).

Recapitulando, a entrada em território nacional é fato gerador do imposto de importação, independentemente da destinação da mercadoria estrangeira; cabendo a aplicação do regime aduaneiro especial, com suspensão do tributo, em certos casos.

Resta examinar se os Convênios firmados entre Brasil e o Paraguai, aos 14 de julho de 1941 e 20 de janeiro de 1956, repre - sentam exceção à regra acima:

Nos referidos atos internacionais, que permitem a insta - lação de entrepostos nos portos de Santos e Paranaguá, para o rece - bimento, a armazenagem e a distribuição de mercadorias de procedên - cia e origem paraguaia, bem como o recebimento, a armazenagem e ex - pedição de mercadorias destinadas ao Paraguai, não há qualquer dis - posição restritiva de nosso poder de tributar, ficando, pelo contrá - rio, claramente ressalvada a observância da legislação nacional e a competência das autoridades aduaneiras brasileiras, às quais cabe fiscalizar o trânsito e a entrepostagem dessas mercadorias.

Destarte, o compromisso assumido pelo Brasil consiste apenas em permitir a passagem e o depósito, em território nacional, de produtos importados ou exportados pelo Paraguai, nada obstando o surgimento da obrigação tributária.

A técnica utilizada, para atingir o objetivo visado pelos Convênios, é a suspensão do imposto de importação, mediante a aplicação do retromencionado regime especial de trânsito aduaneiro, conjugado com o de entreposto aduaneiro. ("é o que permite o depósito da mercadoria em local determinado, com suspensão do pagamento de tributos e sob controle fiscal", consoante definição insculpida no art. 9º do Decreto-lei nº 1.455, de 07/04/76).

Dessa forma, produtos vindos do Paraguai ou a ele destinados podem permanecer temporariamente em território brasileiro, sem pagamento do imposto de importação, cuja exigibilidade somente se efetivará caso a mercadoria não retorne ao exterior, como sucede nas hipóteses de despacho para consumo, e de extravio.

Esta última, o desaparecimento de mercadoria que conste haver sido importada, tem previsão expressa no Decreto nº .... 50.259-A, de 28/01/61 (artigos 8º e 9º), que regulamentou a utilização dos entrepostos concedidos ao Paraguai, nos portos de Santos e Paranaguá, em virtude dos mencionados Convênios de 1941 e 1956:

"Art. 8º - Os volumes com indícios de violação ou avaria deverão ser pesados, cintados e sinetados pela Alfândega, lavrando-se termo próprio.

"Art. 9º - A responsabilidade pelas faltas ou avarias será apurada em vistoria oficial executada nos termos da legislação aduaneira em vigor. O importador não responderá pelas faltas ou avarias de volumes entrados no entreposto sem as formalidades do artigo 8º."

Demonstrada, assim, a legitimidade da pretensão do fisco brasileiro, vale ressaltar que não poderá haver igual exigência por parte da autoridade paraguaia, pois a presunção "juris tantum" de ingresso da mercadoria em solo guarani (admitindo-se que lá vigore disposição legal semelhante à do parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 37/66) é afastada pela prova do desaparecimento da mesma ainda em território brasileiro".

Sala das Sessões, em 22 de novembro de 1991

*Jose Alves da Fonseca*  
JOSE ALVES DA FONSECA - Relator

OLS/CF

*Fale ao exportador, nego provimento ao recurso*