



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

**Processo n°** 10907.000963/2009-08  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-007.261 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2019  
**Matéria** II-IPI-PIS-Cofins Importação  
**Recorrente** ADMINISTRAÇÃO DOS PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

**ILEGITIMIDADE PASSIVA. INEXISTÊNCIA.**

A preliminar de ilegitimidade passiva deve ser afastada, uma vez que a análise dos documentos carreados aos autos evidencia a responsabilidade da recorrente pelo extravio ocorrido em trânsito aduaneiro.

**VISTORIA ADUANEIRA. EXTRAVIO DE MERCADORIA. RESPONSABILIDADE.**

Verificada em vistoria aduaneira o extravio de mercadoria em trânsito aduaneiro responde, em razão de previsão legal, o Beneficiário/Transportador do contêiner pelos tributos/contribuições relacionados às mercadorias extraviadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso e, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## Relatório

Adoto e transcrevo relatório da decisão de primeira instância, acórdão nº 16-78.502 - 22ª Turma da DRJ/SPO, com os adendos necessários a melhor esclarecimento:

*Trata o presente processo de notificação de lançamento com exigência de II (R\$ 361.951,29), IPI (R\$ 495.589,81), PIS (R\$ 16.695,26) e COFINS (R\$ 76.899,34). Fundamento Legal às fls.10, 18, 25 e 33.*

*Em face de pedido de **vistoria aduaneira** processo nº 10907.002080/2004- 10, tendo em vista divergência de peso e ausência de lacre de origem, constituiu-se a Comissão de Vistoria Aduaneira, com fins a apurar a extensão da falta e apurar a responsabilidade tributária respectiva, nos termos do art. 650 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6759/09 (RA).*

*Em 23/08/2004 **nas dependências do Entrepasto Franco do Paraguai**, na presença dos senhores representantes do transportador, importador e depositário, os membros da Comissão de Vistoria Aduaneira procederam à verificação da mercadoria e possível extravio ou avaria sofrido. No exame realizado, **constatou-se a falta de 377 volumes conforme termo de vistoria nº 242**. Segundo o BL PCA671033 e a fatura 3967 de 24/05/2004, o container INKU 612956-9 deveria conter 1188 caixas. Ao final da vistoria, apurou-se a **responsabilidade do Beneficiário/Transportador pelo trânsito do contêiner do TCP até o Entrepasto Franco do Paraguai**, visto não ter havido constatação da falta do lacre de origem pela fiscalização no ato da liberação para o trânsito, e que no TCP o contêiner foi recebido sem ressalvas. No presente caso, incidiu a multa prevista no RA, em seu art. 702, inciso III, alínea "c".*

*Intimada do Auto de Infração em 25/06/2009 (fl. 55), a interessada apresentou impugnação e documentos em 30/06/2009, juntados às fls. 57 e seguintes, alegando em síntese:*

• *A APPA é uma autarquia e, portanto, imune à incidência dos impostos ora exigidos;*

• *A APPA, em 26/06/1995, também firmou com o Depósito Franco Paraguai um Termo de Acordo na qual não assume, nem assumirá, qualquer responsabilidade por eventuais casos de furto, roubo ou violação dos contêineres depositados na área objeto deste acordo, sendo, portanto, ilegítima para responder às exigências tributárias;*

• *A mercadoria estrangeira importada por importador do Paraguai e descarregada para transbordo no Porto de Paranaguá, só está sujeita a taxas ou preços públicos, mas não a impostos (art.19, CTN) ainda que eventualmente tenha sido extraviada;*

• *Há de ser declarada nula a Notificação feita pela Receita Federal, pois a mercadoria com destino ao Paraguai, em trânsito pelo Porto de Paranaguá, não está sujeita ao pagamento do imposto de importação, pois o fato gerador do referido tributo não ocorreu, visto que tal não se destinava ao Brasil;*

• *A mercadoria importada pelo Paraguai, em trânsito no Porto de Paranaguá, não está sujeita a recolher imposto para o Fisco brasileiro, ainda que eventualmente tenha sido extraviada;*

• *A Receita Federal supôs que a mercadoria, em decorrência do furto, adentrou e ficou em território nacional, configurando a hipótese de incidência do IPI. A mera presunção de fato não gera a cobrança de tributo, que é decorrente de lei, e esta, através do Decreto nº 50.259-A61, diz que a mercadoria apenas transita pelo país, sem permanecer, excluindo o Porto de Paranaguá de qualquer responsabilidade, mesmo que por furto ou avaria;*

• *No presente caso não há a incidência do PIS e de COFINS por inconstitucionalidade da medida provisória 164/04, em razão de cobrança bis in idem com o imposto de importação (Decreto nº 50.259- a161 — entreposto aduaneiro);*

• *É o relatório.*

*À fl. 51 do processo consta **informação** que trata-se de **Notificação de Lançamento** lavrada em função da constatação de falta (Avaria) em Vistoria Aduaneira e **refeita devido ao Acórdão DRJ/FNS nº 9.446 de 09/03/2007 Fls (15 a 17, cópias tiradas do processo 10907.002080/2004-10) ter julgado pela nulidade da Notificação anterior por ilegitimidade da parte passiva.***

Em 05/07/2017, a 22ª Turma da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2004*

*VISTORIA ADUANEIRA. EXTRAVIO DE MERCADORIA.  
RESPONSABILIDADE.*

*Verificada em vistoria aduaneira o extravio de mercadoria depositada em entreposto aduaneiro responde, em razão de previsão legal, o depositário pelos tributos/contribuições relacionados às mercadorias extraviadas.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimada da decisão, em 06/07/2017, consoante Termo de ciência por abertura de mensagem de fl. 114, a recorrente supra mencionada interpôs recurso voluntário, tempestivo, em 04/08/2017, consoante Termo de solicitação de juntada de documentos, no qual alegou preliminares de: 1) prescrição intercorrente; e 2) ilegitimidade passiva; no mérito, invoca imunidade tributária; impossibilidade da incidência de PIS e COFINS, por não ser contribuinte pessoa jurídica de direito privado; impossibilidade de incidência de imposto de importação e IPI vinculado à importação sobre mercadoria em trânsito; não incidência do PIS e Cofins, por inconstitucionalidade da mp 164/04, cobrança *bis in idem* com o imposto de importação e a questão do Decreto nº 50.259-A. Por fim, requer nulidade da Notificação de Lançamento ou a reforma da decisão de primeiro grau com a improcedência do lançamento.

Posteriormente, o expediente foi encaminhado a esta Turma ordinária para julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

A recorrente invoca agora, pela primeira vez, a preliminar de prescrição intercorrente; e, novamente, traz a preliminar de ilegitimidade passiva, só que agora de maneira diversa da invocada em primeira instância. Passa-se a analisar.

### **DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE**

Em sede impugnatória não foi aventada a hipótese de prescrição intercorrente, **razão pela qual não se deve conhecer da matéria que está preclusa**, sob pena de supressão de instância.

Demais disso, cumpre dizer *obiter dictum* que a respeito do tema existe a Súmula CARF nº 11, vinculante conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018: *Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.*

### **DA ILEGITIMIDADE PASSIVA**

No que tange à ilegitimidade passiva, em primeira instância, a então impugnante acenou com tal alegação com arrimo no artigo 1º do Decreto nº 50.259-A/61<sup>1</sup> combinado com § 3º da cláusula 4ª do Termo de Acordo firmado pela recorrente com o Depósito Franco Paraguayo<sup>2</sup>. Em sede de recurso voluntário, aquela primeira abordagem foi abandonada. Agora a ilegitimidade passiva decorreria do fato de que a APPA teria figurado na qualidade de depositária durante o tempo em que a mercadoria esteve em Paranaguá, não de transportadora, tampouco de beneficiária (destinatária), consoante o Termo de Vistoria Aduaneira nº 242, juntado a estes autos digitais sob a fl. 46.

Ao meu sentir, no ponto **a preliminar se confunde com o mérito**, uma vez que para elucidar a questão da legitimidade é necessário analisar todos os fatos ocorridos, o que direciona fatalmente para a responsabilização pelo extravio das mercadorias.

Assim, por ora **afasta-se a preliminar de ilegitimidade passiva**, e passa-se a analisar o mérito da responsabilização pelo extravio das mercadorias, de acordo com os documento carreados aos autos.

### **DA VISTORIA ADUANEIRA APÓS O TRÂNSITO ADUANEIRO**

O Termo de Vistoria Aduaneira apontado pela recorrente não é capaz de esclarecer os fatos ocorridos quando do extravio das mercadorias *de per si*. Faz-se necessário analisar também o Certificado de desembaraço para Trânsito Aduaneiro, fl. 40, que demonstra o trânsito entre o TCP - Terminal de Containeres de Paranaguá e o Entreposto de Depósito Franco do Paraguai (localizado no pátio da APPA), bem como o Acórdão DRJ/FNS nº 9.446 de 09/03/2007, fl. 48, que julgou pela nulidade da Notificação de Lançamento anterior, por ilegitimidade da parte passiva (naquela oportunidade o TCP). Sendo ainda relevantes o Termo

---

<sup>1</sup> "Art. 1º. De conformidade com o disposto nos Convênios assinados entre o Brasil e a República do Paraguai em 14 de junho de 1941 e 20 de janeiro de 1956, ficam estabelecidos entrepostos de depósito franco em Santos e Paranaguá, para o recebimento, a armazenagem e a distribuição das mercadorias de procedência e origem paraguaia, bem como para o recebimento, armazenagem e expedição das mercadorias destinadas ao Paraguai. Essas mercadorias ficarão em regime aduaneiro livre, mas sujeitas ao pagamento das taxas portuárias e alfandegárias devidas pela prestação de serviços."

<sup>2</sup> "CLÁUSULA QUARTA: Além das obrigações aqui assumidas, e de outras oriundas da legislação vigente e dos regulamentos da APPA, o DEPÓSITO se compromete ainda: (...)

C) - Responder perante a APPA e/ou terceiros, por quaisquer danos e/ou prejuízos que venha a causar, em decorrência deste acordo. (...)

PARÁGRAFO TERCEIRO: A APPA não assume, nem assumirá, qualquer responsabilidade por eventuais casos de furto, roubo ou violação dos contêineres depositados na área objeto deste acordo, constituindo ônus exclusivo do DEPÓSITO, tais ocorrências, bem como a guarda e vigilância da área, dos contêineres, instalações e equipamentos."

de Avaria na chegada do trânsito, fl. 43. **E a análise de todos esses documentos**, bem como da defesa efetivada pela recorrente, **leva a concluir pela responsabilidade da APPA**.

Pois bem, da análise dos documentos ficam comprovados os seguintes fatos - o extravio das mercadorias foi constatado no Entreposto de Depósito Franco do Paraguai, depois do trânsito aduaneiro entre o TCP e o Entreposto. A Vistoria Aduaneira apontou o TCP como o culpado, porém a DRJ/FNS anulou o lançamento decorrente da Vistoria, por ilegitimidade passiva. Em virtude de não haver decaído do direito de lançar, o Fisco constituiu o crédito tributário em face do único sujeito passivo que restou - a APPA, que figurava no trânsito aduaneiro como Beneficiário/Transportador.

Na sua primeira defesa, a APPA alegou ilegitimidade passiva, por conta de Acordo firmado com o Entreposto de Depósito Franco do Paraguai. A decisão de primeiro grau assim se manifestou:

*O fato de a interessada ter firmado em 26/06/1995, com o Depósito Franco Paraguaio, Termo de Acordo na qual não prevê qualquer responsabilidade por eventuais casos de furto, roubo ou violação dos contêineres depositados não é aceitável tendo em vista que a responsabilidade tributária por tributos decorrente de sinistros cabe ao responsável pela integridade das mercadorias, as quais lhe foram confiadas pela administração tributária.*

*A mercadoria estrangeira importada por importador do Paraguai e descarregada para transbordo no Porto de Paranaguá está sujeita a impostos (art.19, CTN), pois o extravio das mesmas ocorreu em território nacional e, assim, houve a sua internalização/nacionalização. Portanto, conforme bem mencionado pela Fiscalização, cabe o lançamento dos tributos aduaneiros contra o responsável.*

No recurso voluntário, a recorrente diz que é ilegítima porque figurou como depositária, e não transportadora/beneficiária, consoante Termo de Vistoria Aduaneira, todavia, como se viu anteriormente, **o extravio das mercadorias foi constatado no Entreposto de Depósito Franco do Paraguai, depois do trânsito aduaneiro entre o TCP e o Entreposto. E o Certificado de desembaraço para Trânsito Aduaneiro, fl. 40, evidencia como transportadora/beneficiária justamente a APPA.**

Destarte, **impõe-se não só manter a recorrente como parte legítima, mas também responsabilizá-la pelo extravio ocorrido.**

### **DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA**

No que diz com a alegação de imunidade tributária, nota-se que já foi devidamente analisada em primeiro grau, razão por que merecem ser adotadas tais razões como causa de decidir:

#### ***Imunidade tributária***

*A contribuinte defende que a APPA é uma autarquia e, portanto, imune à incidência dos impostos tendo firmado em 26/06/1995, com o Depósito Franco Paraguaiio Termo de Acordo na qual não assume, nem assumirá, qualquer responsabilidade por eventuais casos de furto, roubo ou violação dos contêineres depositados.*

*A imunidade tributária é matéria prevista na CF/88 em seu art.150, VI, a, § 2º da Constituição Federal:*

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI — instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

(...)

§ 2º a vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, a renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou as delas decorrentes.”

*O benefício tributário instituído pela Magna Carta restringe-se à renda auferida decorrente de atividades relacionadas a suas finalidades institucionais. Referida previsão constitucional deve ser vista de forma restritiva e literal, pois em matéria de benefício fiscal, deve ser preservado o interesse público que no caso envolve a Fazenda Pública.*

*A questão encontra-se regulada no CTN em seus arts.9º e 12:*

“Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - cobrar imposto sobre:

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

§ 2º O disposto na alínea a do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.

Art. 12. O disposto na alínea a do inciso IV do artigo 9º, observado o disposto nos seus §§ 1º e 2º, é extensivo às autarquias criadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, tão-somente no que se refere ao patrimônio, à renda ou aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais, ou delas decorrentes.”

*A contribuinte é responsável tributário em decorrência do disposto no art.32 do DL nº 37/66:*

“Art. 32. É responsável pelo imposto: (“Caput” do artigo com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1/9/1988)

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Inciso acrescido pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1/9/1988)

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro. (Inciso acrescido pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1/9/1988)”

*A exigência tributária decorre do descumprimento, por parte da autuada, das obrigações previstas na legislação tributária que é a custódia de mercadoria sob controle aduaneiro. Portanto, não é aplicável o instituto da imunidade tributária na presente hipótese.*

### **DA EXIGÊNCIA DO II-IPIS E COFINS VINCULADOS À IMPORTAÇÃO**

Quanto às alegações de impossibilidade da incidência de PIS e Cofins, por a recorrente não ser contribuinte pessoa jurídica de direito privado; impossibilidade de incidência de imposto de importação e IPI vinculado à importação sobre mercadoria em trânsito; não incidência do PIS e Cofins, por inconstitucionalidade da mp 164/04, cobrança *bis in idem* com o imposto de importação e a questão do Decreto nº 50.259-A, releva observar primeiramente que **o CARF não detém competência para decidir sobre inconstitucionalidade de medida provisória**, inclusive havendo Súmula nesse sentido: Súmula CARF nº 2 - *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Em que pese efetivamente a APPA ser uma autarquia estadual, e não uma pessoa jurídica de direito privado, e haver Regime Aduaneiro Especial de Depósito Franco entre o Brasil e o Paraguai, por força de Acordo internacional, o qual permite, em recinto alfandegado, a armazenagem de mercadoria estrangeira para atender ao fluxo comercial desse país limítrofe com terceiros países, e essas mercadorias, de fato, serem destinadas ao Paraguai, não havendo incidência de impostos, apenas sujeição ao pagamento das taxas portuárias e alfandegárias devidas pela prestação de serviços, isso não tem maior relevo neste caso, pois o referido regime é praticado em conjunto com o Regime Especial de Trânsito Aduaneiro de Passagem, o qual como se viu, foi inadimplido porque o contêiner chegou no Entrepósito do Depósito Franco do Paraguai sem o lacre de origem, consoante Termo de avaria de fl.43. Posteriormente, a suspeita de extravio das mercadorias foi verificada, comprovada, quantificada e responsabilizada. Significa dizer que o regime de depósito franco depende da conclusão perfeita de outro regime especial, que é o de trânsito aduaneiro de passagem, e uma

Processo nº 10907.000963/2009-08  
Acórdão n.º **3302-007.261**

**S3-C3T2**  
Fl. 164

---

vez que este não se concretizou, por constatação de extravio de mercadorias sob a responsabilidade do transportador/beneficiário, há presunção legal de desvio ou consumo de tais mercadorias (fato gerador presumido de importação), sendo pois devidos os créditos tributários respectivos.

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, e na parte conhecida, **voto por rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.**

(assinado digitalmente)

**Corintho Oliveira Machado**