



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CAMARA

hf

11050-001347/91-39

PROCESSO N°

Sessão de 07 de maio 3

ACORDÃO N°

302-32.634

Recurso n°.: 115.172

Recorrente: AGENCIA MARITIMA DICKINSON S.A.

Recorrid: DRF-RIO GRANDE/RS

Conferência Final de Manifesto. Falta de mercadoria a granel.

1 - A IN SRF n. 95/84 é ato normativo com força de norma complementar da legislação tributária, nos termos do art. 100 do CTN. A fixação de percentuais de tolerância no caso de falta da mercadoria transportada a granel é da competência do Secretário da Receita Federal (RA , art. 483). O percentual de 5% (cinco por cento), estabelecido pela IN/SRF/012/76, refere-se exclusivamente à dispensa de aplicação da multa por falta de mercadoria (art. 521, II, "d" do RA).

2 - Não se considera isenção ou redução para os efeitos do art. 481 parágrafo 3. do RA, a alíquota reduzida por força de acordo no âmbito da ALADI é aplicável, indistintamente, a todas as importações procedentes dos países signatários.

3 - Rejeitada a preliminar de ilegitimidade passiva.

4- Recurso parcialmente provido.

VISTOS, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de ilegitimidade de parte passiva "ad causam". Por maioria de votos, em dar provimento parcial para considerar que o tributo devido deve ser calculado à alíquota ALADI , vencidos os Cons. Paulo Roberto Cuco Antunes, relator, Luis Carlos Viana de Vasconcelos e Ricardo Luz de Barros Barreto. Designado para redigir o acórdão o Cons. Wlademir Clóvis Moreira , na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

v.v.

Brasilia-DF, em 07 de maio de 1993.

Sergio de Castro Neves
SERGIO DE CASTRO NEVES - Presidente

Wlademir Clovis Moreira
WLADEMIR CLOVIS MOREIRA - Relator designado

Rosa Maria Salvi da Carvalheira
ROSA MARIA SALVI DA CARVALHEIRA - Proc. da Faz. Nacional

VISTO EM 22 OUT 1993
SESSAO DE:

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
José Sotero Telles de Menezes, Luis Carlos Vianna de Vasconcellos,
Elizabeth Emilio Moraes Chieregatto. Ausente, o Cons. Ubaldo Campello Neto.

MF-TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - SEGUNDA CÂMARA.

RECURSO N°: 115.172 - Acordão n. 302-32.634

RECORRENTE: AGÊNCIA MARÍTIMA DICKINSON S/A

RECORRIDA : DRF-RIO GRANDE/RS.

RELATOR : CONS. PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES

RELATOR DESIGNADO : WLADEMIR CLÓVIS MOREIRA

R E L A T Ó R I O

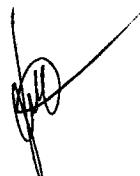
A Recorrente acima identificada foi notificada em 19/02/92 a recolher ou impugnar o crédito tributário lançado pela DRF/Rio Grande/RS, constante de Imposto de Importação no valor de Cr\$4.498.000, conforme Notificação de Lançamento de fls. 07, em razão da falta de mercadoria transportada a granel - Cevada cervejeira em grãos - pelo navio "ZONDA-I", aportado em Rio Grande no dia 15/01/91.

A quantidade total manifestada foi de "vinte milhões de quilos" (20.000.000,kgs) e a falta apurada foi de "quatrocentos e oitenta e dois mil, quatrocentos e dez quilos" (482.410,kgs), correspondentes a cerca de 2,4%.

A repartição fiscal deduziu da referida falta a quantidade de "duzentos mil quilos" (200.000,kgs) correspondentes a 1% do manifestado (IN-SRF-095/84) e exigiu o tributo da ora Recorrente pela falta excedente, ou seja, "duzentos e oitenta e dois mil, quatrocentos e dez quilos" (282.410,kgs).

Tempestivamente a Autuada impugnou o lançamento argumentando, em resumo, o seguinte:

- que a Autuada é mero representante do Armador, configurando-se a ilegitimidade de parte passiva;
- que a falta apurada é inferior a cinco por cento (5%) do manifestado, estando, portanto, dentro do limite de tolerância estabelecido na legislação e reconhecido pela Receita Federal;
- que houve falhas na apuração pois a descarga ocorreu para barcaças que foram pesadas quando de sua descarga, com sucessivos manuseios e pesagens, ensejando grande possibilidade de falha humana;
- que existe a possibilidade da ocorrência de bi-tributação, pois não ficou demonstrado se o importador deixou de recolher os tributos devidos sobre a importação antecipadamente.



Ao apreciar as razões de defesa da Autuada a Autoridade "a quo" decidiu pela procedência do crédito tributário argumentando que:

a) quanto à ilegitimidade de parte passiva:

que a responsabilidade tributária do Agente Marítimo está disciplinada no art. 32, parágrafo único, letra "b" do D.Lei nº 37/66, com a alteração dada pelo D.Lei nº 2.472/88;

b) quanto à quebra natural de mercadoria a granel:

que a IN/SRF/094/85 define, claramente, os limites de tolerância que são de 0,5% (meio por cento) para graneis líquidos e 1% (um por cento) para graneis sólidos;

que o reconhecimento pela R.Federal da quebra até 5% diz respeito apenas à aplicação da penalidade prevista no art. 521, II, "d" do R.A.;

c) quanto à possibilidade de bi-tributação:

que de acordo com a D.I. de fls. 15/18, constata-se que a mercadoria foi beneficiada com redução ALADI, tendo o desembaraço ocorrido ao amparo do Telex-Circular nº 150/90, que o autorizou mediante Termo de Responsabilidade em garantia pelos tributos suspensos (tributos residuais);

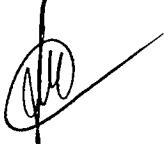
que conforme o parág. 39 do art. 481 do R.A., nos cálculos dos tributos não será considerada a isenção ou redução que beneficie a importação.

Inconformada e com guarda de prazo apela a Interessada a este Colegiado, reiterando os mesmos argumentos da Impugnação e atacando o decisório de primeira instância no que se refere à redução da ALADI arguída pela Autoridade "a quo".

Por solicitação deste Relator e na forma do Regimento Interno deste Conselho, o processo foi enviado em diligência à repartição aduaneira de origem, conforme proposição às fls. 44, que leio nessa oportunidade (leitura....).

Retorna o processo a este Colegiado com as informações fiscais às fls. 47 que, basicamente, são as seguintes:

a) O navio ZONDA-I é de propriedade de empresa Argentina, a qual foi representada no Brasil pela Re-



-4-

corrente, não estando a embarcação, à época, afretada a empresa nacional;

b) Foram anexadas cópias do Termo de Visita Aduaneira nº 065 (fls. 48), do Termo de Responsabilidade (fls. 49) e dos Conhecimentos de Transporte (fls. 50/51);

c) A ressalva da depositária sobre as faltas está consignada no próprio Manifesto, anexado às fls. 2, 2/V e 3 dos autos, não havendo outros registros;

d) A descarga ocorreu no período de 15 a 25 de janeiro de 1991;

e) O navio ZONDA-I não teve escala em outros portos, para descarga, desembarcando toda a sua carga (20.000, tons) no porto de Rio Grande-RS.

Concluo, assim, o Relatório do presente processo.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or 'A' followed by a long, sweeping line.

V O T O V E N C E D O R

Alega a recorrente que a falta apurada é inferior a cinco por cento do total manifestado, estando, portanto, dentro do limite de tolerância estabelecido na legislação e reconhecido pela Receita Federal. Trata-se de evidente equívoco.

O art. 483 do Regulamento Aduaneiro atribui ao Secretário da Receita Federal a competência para estabelecer percentuais de tolerância para os casos de falta de mercadoria transportada a granel. Dentro desse contexto, foi editada a IN/SRF/095/84 que fixou esses percentuais em 0.5% (meio por cento) para granéis líquidos e 1% (um por cento) para granéis sólidos. O percentual de 5% (cinco por cento), estabelecido pela IN/SRF/012/76, refere-se exclusivamente à dispensa de aplicação da multa, por falta de mercadoria, capitulada no art. 521, II, "d" do Regulamento Aduaneiro.

Ressalte-se que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas constituem, de acordo com o art. 100 do Código Tributário Nacional, normas complementares da legislação tributária.

Discordo, também, da opinião do ilustre conselheiro relator do processo de que as anotações constantes do manifesto não constituem ressalva ou protesto da depositária suficientemente capaz de atestar qualquer falta de mercadoria. Não sei se essas anotações devam ser consideradas como ressalva ou protesto mas tal fato não me parece relevante. O que parece fora de questão é que essas anotações constituem um registro da ocorrência da falta regularmente feito. A autuada não questionou a validade do registro nem, consequentemente, a ocorrência da falta. Não há, portanto, razão para apreciar essa matéria em grau de recurso.

Entende a decisão ora recorrida, com fulcro no art. 481 parág. 3. do Regulamento Aduaneiro, que na hipótese de falta de mercadoria, não deve ser considerada a isenção ou redução de imposto que a beneficie. Tem sido entendimento desta Câmara que essa regra não se aplica às importações realizadas no âmbito da ALADI. Neste caso, não há isenção ou redução vinculada à qualidade do importador ou à destinação dos bens e sim uma tarifa aplicável, indistintamente, a todas as importações procedentes dos países signatários desse acordo regional. Não é cabível a aplicação da tarifa geral se a importação está sujeita a aliquota específica da ALADI.

Nessas condições, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para determinar a aplicação da aliquota negociada na ALADI.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 1993.


WLADEMIR CLOVIS MOREIRA - Relator Designado.

V O T O V E N C I D O

Rejeito, de pronto, a preliminar de ilegitimidade de parte passiva arguída pela Recorrente pois que, no caso dos autos, tornou-se confirmado que estava Ela representando o transportador estrangeiro, sendo, portanto, responsável pelo crédito tributário imputável ao veículo transportador, por força do disposto no art. 32, § único, letra "b" do D.Lei nº 37/66, com a nova redação dada pelo D.Lei nº. 2.472/88.

Passo, então, a enfrentar as questões de mérito do Recurso Voluntário ora em exame.

Primeiramente, necessário se torna verificar se restou comprovado, nos autos, a falta de mercadoria originária de bordo do veículo transportador, que enseje responsabilidade do mesmo e, consequentemente, da ora Recorrente, pelo crédito tributário exigido.

Em resposta à consulta que formulei na diligência anteriormente realizada informa a fiscalização que a "A ressalva sobre as faltas apontadas pela Depositária(Deprec) está consignada no próprio manifesto, anexado às fls. 2, 2/v e 3 deste, não havendo outros registros, conforme nos informou a própria Depositária".

No meu entender, as anotações constantes dos documentos mencionados não constituem ressalva ou protesto da Depositária suficientemente capaz de atestar qualquer falta de mercadoria originária de bordo e registrada logo em seguida ao término da descarga.

Não havendo, no Regulamento Aduaneiro, dispositivo que estabeleça, clara e expressamente, a forma como deve ser feita a ressalva/protesto pela Depositária no caso de falta de mercadoria, valho-me da legislação subsidiária, ou seja, Decreto-lei nº. 116/67, regulamentado pelo Decreto nº. 64.387/69, o qual assim estabelece:

"Art. 10 - As mercadorias destinadas ao transporte sobre água, que, antes ou depois da viagem, forem confiadas aos armazéns das entidades portuárias ou trapiches municipais, para guarda e acondicionamento, serão entregues contra recibo passado pela entidade recebedora à entregadora.

§ 10. O não fornecimento imediato do recibo, ou a falta de devida ressalva, pela entidade recebedora, pressupõe a en-



-7-

trega da mercadoria pelo total e condições indicadas no conhecimento.

§ 29. Os recibos serão passados pela entidade recebedora, diariamente, em uma folha anexa a uma das vias não negociáveis do conhecimento de transporte, que dele fará parte integrante, e compreenderá o período de 0 (zero) a 24 (vinte e quatro) horas do dia da operação de carga e descarga.

Art. 59 - Para as cargas alfandegadas aplicam-se, também, os dispositivos do presente Decreto quanto à comprovação do recebimento e entrega de mercadorias, bem como à imediata realização de vistoria no caso de avarias, ou falta de conteúdo, a qual deverá ser feita no mesmo dia da descarga, no local mais apropriado, nos termos da legislação específica e respectiva regulamentação.

§ 19 - ... omissis...

§ 29 - O não fornecimento do recibo, ou a falta da devida ressalva, pelos armazéns alfandegários, pressupõe o recebimento, por completo, das mercadorias apontadas nos conhecimentos de transporte e nas condições mencionadas.

Art. 69 - Aplicam-se aos granéis sólidos e aos granéis líquidos as disposições do presente Decreto, começando a responsabilidade do entregador, ou do recebedor, no início da operação de carga ou descarga, atendendo à propriedade dos aparelhos, respeitados os Acordos, Convênios, Conferências e todos os atos internacionais ratificados pelo Brasil, e excluído da aplicação do presente Decreto o transporte de petróleo e seus derivados, sujeito ao monopólio previsto em lei."

Essa legislação, que se encontra em pleno vigor, vem sendo, na maioria dos casos, inteiramente desprezada pelas Entidades a ela submetida, como já tive a oportunidade de observar.

Trata-se, na realidade, de regras aplicáveis no campo do direito civil pois que regulam as atividades de Transportadores Marítimos e Entidades Portuárias, dispondo "sobre as operações inerentes ao transporte de mercadorias por via de água nos portos



-8-

brasileiros, delimitando suas responsabilidades e tratando das faltas e avarias". Em princípio, não têm tais normas interferência nas legislações tributária e aduaneira.

Não obstante, podem e devem ser adotadas como legislação auxiliar e subsidiária, no caso de omissão das leis tributária e aduaneira, como acontece no presente caso.

Tanto o Decreto-lei nº. 37/66 quanto o próprio Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, muito embora definam os casos de responsabilidades de ambas as entidades envolvidas (transportador e depositário) não especificam, em momento algum, como estabelecer, exatamente, a responsabilidade de um ou de outro, nas questões que embora possam parecer de menor relevância, são essenciais para tal definição. É o caso, por exemplo, que ocorre no presente processo, pois que torna-se necessário saber de que modo, e em que exato momento, deve ocorrer a ressalva ou protesto do depositário, para que possa eximir-se de responsabilidade por falta de mercadorias (volumes ou granéis) apurados posteriormente.

Portanto, no meu entender, aquelas simples anotações colocadas na cópia do Manifesto de Carga às fls. 2-verso dos autos, não constituem ressalva ou protesto do depositário, que possam servir como prova da responsabilidade do veículo transportador pela falta apurada pela repartição aduaneira de origem.

Este fato, por si só, a meu juízo, é suficiente para prover o Recurso ora em exame, eximindo a responsabilidade da Recorrente pelo crédito tributário de que se trata.

! Não obstante, por não ser esse, acredito, o entendimento uníssono desta Câmara, passo a abordar as demais questões arguidas pela Suplicante.

Ainda que estivesse devidamente comprovado nos autos que a falta apurada é originária de bordo da embarcação transportadora, o que, como já demonstrei, não é o caso, de qualquer forma não poderia ser mantida a exigência formulada pela repartição aduaneira de origem.

Como anteriormente informado, a falta em questão corresponde, percentualmente, a cerca de 2,4% da quantidade total manifestada no navio em epígrafe.

Ora, o Decreto-lei nº 37/66, em seu art. 169, já admitia a quebra natural de mercadoria transportada a granel, até o limite de cinco por cento (5%), estabelecendo que esse fato não constitui infração cambial.

No ano de 1976, após longos e exaustivos trabalhos, estudos, diligências, etc., a então Secretaria da Receita Federal baixou a



- 9 -

Instrução Normativa SRF nº 012/76, reconhecendo, em seus CONSIDERANDOS, que a falta de mercadoria transportada a granel, por via marítima, não superiores a 5%, era uma fato INEVITÁVEL.

Vejamos o que diz a citada norma que, até o momento, não foi revogada, segundo me consta:

"Considerando

I - que uma gama de produtos importados do exterior são transportados, por via marítima, a granel;

II - que mencionada modalidade transporte pode ocasionar, em índices oscilantes, uma diminuição no peso apurado após a descarga, em confronto com o peso manifestado;

III - a inevitabilidade de tal ocorrência, que resulta da forma de apresentação da mercadoria, das condições estruturais dos veículos transportadores, das peculiaridades dos atuais meios operacionais de descarregamento, como também de fatos da natureza;

IV - que o artigo 41 do Decreto-lei nº 37/66 não tipifica, expressamente, a hipótese de quebra de granéis, de sorte que se impõe, no caso, a imputação de responsabilidade ao transportador;

V - que a diminuição de peso por fatos da natureza, especificamente resultantes em ressecamento ou volatilização, não caracteriza extravio de mercadoria no sentido e para o efeito visados pela lei tributária;

VI - a diretriz adotada na legislação aduaneira, e expressa no artigo 44 (redação do artigo 59 do Decreto número 1.640, de 23.11.62), § 3º, alínea "b", do Decreto nº 49.977, de 23 de janeiro de 1961; artigo 60 (redação do artigo 169f do Decreto-lei nº 37, de 18.11.66), § 2º, da Lei nº 3.244, de 14 de agosto de 1957, e artigo 75 da Lei nº 5.025, de 10 de junho de 1966, que estabelecem limites de tolerância para imposição de penalidades, resolve:

As diminuições verificadas no confronto entre o peso manifestado e o peso apurado após a descarga, nos casos de mercadorias importadas do exterior, a granel, por via marítima, não superiores a 5% (cinco por cento), excluem a responsabilidade do



transportador para efeito de aplicação do disposto no artigo 106, inciso II, alínea "d", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966."

Como se pode verificar, há uma parcial incoerência entre a finalidade dada pela citada Norma e os seus fundamentos. Tudo bem que a Autoridade Aduaneira tenha, pelos motivos expostos nos Considerandos transcritos, excluído a responsabilidade do transportador para efeito de aplicação da penalidade mencionada. Não obstante, não poderia deixar a Autoridade, pelos mesmos motivos, pelos mesmos fundamentos, excluir também a responsabilidade tributária do transportador.

Impossível admitir-se, óbviamente, que a falta de mercadoria indicada (granel transportado por via marítima) possa ser considerada como quebra natural e inevitável para efeito de exclusão da responsabilidade do transportador por penalidade e, ao mesmo tempo, deixar de assim ser considerada com relação à responsabilidade tributária.

Desta forma, não vejo como dar-se prosseguimento à ação fiscal de que se trata contra a ora Recorrente.

Finalmente, ainda que de alguma forma venham meus Ilustres Pares a entender que a ação fiscal seja procedente, cabe ainda examinar a questão da alíquota de imposto de importação incidente sobre a mercadoria envolvida.

Examinando a D.I. acostada aos autos por cópia, verificamos que o Importador pleiteou a aplicação da alíquota de 2,5% (reduzida) enquanto que a normal, estabelecida na TAB era de 25%.

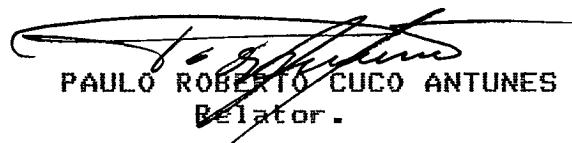
É a própria Autoridade "a quo" quem afirma, às fls. 34 (Decisão) que "...a mercadoria foi beneficiada com redução ALADI..."

Sendo assim, deveria a repartição de origem, em observância ao disposto no art. 138 do C.T.N., efetuar a cobrança do tributo, no presente caso, aplicando a alíquota específica negociada no âmbito da ALADI, ou seja, a mesma utilizada pelo Importador, pois que se trata, na verdade, de uma tarifa específica para os produtos objeto do Acordo Internacional.

Esse vem sendo, inclusive, o entendimento dominante neste Colegiado, já existindo farta jurisprudência a respeito.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar integral provimento ao Recurso Voluntário ora em exame.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 1993.


PAULO ROBERTO CUCU ANTUNES
Relator.