



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.000006/97-36  
SESSÃO DE : 16 de novembro de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200  
RECURSO Nº : 120.125  
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO.**

Falta de mercadoria transportada a granel, apurada por ocasião da descarga no porto de destino.

Obrigatória a observância dos limites de tolerância para quebra previstos da IN-SRF95/84.

**RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sérgio Silveira Melo, relator, Nilton Luiz Bartoli e Manoel D'Assunção Ferreira Gomes. Designado para redigir o voto o Conselheiro João Holanda Costa.

Brasília-DF, em 16 de novembro de 1999

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente e Relator

**1 0 MAI 2000**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN e IRINEU BIANCHI.

RECURSO Nº : 120.125  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200  
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : SÉRGIO SILVEIRA MELO  
RELATOR DESIG. : JOÃO HOLANDA COSTA

## RELATÓRIO

A empresa ora recorrente, já devidamente qualificada no presente recurso, foi autuada pela falta de mercadoria manifestada, relativa à carga transportada pelo navio REDESTO, constatada após procedimento de conferência final de manifesto. A falta de 386.515 KG foi apontada na IDFA emitida pela CODESP (fls. 03) em 18/04/1993.

Regularmente notificada do auto de infração, a interessada, tempestivamente, apresentou impugnação alegando em síntese:

- I- que é desprovida de amparo legal a atitude do FTF, que a fez figurar como sujeito passivo do crédito tributário, uma vez que não se confunde a pessoa do mandatário com a do mandante;
- II- que o navio trouxe carga para o porto de Santos e para o porto de Porto Alegre, tendo no primeiro descarregado 12.775.525 Kg de mercadoria importada e no segundo 4.496.700 Kg, de um total manifestado de 17.259.045 KG;
- III- que os dados de apuração de falta e sobra de mercadorias foram baseadas na IDFA da CODESP, quando na verdade deveriam ser utilizados as informações da balança onde são pesados os caminhões ou da esteira;
- IV- que o “draft survey” é a única medição efetiva para detectar a quantidade de granel a bordo;
- V- ao final, requereu o cancelamento do crédito tributário e o conseqüente arquivamento do processo.

O julgador de primeira instância julgou a ação fiscal procedente e assim ementou:

**CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO.** A agência marítima representante do transportador é responsável pelo tributo relativo à

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.125  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200

falta de mercadoria acima percentual da IN/SRF 95/84 (1%).  
**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.**

A decisão do julgador singular pode assim ser fundamentada:

- I- quanto a preliminar suscitada, alegou que a responsabilidade tributária do agente marítimo, representante no país do transportador estrangeiro, está expressamente prevista na alínea "b" do parágrafo único do art. 32 do Decreto – Lei nº 37/66, em sua nova redação dada pelo Decreto – Lei nº 2.472 de 01/09/1988;
- II- No mérito, como os documentos apresentados pela recorrente foram todos fornecidos por empresas particulares não poderiam os mesmos serem aceitos como comprovantes de descargas nos portos de Santos e Porto Alegre, devendo-se assim manter-se como prova o documento IDFA nº 13686, emitido pelo CODESP;
- III- que o disposto na IN/SRF nº 12/76, somente exclui a responsabilidade do transportador para efeito do disposto no art. 106, inciso II, "d" do Decreto – Lei nº 37, que é a multa de 50% do valor do Imposto de Importação pelo extravio ou falta de mercadoria (art. 521, II, "d", do RA.);
- IV- que o percentual estabelecido pelo secretário da Receita Federal, considerado limite para a quebra de graneis e que exonera o transportador do pagamento dos tributos é da pela IN/SRF nº 95/84, ou seja, 1%;
- V- ao final, conheceu da impugnação por tempestiva, para no mérito, indeferi-la.

Irresignada com o pronunciamento de primeira instância a empresa apresentou recurso voluntário, tempestivamente, ratificando todos os termos da impugnação.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.125  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200

### VOTO VENCEDOR

Acolho integralmente a fundamentação do voto do ilustre Relator quanto à preliminar, pelo seu não acatamento.

A discrepância limita-se à questão de mérito, no referente à incidência do imposto de importação em se tratando de apuração de falta de mercadoria transportada a granel.

Com efeito, a responsabilidade da agência marítima, por diferenças apuradas na descarga de navio de bandeira estrangeira está definida no art. 32, parágrafo único, do Decreto-lei 37/66, com a redação dada pelo art. Primeiro do Decreto-lei 2.472/88 que o declara como responsável solidário como representante do transportador estrangeiro. Deste modo, para ser-lhe cobrada a exigência fiscal, não é necessário que, na espécie, o agente marítimo haja pessoalmente concorrido pelo evento. Ele responde solidariamente com o transportador, por imposição legal.

A tolerância de falta por quebra, em se tratando de mercadoria a granel, foi reconhecida em primeira instância, na conformidade da IN-SRF 95/84, inexistindo autorização legal para ir além de 1% como pleiteia a recorrente. O percentual de 5% a que se refere a IN-SRF 12/76 objetiva apenas excluir a multa para a quebra até este limite, não sendo permitido, com base nela, dispensar o imposto incidente.

Adoto, nesta questão a argumentação desenvolvida pela ilustre autoridade julgadora de primeira instância as quais tenho como aqui transcritas.

Meu voto é, por conseguinte, para negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, 16 de novembro de 1999.

  
JOÃO HOLANDA COSTA - Relator designado

RECURSO Nº : 120.125  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200

### VOTO VENCIDO

Versa o presente processo administrativo, sobre o confronto do manifesto de carga com o registro de descargas, consoante art. 476 do regulamento Aduaneiro, correspondente à denominada conferência final de manifesto.

### DA PRELIMINAR

A recorrente inicia suas alegações com o argumento de que figurava na relação como mero agente marítimo da empresa transportadora, logo, como mandatária desta, não podendo assim, incidir sobre si nenhuma responsabilidade, visto que a pessoa do mandatário, não se confunde com a do mandante. Afirmava a recorrente haver tido o FTF cometido um grande equívoco, não podendo a mesma figurar como sujeito passivo da obrigação tributária.

O CTN define em seu art. 121 quem são os sujeitos passivos da obrigação tributária, sendo que em seu parágrafo único, II, estabelece que: “O sujeito passivo da obrigação principal diz-se responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa da lei”.

Dispõe o Regulamento Aduaneiro, em seu art. 82, inciso I, que “o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, é responsável pelo imposto e multas cabíveis”, mais adiante, em seu art. 82, afirma que, “responde solidariamente com o transportador o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do Imposto de Importação vinculada a qualidade do importador e outros que a legislação assim designar”. Referido dispositivo, não é uma norma auto aplicável, necessitando para ter aplicabilidade de uma legislação complementar posterior que lhe dê eficácia.

Para dar eficácia ao dispositivo suso mencionado foi editado em 1966 o Decreto – Lei nº 37, posteriormente alterado pelo Decreto – Lei nº 2.472 de 01/09/1988, que em seu art. 32 diz ser responsável pelo imposto devido o transportador e com ele solidariamente, seu representante, no país destinatário da mercadoria.

“Art. 32 – É responsável pelo imposto:

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

RECURSO Nº : 120.125  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200

II- .....

III- .....

Parágrafo Único – é responsável solidário:

a) .....

b) o representante, no País, do transportador estrangeiro”.

Logo, conforme bem explicitou o julgador de primeira instância, a responsabilidade tributária do agente marítimo, representante do transportador estrangeiro, está expressamente prevista na alínea “b”, do parágrafo único do dispositivo acima citado.

Assim sendo, voto no sentido do não acatamento da preliminar levantada pela recorrente.

### DO MÉRITO

O art. 19 do CTN, art. 86 do RA e o art. 1º do Decreto – Lei nº 37/66 descrevem a hipótese de incidência do Imposto de Importação, e diz que o Imposto de Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no território nacional.

Constatada a falta de mercadorias, pela comparação entre o manifesto de carga e a mercadoria realmente descarregada, presumir-se-á ocorrido o fato gerador do parágrafo único do art. 86 do R.A., respondendo o transportador e solidariamente a ele seu agente marítimo, pelo imposto e multas cabíveis, na qualidade de responsável por designação do art. 81 e 82 do mesmo diploma.

Entretanto, a descarga de mercadorias a granel, costuma apresentar grandes variações relativamente ao manifesto, sobretudo por descargas a maior ou a menor nos portos de destino em função de suas condições operacionais.

A lei aduaneira, para granéis sólidos e líquidos, atendendo peculiaríssimas condições de transporte e descarga, admite sejam estabelecidos percentuais para efeitos de exclusão da responsabilidade dos transportadores e de seus co-responsáveis por faltas. Somente caso essas faltas sejam superiores aos percentuais de tolerância é que é devido o imposto pela diferença obtida entre os percentuais de falta efetivamente verificado e aqueles estabelecidos e as multas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.125  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200

A Recorrente descarregou no Porto de Santos e de Porto Alegre, mercadorias à granel, faltando 386.515 KG regularmente apontado na IDFA emitida pela CODESP (fls. 03) em 18/04/1993. Tal falta, corresponde a 3,03 % do montante manifestado.

A vertente questão agora, é definir se os efeitos da I.N. SRF 012/76 se limitam à exoneração da multa, caso o percentual de diferencial manifesto/carga esteja dentro dos seus contornos ou pode o normativo ser usado como paradigma para tratamento do mesmo assunto (exoneração de responsabilidade do transportador marítimo) quanto ao diferencial em relação ao I.I.

Ao deliberar sobre a aceitação de uma quebra de 5% sobre graneis transportados por via marítima, entendeu o órgão fazendário, emissor do normativo supra, ser este percentual perfeitamente aceitável, pois o transporte feito por tal meio pode acarretar oscilações que impliquem em diminuição de peso entre as quantidades manifestadas e as quantidades desembarcadas.

Estabeleceu, de consequência, um limite justificável de quebra(5%), por toda uma série de variantes inevitáveis ao se transportar carga granulada, sendo certo que, para o órgão emissor da I.N. SFR 012/76, não há como se multar o transportador por uma diferença absolutamente justificável e, daí, emitiu o normativo.

Pecou, SMJ, ao limitar a aceitação da quebra neste percentual de 5% apenas como elemento exonerador do pagamento da multa e, num comportamento inexplicável, criou outros percentuais como aceitáveis para exonerar o transportador do pagamento do tributo (I.N. SRF 095/84), que limitou o permissivo de quebra manifesto/carga desembarcada a 0,5% para graneis líquidos ou gasosos e 1% para graneis sólidos, como percentuais máximos a exonerar o transportador marítimo do pagamento de I.I. sobre o diferença manifesto/carga desembarcada

É claro que o limite de 5% (criado pela I. N. SFR 012/76) foi, extremos de qualquer dúvida, admitido em decorrência de estudos técnicos que constatarem sua adequação ao processo prático de embarque, transporte e desembarque.

Assim sendo elementos da natureza, como sol, frio, intempéries, além do tempo de duração da viagem e outros elementos naturais tem o condão de agir sobre este tipo de carga, alterando seu peso e, como isso é ressabido, o órgão fazendário impôs um limite aceitável como tecnicamente correto para esse diferencial.

Além dos elementos naturais há a quebra decorrente do próprio processo de embarque e desembarque. Os granulados, via de regra e para tornar a

MINISTÉRIO DA FAZENDA.  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.125  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200

carga economicamente viável, são colocados e retirados de bordo dos navios transportadores em sofisticados processos de sucção, de onde estão depositados, conduzidos por enormes tubulações e expelidos ao destino (dos armazéns ao porões dos navios e dali retirados aos armazéns de destino), a velocidades desconcertantes, via de compressores de alta potência, que trabalham à base de compressão de ar. Não há meio, neste processo, de se evitar percas.

Estas causas de quebra independem integralmente, para ocorrerem, de servirem de base à aplicação de multa ou do imposto. Apenas ocorrem. O próprio órgão fazendário entende e acata sua ocorrência, dando-lhe, todavia, tratamento diferenciado se se está cuidando de multa ou de tributo, o que se constitui num verdadeiro absurdo. Não há como se admitir que 5% é um número plenamente justificável de diferença de carga para eximir o transportador marítimo da multa I.N. SRF 012/76), mas para eximi-lo do tributo a quebra não pode superar 1% (I.N. SRF 095/84).

Demais disso. Os cuidados do legislador ao fixar limites intransponíveis de diferença de mercadorias manifestadas para as desembarcadas tem por escopo proteger os recursos fiscais do País. Servem, em outras palavras, para garantir que o fisco brasileiro tenha o ingresso fiscal na exata proporção da mercadoria importada conforme manifestada. Isso porque ao ingressar no território nacional um manifesto de x toneladas de determinado produto, o I.I. será recolhido sobre tal base de cálculo.

Assim, é de responsabilidade do transportador cuidar para que aquela quantidade, de fato, ingresse no País, pois a falta de mercadoria implicaria na diminuição da base de cálculo do I.I. e, neste caso, superada a quebra aos percentuais permitidos, o transportador arca com a complementação do tributo.

Não se está querendo fazer aqui apologia ao absolutismo. É claro que esta regra tem contornos. A nosso ver esta moldura está fixada exatamente dentro dos limites da LN. 012/76. Ao contrário seria permitir-se que ao importar mercadoria isenta o importador, ao seu arbítrio, decidisse livremente o *quantum* ir manifestar e o *quantum* iria considerar perca, pois numa hipótese ou noutra estaria isento. Não entendemos assim.

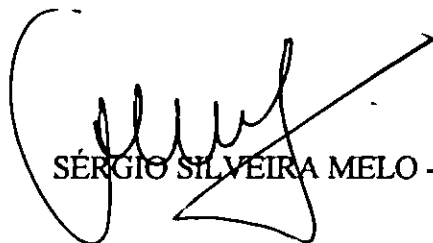
Rematando. Se a mercadoria é isenta e a quebra encontrada está dentro do permissivo na LN. 012/76, não há falar em incidência de I.I. Na primeira porque está dentro dos limites do normativo aplicável. Na segunda porque a diferença, legalmente amparada, também se encontra acolhida pelo instituto da isenção.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.125  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.200

Por todo o exposto e considerando o arrazoado *factu et iuris* suso expendido, DOU PROVIMENTO integral ao recurso voluntário, para reformar a decisão recorrida.

Sala das Sessões, 16 de novembro de 1999.



SÉRGIO SILVEIRA MELO - Conselheiro