



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.001388/96-99
SESSÃO DE : 12 de novembro de 1999
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125
RECURSO Nº : 120.037
RECORRENTE : CIA DOCAS DO ESTADO DE SÃO PAULO-CODESP
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

VISTORIA ADUANEIRA. TRÂNSITO ADUANEIRO. ACORDO INTERNACIONAL.

Suspensão da exigibilidade do imposto de importação. Extravio. Responsável o depositário.

RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes que dava provimento integral e fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 12 de novembro de 1999.

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA
Relator

10 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, LUIS ANTONIO FLORA e RONALDO LÁZARO MEDINA (Suplente). Ausente a Conselheira ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO.

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125
RECORRENTE : CIA DOCAS DO ESTADO DE SÃO PAULO-CODESP
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA

RELATÓRIO

Por ser conciso e objetivo, trago os fatos que motivaram a instauração desse processo administrativo tributário contencioso, reproduzindo o relato do julgador *a quo*, *in verbis*:

"Trata o presente processo de Notificação de Lançamento (fls. 01) lavrada em 28/02/96 para exigência de Imposto de Importação e multa, em decorrência de vistoria aduaneira (fls. 51 a 54) realizada em 15/02/96, a qual apontou o depositário como responsável pelo extravio, conforme descrito abaixo:

"Tendo em vista que o container TEXU 515.619-2 não foi encontrado nas dependências da CODESP, fato confirmado pela declaração do Sr. Engº. Renato Ferreira Barco, gerente dos terminais da concessionária. Tendo em vista que corre na Polícia Federal em Santos o inquérito 5194/95 que apura crime de furto (artigo 155 do Código Penal) do referido container.

Considerando ainda, a carta referência 101/5360/95 da agência GRIEG informando a CODESP que o container em causa "foi encontrado vazio" no Estado do Paraná (cópia anexa), a comissão designada pelo processo 180235/95 houve por bem considerar o cofre de carga como extraviado e responsável pelo ocorrido a Companhia Docas do estado de São Paulo, depositária."

A fiscalização adotou o seguinte enquadramento legal:

Multa - art. 521, II, "d" do Decreto 91.030/85.

Em sua defesa (fls. 12 a 14), a autuada alega, em síntese:

1. Sem entrar no mérito da questão, a CODESP vem Impugnar a penalidade imposta em virtude de Acordo Internacional firmado entre os governos brasileiro e paraguaio em que as mercadorias em trânsito não sofrem incidência de impostos alfandegários, não justificando-se, assim, o alegado prejuízo à Fazenda Nacional e a

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

conseqüente imputação de responsabilidade a esta depositária como ocorreu no presente caso.

Às fls. 43 temos o Inquérito Policial sob o nº 5-194/95, da Polícia Federal, aberto para apurar crime de furto.

Às fls. 45/46 encontramos o Ofício DIROP/04.19-GF/0713/95 da CODESP à Divisão de Polícia Federal em Santos, comunicando o desaparecimento do container TEXU 515619-2.

À fls. 48 verificamos a comunicação 101/5360/95 da GRIEG à CODESP, informando acerca da localização do container TEXU 515619-2, encontrado abandonado, aberto, vazio e avariado, próximo ao Km 42 da BR 116, Estado do Paraná.

Às fls. 51 a 54 consta o Termo de vistoria aduaneira nº 0.043/96 de 15/02/96, indicando o depositário como responsável pelo extravio do container TEXU 515619-2."

Tendo tomado conhecimento da Impugnação interposta com base nos fatos relatados acima, por ser tempestiva, a autoridade julgadora *a quo*, no mérito, julgou procedente o lançamento.

Como fundamento de sua decisão, o julgador expôs, *in verbis*:

"PRELIMINAR

A Impugnação é tempestiva e foi apresentada por pessoa legalmente habilitada (fls. 15).

MÉRITO

A Impugnante não entra no mérito da questão, limitando-se a invocar pretenso Acordo internacional entre Brasil e Paraguai segundo o qual as mercadorias em trânsito não sofrem incidência de impostos alfandegários.

A Impugnante tem razão ao fazer referência a Acordo internacional que retira do campo de incidência dos impostos alfandegários as mercadorias em trânsito. Tal determinação tem sido seguida pelas autoridades alfandegárias brasileiras. Contudo, esta situação certamente refere-se ao trânsito aduaneiro regularmente iniciado e concluído. Entender que o Acordo aplica-se a mercadorias que se destinariam a trânsito e foram furtadas seria admitir a tolerância

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

dos governos brasileiro e paraguaio com atividades criminosas e que podem envolver também a negligência e conivência de prepostos do depositário.

Isto não ocorreu no caso em tela.

As mercadorias acondicionadas no container TEXU 515619-2 estariam sujeitas ao regime de trânsito aduaneiro entre Santos (Brasil) e Ciudad del Este (Paraguai), conforme indicado no BL (fls. 25). Aplicar-se-ia ao caso o previsto no inciso V do parágrafo único do art. 254 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 254 - Entende-se por operação de trânsito aduaneiro a operação de transporte de mercadoria do local de origem ao local de destino, sob controle aduaneiro.

Parágrafo único - São modalidades de operação de trânsito aduaneiro:

I) ...

....

V) a passagem, pelo território aduaneiro, de mercadoria procedente do exterior e a ele destinada.

DO FATO GERADOR

É oportuno lembrar que de acordo com o art. 84 do Regulamento Aduaneiro, todas as mercadorias procedentes do exterior estariam sujeitas ao imposto de importação. Entretanto, a realidade demonstrou a necessidade de se estabelecerem algumas exceções. Os artigos 85 e 88 do Regulamento Aduaneiro mostram os casos de não incidência do II e não ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, respectivamente.

Não encontramos nas hipóteses elencadas nos artigos 85 e 88 a situação a que se refere este processo. Assim, ocorre o fato gerador do Imposto de Importação no presente caso. A alínea "c" do inciso II do art. 87 do Regulamento Aduaneiro corrobora a nossa posição:

Art. 87 - Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador.

....

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

II) no dia do lançamento respectivo, quando se tratar de

....

c) mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta ou avaria for apurada pela autoridade aduaneira.

O art. 107 do Regulamento aduaneiro é ainda mais esclarecedor.

Art. 107 - Quando se tratar de avaria ou falta, a mercadoria ficará sujeita aos tributos vigorantes na data em que a autoridade aduaneira apurar o fato.

Parágrafo único - Considera-se apurado o fato na data do lançamento do crédito tributário correspondente.

O art. 81 do RA elimina qualquer dívida que ainda possa existir.

Art. 81 - São responsáveis pelo imposto e multa cabíveis

....

II) O depositário, como tal designado todo aquele incumbido da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.

Provada a ocorrência do fato gerador, cabe identificar o responsável pelo crédito tributário.

DO RESPONSÁVEL

Diz o artigo 479 do Regulamento Aduaneiro

Art. 479 - O depositário responde por avaria ou falta de mercadoria sob sua custódia assim como por danos causados em operação de carga ou descarga realizada por seus prepostos.

Parágrafo único - Presume-se a responsabilidade do depositário no caso de volumes recebidos sem ressalva ou protesto.

Art. 480 - Ao indicado como responsável cabe a prova de caso fortuito ou força maior que possa excluir a sua responsabilidade.

Ora, estamos diante de um caso em que não resta outra alternativa a não ser exigir o crédito tributário do depositário, visto que o furto

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

ocorreu no interior da CODESP, quando o container TEXU 51 5619-2 estava sob sua custódia.

A abertura de inquérito na Polícia Federal de Santos para apurar o crime de furto não pode ser aceita como excludente de responsabilidade. Como aceitar que um container com carga destinada a trânsito aduaneiro para outro país possa ser furtado sem que haja convência ou negligência de prepostos do depositário?

Na verdade, a depositária nem poderia alegar o Acordo entre Brasil e Paraguai sobre trânsito aduaneiro para eximir-se de responsabilidade, visto que a operação de trânsito nem teve início, pois o furto ocorreu antes.

A verificação de avaria ou falta e a identificação do responsável são apurados em vistoria aduaneira, conforme artigo 468 do RA:

Art. 468 - A vistoria aduaneira destina-se a verificar ocorrência de avaria ou falta de mercadoria estrangeira entrada no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível.

§ 1º - A vistoria será realizada a pedido, ou de ofício, sempre que a autoridade aduaneira tiver conhecimento de fato que a justifique.

A vistoria aduaneira foi realizada em 15/02/96, tendo havido equívoco ao se indicar a data da mesma como 15/12/96 (fls. 51). Foi lavrado o Termo de vistoria aduaneira nº 0.043/96. Esta vistoria apontou corretamente o depositário como responsável pelo extravio das mercadorias existentes no container TEXU 515619-2, tendo em vista que:

- 1) As mercadorias estavam sob sua custódia quando ocorreu o furto.*
- 2) O container onde as mercadorias estavam armazenadas foi encontrado abandonado, aberto e vazio, próximo ao km 42 da BR 116, no Estado do Paraná.*
- 3) A apuração do responsável pela falta e o lançamento subsequente para exigência dos tributos e acréscimos cabíveis determinam a ocorrência do fato gerador, sendo os tributos devidos na data em que a autoridade apurou o fato."*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

Regularmente intimada da decisão e com ela inconformada, o depositário apresentou Recurso Voluntário a esse Terceiro Conselho de Contribuintes, no qual, em suas razões, argumenta, essencialmente, o seguinte:

"Como se constata, a mercadoria objeto desta ação fiscal achava-se em regime de trânsito aduaneiro para o Paraguai, imune, portanto, à incidência de tributos, uma vez que a importação não houve.

De fato, consoante estabelece o artigo 1º do Decreto-lei nº 37, de 18/11/66 - diploma que dispõe sobre o Imposto de Importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências -, na nova redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01/09/88."

"O imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira - tem como fato gerador sua entrada no território nacional."

Acrescenta, ainda, aludido dispositivo, em seu § 2º:

"Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no território nacional, a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira".

Assim, em se tratando de mercadoria que não foi importada para o território nacional, mas que deste se utilizou apenas como passagem, vez que se encontrava em trânsito para o Paraguai, tributo algum é devido, pela mesma, à Fazenda Nacional, a título de importação."

Entrada no território nacional, como estabelecido na lei, significa consignada para um importador aqui domiciliado, o que absolutamente não foi o caso, incidindo, em consequência, o tributo pretendido.

Isso é o que determina, também, o Decreto no 50.259-A, de 28/01/61 - diploma que regulamenta a utilização dos entrepostos de depósito franco em Santos e Paranaguá, em virtude de convênios assinados entre o Brasil e o Paraguai -, em cujo artigo 1º preconiza como sendo "em regime aduaneiro livre" as mercadorias destinadas ou provindas daquele País, através de depósitos de entrepostos francos naqueles dois portos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

Da mesma forma, o artigo 60, do Decreto-lei nº 37, de 18/11/66, estabelece:

"Art. 60 - Considerar-se-á para efeitos fiscais:

I- Dano ou avaria: qualquer prejuízo que sofrer a mercadoria ou seu envoltório

II - Extravio: toda e qualquer falta de mercadoria

Parágrafo único - O dano ou avaria e o extravio, serão apurados em processo, na forma e condições que prescrever o regulamento, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência, deixarem de ser recolhidos ".

Portanto, o responsável pelo dano ou extravio, por lei, somente deverá indenizar a fazenda nacional do valor dos tributos que, em consequência do dano, avaria ou extravio, deixarem de ser recolhidos.

No caso, como vimos, a mercadoria em questão se achava "em regime aduaneiro livre", e o seu extravio é evidente, não acarretou o não recolhimento de tributos, posto que tributo algum era devido, não cabendo, destarte, qualquer indenização à Fazenda Nacional.

E se a Fazenda Nacional nada tinha a recolher, exigir tais importâncias, a esse título, é contrariar disposições expressas em lei.

O mesmo Decreto-lei nº 37/66, igualmente, ao tratar das multas ou penalidades, por infração capitulada na lei, estabelece, de forma clara:

"Art. 160 - Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor do imposto incidente sobre a mercadoria ou que incidiria se não houvesse isenção ou redução:

.....
II- de 50% (cinquenta por cento)
.....

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

d) pelo extravio ou falta de mercadoria, inclusive apurado em ato de vistoria aduaneira.

Ora, se a mercadoria não se destinava ao território nacional, importação não houve, nos termos do citado artigo 1º da mesma lei, sendo caso de não incidência do respectivo imposto.

Consequência, inaplicável, também, é a multa atribuída a esta Depositária, pois como se viu pela redação do artigo 160 retro, a mesma só tem lugar quando cabível o imposto de importação, ou que incidiria se não houvesse isenção ou redução, o que absolutamente não foi o que se verificou."

Finalmente, entendendo haver consolidado sua defesa, a Recorrente pediu que fosse julgada improcedente a ação fiscal.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

VOTO

Convém ressaltar que o caso concreto sob exame pode ser analisado por dois ângulos diferentes. Um, o adotado pelo Fisco, no qual entende-se o regime de trânsito aduaneiro não havia se iniciado, pois o *container*, núcleo material da atuação, havia sido furtado das dependências da CODESP antes de ser iniciado formalmente o trânsito. A outra, a defendida pela Recorrente, que já estava a mercadoria sob trânsito aduaneiro, por força de Acordo Internacional firmado entre Brasil e Paraguai, em razão da sua destinação para este país.

Vale ressaltar, que o ideal é que as partes, já a essa altura, tivessem melhor identificado o Acordo Brasil e Paraguai por ambos mencionado, citando o Decreto ao qual o mesmo está apenso, e reproduzindo os dispositivos do mesmo que apoiam as suas argumentações. Entretanto, esta omissão não afetará a análise jurídica da fenomenologia tributária envolvida no caso sob exame, e, por conseguinte, não impedirá a que se chegue à adequada composição do litígio.

Inicialmente, farei a abordagem analítica dos fatos, considerando o enfoque da Recorrente, ou seja, que a mercadoria estrangeira já chega ao território aduaneiro amparado pelo regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro, independentemente de qualquer procedimento administrativo prévio, por força de Acordo Internacional. Desta forma, ou seja a trilhar este caminho, é imperioso fazer algumas considerações prévias, de natureza teórica, com relação a alguns pontos sobre os quais se apoiam a tese da defesa.

Assim, desde logo, é preciso ressaltar que, contrariamente, ao que quer fazer crer o defensor, a importação é um fato de comércio exterior que não exige para sua concretização como tal que a mercadoria estrangeira ingresse em caráter definitivo em território nacional. Pelo contrário, da importação diz-se, quanto a previsibilidade da permanência no país da mercadoria estrangeira, que a importação pode se dar a título definitivo ou não. Uma importação a título definitivo, por exemplo, é aquela que se dá sob o amparo do regime aduaneiro especial de admissão temporária, com o equipamento de propriedade de técnico estrangeiro, trazido por este para

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

possibilitar a execução do serviço contratado em território brasileiro. Outro exemplo, é do caso sob exame, quando há o ingresso em território nacional, sob o amparo de regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro, de mercadoria estrangeira destinada a outro país.

Dito isto, analisemos o fenômeno da importação sob os aspectos aduaneiro e tributário. Sob o primeiro, ocorre o fato jurídico aduaneiro, quando a mercadoria, ingressando em zona primária, demanda o desenvolvimento dos serviços aduaneiros tendentes a viabilizar o seu uso ou trânsito em zona secundária. Já sob o aspecto tributário, o ingresso da mercadoria estrangeira dá causa ao fato jurídico tributário, ou, de outro modo, dá causa ao fato gerador do imposto de importação, nos termos do art. 19 do CTN, independentemente daquela mercadoria estrangeira ingressar em território nacional à título definitivo ou não.

Para que mais claro se torne o exposto, julgo oportuno transcrever o texto do artigo 19 citado;

Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

Quando a importação se dá a título não definitivo, como, por exemplo, sob o amparo do regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro, mesmo que este se estabeleça independentemente de qualquer procedimento administrativo prévio, cientificamente, não se pode deixar de constatar que nasce obrigação tributária, automaticamente, com o ingresso da mercadoria estrangeira em território nacional, isto é, com a subsunção do conceito do fato em concreto, o fato jurídico tributário, ao conceito da hipótese tributária, no caso a do artigo 19 do CTN, traduzindo o fenômeno jurídico tributário da incidência. Ressalte-se, entretanto, que nessa hipótese ocorre a suspensão da exigibilidade do tributo, a qual fica suspensa, condicionada ocorrência de evento futuro (a saída daquela mercadoria estrangeira do território nacional), que, em ocorrendo, a extingue.

Então, em face do exposto, salta aos olhos que não se pode falar em imunidade ou não incidência, quando tratamos de regimes aduaneiros especiais, também denominados pela doutrina de regimes suspensivos, mesmo quando aplicados por força de Acordo Internacional, pois estes envolvem fenômeno jurídico, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, de natureza distinta dos encontrados naqueles. A

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

inexigibilidade do crédito, nos casos da imunidade e da hipótese da não incidência.

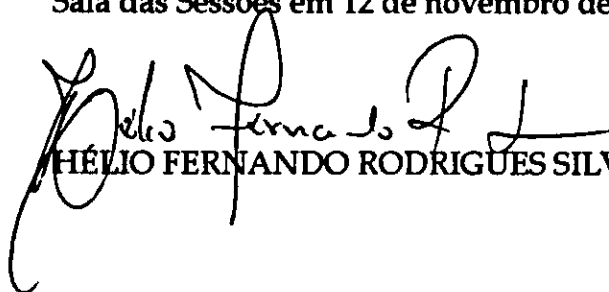
Em conclusão, por este caminho, não havendo o término do trânsito, ou seja, não ocorrendo o fato necessário a tomar o crédito tributário suspenso em inexigível, o obrigado ou responsável, como é a CODESP no caso sob exame, está obrigado a fazer o pagamento do tributo.

Conduzindo a abordagem dos fatos, agora sob o enfoque adotado pelo Fisco, e considerando, conforme expusemos, a ocorrência da importação, fica cristalino que antes do início do trânsito, ocorreu o extravio de mercadoria estrangeira sob controle aduaneiro, entregue a guarda da CODESP, fiel depositária, e, portanto, responsável pelo pagamento dos tributos devidos.

Como se vê, abordando-se os fatos trazidos ao conhecimento deste Conselho, seja pelo o enfoque do Fisco, seja pelo enfoque da Recorrente, entendendo que o melhor Direito dá razão ao autuante, o que faz com que o voto deste relator seja pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Assim é o voto.

Sala das Sessões em 12 de novembro de 1999


HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA - Relator

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

DECLARAÇÃO DE VOTO

A ação fiscal em questão refere-se à exigência de Imposto de Importação e penalidade lançados contra a Cia. Docas do Estado de São Paulo - CODESP, na qualidade de depositária, pelo extravio de mercadorias que vieram transportadas desde o porto de MIAMI, pelo navio MV. SAM ISIDRO V 12, constante de aparelhos eletrônicos acondicionados em um Container.

O Conhecimento de Transporte Marítimo acostado por cópia às fls. 08 contém cláusula específica no seguinte teor. "IN TRANSIT TO CIUDAD DEL ESTE, PARAGUAY", significando dizer que tal mercadoria deveria passar pelo território brasileiro em regime de "TRÂNSITO", destinando-se ao país vizinho - Paraguai.

O mesmo Conhecimento está a indicar como empresa importadora (consignatária): ANDALUCIA INTERNACIONAL IMP. EXP. CIUDAD DEL ESTE, PARAGUAY. Outros documentos acostados aos autos, como a Fatura às fls 26; o Conhecimento de Transporte por via Rodoviária (fls. 27); e o Manifesto do Depósito Franco do Paraguay (fls. 28), confirmam tal informação.

Temos, assim, que se trata, efetivamente, de mercadorias importadas por empresa paraguaia e com destino final àquele País, que apenas transitaria pelo território brasileiro por força de Acordo Internacional firmado entre os dois países.

Não houve, assim, Importação feita por empresa brasileira e, conseqüentemente, remessa de divisas nacionais para o exterior por conta de tal importação.

Da mesma forma, constata-se que não havia expectativa alguma por parte da Fazenda Nacional de recebimento de tributos incidentes sobre tal mercadoria inexistindo, conseqüentemente, qualquer prejuízo para o Erário, em decorrência do extravio apurado.

Algumas considerações devem ser feitas sobre a legislação aplicada ao caso:

A eleição, pelo fisco, da ora Recorrente como sujeito passivo da obrigação tributária exigida não o coloca, evidentemente, na qualidade de

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

"contribuinte" do imposto, uma vez que não se enquadra nas disposições do art. 22, inciso I, do C.T.N., que define:

"Art. 22 - Contribuinte do Imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;"

Portanto, não sendo a ora Recorrente importadora da mercadoria em apreço nem havendo qualquer lei que faça tal equiparação, fica afastada a hipótese de considera-la "contribuinte" do imposto no presente caso.

O mesmo acontece em relação ao art. 31 e incisos do Decreto-lei nº 37/66 que, com a nova redação dada pelo art. 1º, do Decreto-lei nº 2.472/88, determina:

"Art. 31 - É contribuinte do imposto:

I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional;

II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente;

III - o adquirente de mercadoria entrepostada.

É certo que a Depositária, ora recorrente, não se enquadra em quaisquer das situações definidas no dispositivo acima transcrito.

Encontramos, então, a figura da ora Recorrente inserida como sujeito passivo da ação fiscal em epígrafe exatamente na condição de "responsável tributário", pelos termos do art. 32, inciso II, do Decreto-lei nº 37/66 (redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 2.472/88), combinado com o art. 128, do C.T.N., que assim estabelecem:

CTN - Art. 128:

"Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação" (grifos meus)

D.L 37/66, art. 32, inciso II:

"Art. 32 - É responsável pelo imposto:

I - ... omissis...

II - o depositário, assim considerado qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro."

Temos, portanto, definida a condição de "responsável tributário" para o sujeito passivo da ação fiscal em comento.

Vejamos então a situação do imposto que está sendo agora exigido do responsável:

O imposto de importação tem seu fato gerador definido pelas disposições do art. 19 do C.T.N., que estabelece a sua ocorrência a partir da entrada da mercadoria estrangeira no território nacional.

No presente caso estamos diante de extravio (falta da mercadoria), cuja situação está definida nas disposições do art. 1º, parágrafo 2º, do D. Lei nº 37/66. com a redação dada também pelo art. 1º, do D.Lei nº 2.472/66, "verbis" :

"Art. 1º - ...

...

§ 2º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no território nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira." (grifei).

Ora, como já vimos, a mercadoria em questão não consta como tendo sido importada. Não pelo Brasil, não por brasileiros. A

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

importação foi feita por empresa paraguaia, estando com destino final o Paraguai e devendo passar pelo território nacional apenas transitoriamente.

O mestre tributarista, professor Hugo de Brito Machado nos traz ensinamentos sobre a matéria aqui discutida, que extraímos de sua obra "Curso de Direito Tributário, 14ª edição - 1998, Malheiros Editores, pág. 216", verbis:

"O fato gerador do imposto de importação consuma-se com a entrada dos produtos no território nacional. Não basta a entrada física, simplesmente. Pode o navio atracar no porto, ou a aeronave pousar no aeroporto, trazendo produtos estrangeiros a bordo, sem que se considere ocorrido o fato gerador do imposto de importação, desde que tais produtos não se destinem ao Brasil e aqui estejam apenas de passagem."

Parece-me inquestionável a inexistência, neste caso, da ocorrência do fato gerador do imposto que ora se pretende exigir da Recorrente.

Temos, por última hipótese de exigência tributário lançada contra a Depositária as disposições do art. 60. parágrafo único, do mencionado Decreto-lei 37/66, que determina:

"Art. 60 ...

...

Parágrafo único - O dano ou avaria e o extravio serão apurados em processo, na forma e condições que prescrever o regulamento, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência, deixarem de ser recolhidos". (grifos meus)

Neste caso, igualmente não se aplica a exigência ora formulada.

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

Com efeito, já vimos que a mercadoria objeto do presente litígio não consta como tendo sido importada, pelo Brasil ou por brasileiros e que, em consequência, não havia sequer expectativa por parte da Fazenda Nacional em receber o referido tributo sobre a mesma.

Não existe, desta forma, tributo algum que tenha deixado de ser recolhido e, por óbvio, inexistente qualquer prejuízo ao Erário a ser indenizado.

Há que se levar em conta, principalmente, que a situação enfocada neste processo está inserida no contexto do acordo internacional firmado entre o Brasil e o Paraguai, regulado pelo Decreto nº 50.259-A, de 29/01/61, que assim estabelece:

"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 depósitos francos em Santos e Paranaguá, para o recebimento, a armazenagem e a distribuição das mercadorias de procedência e origem paraguaia, bem como para o recebimento, a armazenagem e expedição das mercadorias destinadas ao Paraguai. Essas mercadorias ficarão em Regime aduaneiro livre, mas sujeitos ao pagamento das taxas portuárias e alfandegárias devidas pela prestação de serviços...." (grifos meus).

Está claro, portanto, que a mercadoria envolvida adentrou no território nacional em REGIME LIVRE, ou seja, sem a incidência de qualquer tributo não se cogitando, desta forma, na ocorrência de fato gerador do imposto de importação.

Neste caso, aplicam-se as disposições do art. 98 do Código Tributário Nacional, que determinam:

"Art. 98 - Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observadas pela que lhes sobrevenha."

Assim, em se tratando de ingresso de mercadoria em REGIME LIVRE, nem mesmo há que se falar que tenha ocorrido o fato

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

gerador do tributo e que o mesmo estaria suspenso, como acontece em um regime de trânsito regular. Em regime LIVRE não existe incidência de imposto. Não ocorre fator gerador.

Para finalizar, devo dizer que não me encontro solitário em defesa de tal tese, pois que existe farta jurisprudência emanada dos nossos tribunais, reforçando esse entendimento.

Apenas para registrar, menciono os arestos abaixo, emanados do então E. Tribunal Federal de Recursos, como segue:

"P.J - TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS

APELAÇÃO CÍVEL Nº 130.735 - RIO DE JANEIRO

RELATOR: O EXMO. SR. MINISTRO GERALDO SOBRAL
APELANTE: UNIÃO FEDERAL
APELADOS: COMPANHIA DE NAVEGAÇÃO LLOYD
BRASILEIRO E OUTRO

E M E N T A

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.
MERCADORIA DESTINADA AO PARAGUAI.

I - Não é devido o imposto de importação de mercadorias em trânsito pelo território brasileiro, destinada ao Paraguai.

II - Precedentes

III - Remessa Oficial, dada por interposta, desprovida.
Apelação desprovida.

V O T O

O EXMO. SR. MINISTRO GERALDO SOBRAL. (RELATOR)

Preliminarmente, conheço da Remessa Oficial, dada como interposta, à vista do valor atribuído à causa (Cr\$37.171.677,96) em agosto de 1984 quando, à época, 100 ORTNs equivaliam a Cr\$ 1.461.900,00

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

Passo, de conseguinte, ao exame da matéria. Estou em que a r. sentença merece ser mantida, eis que decidiu a demanda de forma escoreita. De efeito, ao julgar procedente a ação, o ilustre magistrado fê-lo aos seguintes fundamentos, que adoto, verbis:

"Entendo, data venia, descabida a exigência final, ante a inocorrência do fato gerador do imposto de importação, por se tratar de mercadoria importada pelo Paraguai e a ele destinada. Trata-se de mercadoria em trânsito e não há prova de haver sido introduzida irregularmente no Brasil.

Por força de convênio firmados entre os dois países, foram estabelecidos em Santos e Paraguai entrepostos de depósito franco para o recebimento, armazenagem e distribuição de mercadorias de procedência e origem paraguaia, bem como para o recebimento, armazenagem e expedição de mercadorias destinadas ao Paraguai.

Tais mercadorias estão sob regime aduaneiro livre, sujeita somente às taxas portuárias e alfandegárias pela prestação de serviços (art. 1º do Decreto 50.250-A, de 28.01.61).

Inaplicável, portanto, ao caso presente, as disposições do parágrafo único do artigo 1º do Decreto-lei nº 37, de 18/11/66.

Os exemplos jurisprudenciais trazidos pelas autoras (fls. 95/110) demonstram a improcedência dos argumentos da ré.

Face ao exposto,

...."

A decisão em epígrafe harmoniza-se à jurisprudência do Pretório Excelso, consoante emerge dos seguintes arestos:

"Mandado de Segurança. Imposto de Importação. Não é devido quando verificada a falta de mercadoria importada, destinada ao Paraguai quando do transbordo no Brasil.

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

Dissídio de jurisprudência não demonstrado.

Inexistência de negativa de vigência dos dispositivos legais invocados no Recurso extraordinário. Aplicação da Súmula 400.

Precedentes do S.T.F.; RE 88.428. Primeira Turma.

Recurso extraordinário não conhecido".

(RE 93.542-8-PR. Min. Moreira Alves. DJ de 15/05/81. Pág.4.432)."

"Imposto de importação. Fato gerador.

Mercadoria em trânsito. Decreto-lei 37/66 (inaplicação). - O trânsito de mercadorias estrangeiras pelo território brasileiro, segundo o regime do acordo Brasil-Paraguai, não constitui fato gerador do imposto de importação, não se podendo aplicar o parágrafo único do art 1º. do DL 37/66 à fala de mercadoria verificada anteriormente ao transbordo no porto de entrada. Recurso extraordinário conhecido e provido". (RE 94.881-3-PR. Rel. Min. Rafael Mayer. DJ de 03/11/81. pág. 10.939).

"Importação-Mercadorias provenientes do exterior, em trânsito para o Paraguai, seu país de destino - Extravio antes de dar entrada no entreposto.

O porto de Paranaguá, de conformidade com convênio firmado entre o Brasil e o Paraguai no que se refere a mercadorias que se destinam a este último País, não pode ser considerado como parte do território brasileiro.

Assim, não justifica, no caso, a ficção de que a mercadoria extraviada seja considerada como desembarcada no território nacional, sendo que a delegação, pelo convênio, de atribuições para que funcionários brasileiros procedem à fiscalização da chegada ao aludido porto de mercadorias destinadas ao Paraguai, não abrange a de aplicar penalidade..... país destinatário. Recurso extraordinário conhecido e provido". (RE 95.291-8-PR. Rel.

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

Min. Cunha Peixoto. DJ de 04/12/81. Pág. 12.321". (fls. 132/133).

Isto posto, nego provimento à Remessa Oficial, dada por interposta e à apelação."

(Quinta Turma do Tribunal Federal de Recursos, Decisão Unânime, 14 de dezembro de 1987).

P.J. - TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS

APELAÇÃO CÍVEL NO 72.450 - RIO DE JANEIRO (2417022)

RELATOR .: MINISTRO EDUARDO RIBEIRO

APELANTE: UNIÃO FEDERAL

APELADA : CIA DE NAVEGAÇÃO MARÍTIMA NETUMAR

EMENTA

Tributário - Imposto de importação - Extravio de mercadoria.

Sendo a mercadoria desembarcada no Porto de Paranaguá, em trânsito para o Paraguai, por força de acordo com o Brasil, não é devido imposto de importação. E se este tributo não é devido, não há cogitar de indenização a Fazenda em virtude de extravio.

VOTO

O SR. MINISTRO EDUARDO RIBEIRO: - A mercadoria extraviada não se destinava ao consumo no Brasil mas deveria apenas em nosso País transitar, com destino ao Paraguai, por força de acordo com este concluído. Nenhum tributo haveria de ser recolhido à Fazenda Nacional. Se assim é, não pode incidir o disposto no parágrafo único do artigo 60 do decreto-lei 37.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.037
ACÓRDÃO Nº : 302-34-125

A presunção que resulta do contido no parágrafo único do artigo 1º do mesmo decreto-lei não leva a conclusão diversa. Parece evidente que haverá lugar para invoca-la quando se cogite de mercadoria destinada ao Brasil e não quando deva simplesmente transitar pelo território nacional.

Tenho como certo, em suma, que não sendo devido pagamento de tributo pelo ingresso da mercadoria, não há cogitar de indenização à Fazenda pelo extravio. Este mesmo princípio apliquei no voto que proferi no julgamento dos Embargos infringentes na Apelação Cível 71.358 que tratava de mercadorias extraviadas mas beneficiadas por isenção.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal orienta-se no sentido da sentença, como salientado no parecer do Ministério Público.

Nego provimento e confirmo a sentença.
(Sexta Turma do Tribunal Federal de Recurso, Decisão Unânime, 12 de março de 1986).

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

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 1999.


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES - Conselheiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA

Processo nº: 11128.001388/96-99

Recurso nº : 120.037

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.125.

Brasília-DF, 10/05/2000

MF - 3.º Conselho de Contribuintes


Henrique Paulo Allegda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

10.05.2000.


Muanda.