



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

**Processo nº** 11128.002137/2003-30  
**Recurso nº** 342.521 Voluntário  
**Acórdão nº** 3202-00.184 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de setembro de 2010  
**Matéria** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - VISTORIA ADUANEIRA  
**Recorrente** EXCCEL FREIGHT TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA.  
**Recorrida** DRJ SÃO PAULO-II/SP

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 27/05/2003

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. VISTORIA ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE POR AVARIA. SUJEIÇÃO PASSIVA. NVOCC "*Non Vessel Operator Common Carrier*".

A sujeição passiva é matéria rígida e que não comporta interpretação extensiva, sendo descabida a imputação de responsabilidade a pessoa que não esteja expressamente indicada nos arts. 104 e 105 do RA/2002. Para efeitos de apuração de responsabilidade quanto a extravio e avarias, há que se considerar como transportadora a empresa emissora do conhecimento de carga internacional e não a empresa considerada como NVOCC indicada como consignatária nesse conhecimento, e que atua como agente consolidador/desconsolidador de cargas.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

JOSE LUIZ NOVO ROSSARI - Presidente e Relator

Formalizado em: 13 de outubro de 2010.

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Heroldes Bahr Neto, João Luiz Fregonazzi e Gilberto de Castro Moreira Junior. Ausente justificadamente o conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda. Presente o conselheiro Elias Fernandes Eufrásio.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II/SP que, por unanimidade de votos, decidiu pela procedência integral do lançamento, decorrente de vistoria aduaneira, que responsabilizou o recorrente pela avaria parcial da carga transportada pela empresa SHIPCO TRANSPORT INC., representada no Brasil por UNICARRIER TRANSPORTES LTDA.

Para historiar os fatos transcrevo o relatório constante do Acórdão citado,  
*verbis:*

"Trata o presente de Notificação de Lançamento, fls. 01/09, lavrado contra o contribuinte acima qualificado, com a exigência do Imposto de Importação e Multa Regulamentar, no valor de R\$4.271,96, pelas razões a seguir expostas.

O contribuinte Coopers Brasil Ltda. importou mercadoria acondicionada em 250 baldes com otimizador das condições ambientais em criadouros avícolas, contidos em 3 estrados, amparada pelo Conhecimento de Transporte Internacional nº MAR-008973, objeto de Termo de Avaria nº 28546 do recinto alfandegado, fls. 17, por se apresentarem com indícios de avaria e/ou falta de conteúdo, requereu, fls.22, a realização de Vistoria Aduaneira.

O auditor designado solicitou, fls.23, um laudo técnico, fls. 24/33, com as seguintes respostas aos quesitos formulados:

1. Trata-se de Preparação à base de Enzima Proteolítica diluída em meio a Matérias Vegetais pulverizada e Substâncias Inorgânicas, .. a mercadoria foi especialmente elaborada com o Bacillus subtilis e suas enzimas protelíticas, um produto bioquimicamente ativo, pronto para atuar sobre os dejetos dos animais e da matéria orgânica, presentes nos aviários. O modo de ação se dá pela oxidação da amônia presente, transformando-a em nitritos e nitratos.

2. Sim. Houve avaria na mercadoria.

3. a) A embalagem está totalmente danificada com amassados, fissuras, quebras e rompimentos da parte plástica externa e do saco plástico interno, com exposição e perda de parte da mercadoria para o ambiente.

b)... a avaria observada é parcial. Do total de 250 unidades (baldes plásticos) 107 estão totalmente avariados, incluindo exposição do produto ao ambiente e 13 encontram-se amassados, resultando em 120 unidades avariadas e amassadas, que correspondem a 48 do total.

c) .. pode-se indicar como causa mais provável o empilhamento dos baldes uns sobre os outros em 4, 5, e 6 níveis, cujo peso excessivo provocou as fissuras, quebras e rompimento das embalagens que se encontravam nos níveis mais baixo.

4. A mercadoria contida nos 130 baldes que estão em bom estado pode ser utilizada para o fim a que se destina

5. Embora os ensaios preliminares indiquem que a mercadoria contida os baldes amassados e avariados (120 unidades) ainda apresente ação sobre matéria protéica, em função de sua exposição aos fatores do meio ambiente (luz, calor, umidade) e de outros contaminantes consideramos que não tem valor econômico).

Ao final da vistoria, o auditor fiscal concluiu pela ocorrência da avaria em parte da carga, imputando a responsabilidade tributária ao transportador.

O autuado foi intimado e cientificado, fls.60, em 27/05/2003, tendo apresentando sua Impugnação, tempestivamente, fls. 43/44

Em sua alegação o contribuinte alega que:

1. *o responsável pelo crédito tributário é o transportador que lhe deu causa, a empresa Shipco Transport Inc., representado no Brasil por Unicarrier Transportes Ltda, com fundamento nos art. 103, inciso I e 581 do Decreto nº 4.543/2002 – Regulamento Aduaneiro;*
2. *não se pode cobrar o imposto do agente consolidador, mero intermediário que tem a responsabilidade de contratar os agentes de transporte, mas que não figura na lei nem como contribuinte nem como responsável tributário;*
3. *não ocorreu o fato gerador, já que a mercadoria foi rejeitada pelos agentes de aduana, e deverá ser repatriada pelo transportador, único responsável pelas avarias verificadas.*

Requer o cancelamento do lançamento."

Realizado o julgamento decidiu-se, por unanimidade de votos, pela procedência integral do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPOII nº 17-23.797, de 6/3/2008, da 1ª Turma da DRJ em São Paulo II/SP (fls. 61/95), cuja ementa dispõe:

*"Imposto sobre a Importação - II*

*VISTORIA ADUANEIRA. AVARIA. RESPONSABILIDADE.*

*A responsabilidade pelos tributos apurados em relação à avaria será de quem lhe tiver dado causa, devendo ser imputada ao transportador, no caso o NVOCC, quando em que resulte de dano ocorrido durante o transporte, conforme comprovado por laudo técnico.*

*Lançamento Procedente"*

O órgão julgador concluiu pela incidência e ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, acrescentando que o procedimento de vistoria aduaneira levado a efeito pela fiscalização apurou a ocorrência de dano à mercadoria e o *quantum* de crédito tributário a ser exigido. Aduziu que a responsabilidade pelo dano é da recorrente – como NVOCC -, que foi a prestadora de serviços perante o importador/exportador; e que o armador apenas transporta a mercadoria, por contrato comercial com o NVOCC, por sua conta e ordem, não com o importador/exportador que, por sua vez, tem um contrato de transporte com o NVOCC, a quem deverão pagar pelo transporte no porto de destino, no caso, a recorrente (Excels), com quem existe uma relação jurídica.

A interessada apresenta recurso às fls. 72/95, em que ratifica as alegações já apresentadas em sua impugnação e enfatiza o fato de que em procedimento de vistoria aduaneira foi apurada a responsabilidade do transportador, mas essa responsabilidade foi imputada à recorrente, que não é transportadora. Aduz ainda: • que consta no Acórdão recorrido que a recorrente "*poderá agir regressivamente contra o transportador*"; o que significa que a recorrente e o transportador são pessoas diferentes e que a responsabilidade deve ser imputada ao transportador, visto que não há norma que possibilite ao Fisco escolher terceiro como sujeito passivo da obrigação tributária, em lugar do transportador; • que no conhecimento de carga que junta (fl. 95) é apontada como consignatária, alegando estar claro nesse documento que o transportador foi a "Shipco", representada no Brasil pela "Unicarrier". Pelo exposto, pede o provimento ao recurso para o fim de ser declarada a insubsistência do lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razões por que dele tomo conhecimento.

Cuida-se de recurso voluntário sobre a sujeição passiva relacionada a avaria parcial em carga importada, visto que a recorrente alega não poder ser responsabilizada à vista da legislação de regência.

A recorrente foi imputada a responsabilidade pela avaria detectada em 3 estrados, cobertos pelo conhecimento de carga nº MAR-008973, por ter sido considerada como "Transportador/Agente Consolidador (NVOCC)", conforme se verifica do Termo de Vistoria Aduaneira e seu Anexo V (fls. 35/36).

Verifica-se que o referido conhecimento de carga ("COMBINED TRANSPORT BILL OF LADING") foi emitido por "CAVALIER MARITIME INC" (fl. 21). Já o transporte internacional foi efetivamente executado pela empresa transportadora "SHIPCO TRANSPORT INC", conforme conhecimento de carga nº SSZ1242208 por ela emitido (fl. 95), que faz referência ao conhecimento nº MAR-008973 e indica a "CAVALIER" como expedidora e a recorrente como consignatária. Esses, os fatos.

Sobre a emissão de conhecimentos de caixa cumpre observar o art. 496 do Decreto nº 4.543, de 2002 (Regulamento Aduaneiro – RA/2002), que dispõe, *verbis*:

"Art. 496 Os requisitos formais e intrínsecos, a transmissibilidade e outros aspectos atinentes aos conhecimentos de carga devem regular-se pelos dispositivos da legislação comercial e civil, sem prejuízo da aplicação das normas tributárias quanto aos respectivos efeitos fiscais." (destaquei)

Diante dessa norma, que remete à legislação civil, há que se destacar o art. 744 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 2002), que dispõe, *verbis*:

"Art. 744. Ao receber a coisa, o transportador emitirá conhecimento com a menção dos dados que a identifiquem, obedecido o disposto em lei especial." (destaquei)

Como se verifica da norma inserida no Código Civil, a obrigação de emitir conhecimento é condição fundamental para que seja válido e aceito um contrato de prestação de serviços de transporte de cargas.

De outra parte, desde os primórdios tempos que a legislação brasileira faz referência a operações comerciais, tal condição também é compulsória para os transportes internacionais, como se verifica do disposto no art. 577 do vetusto Código Comercial (Lei nº 556, de 1850), *verbis*:

"Art. 577. O capitão é obrigado a assinar todas as vias de um mesmo conhecimento que o carregador exigir, devendo ser todas do mesmo teor e da mesma data, e conter o número da via. Uma via ficará em poder do capitão, as outras pertencem ao carregador; (...)" (destaquei)

Ora, a existência de um conhecimento de carga regularmente expedido é condição *sine qua non* para que uma operação de transporte tenha sua validade jurídica e, no caso em exame, produza os correspondentes efeitos aduaneiros. E por óbvio, os conhecimentos de carga devem ser emitidos pelas empresas transportadoras.

No caso em exame o conhecimento trazido aos autos pela recorrente demonstra que o transporte internacional marítimo foi efetuado por empresa diversa - transportador estrangeiro -, e no processo não consta conhecimento de carga emitido pela recorrente.

A legislação aduaneira vigente à época da operação é clara ao apontar os responsáveis tributários no caso de extravio ou de avaria de mercadoria importada.

Quanto à responsabilidade pelo Imposto de Importação, dispõe o RA/2002 em seu art. 104, *verbis*:

"Art. 104. É responsável pelo imposto:

*I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, inciso I, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º),*

*(..)" (destaquei)*

No que respeita à responsabilidade solidária, dispõe o art. 105 da mesma norma regulamentar, *verbis*:

"Art. 105. É responsável solidário:

*I - o adquirente ou o cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso I, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 77);*

*II - o representante, no País, do transportador estrangeiro (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso II, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 77);*

*III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, parágrafo único, inciso III, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 77);*

*IV - o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal (Lei nº 9.611, de 19 de fevereiro de 1998, art. 28); e*

*V - qualquer outra pessoa que a lei assim designar." (destaquei)*

Como se verifica, a legislação aduaneira foi clara e expressa ao indicar os sujeitos passivos da obrigação tributária no caso de falta ou avaria de mercadoria estrangeira introduzida no País. E em vista dessa legislação, só é possível imputar responsabilidade para um transportador a partir da existência de um conhecimento de carga por ele emitido e que vincule essa operação de transporte.

A sujeição passiva é matéria rígida e que não comporta interpretação extensiva, de forma que se conclua por imputar responsabilidades a pessoa diversa cuja previsão não decorra expressamente de lei. No caso da legislação aduaneira Pátria, a intenção

do legislador foi de, sempre, imputar a responsabilidade por faltas e avarias às pessoas que tenham a posse e custódia da mercadoria, ou aos seus representantes, razão pela qual as pessoas de transportadores e depositários foram eleitos como responsáveis (arts. 592 e 593 do RA/2002).

De observar-se pelo próprio dispositivo acima transscrito, que quando a intenção do legislador foi de apontar pessoa outra como responsável, houve a expressa disposição de lei nesse sentido. Daí que, para os casos de transporte multimodal, foram definidos como responsáveis solidários "*o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal*". Mas isso apenas para os casos de transporte multimodal. No transporte comum a legislação é rígida, indicando como responsável o transportador e como responsável solidário o representante do transportador estrangeiro.

Embora possa ser considerada como NVOCC (*"Non Vessel Operator Common Carrier"*, que pode ser traduzido como carregadora não operadora de navio), a autuada não efetua, efetivamente, o transporte marítimo de cargas, tendo mais forte atuação em atividades de logística em operações de comércio exterior, de agenciamento de cargas e de consolidação e desconsolidação de cargas.

Entendo, por isso, e por não ter emitido conhecimento de carga para a operação de importação, que a empresa autuada não é transportadora para os efeitos previstos na legislação aduaneira. Como antes referido, trata-se de situação em que a responsabilidade é da empresa que efetuou o transporte, devendo ser imputada a exigência fiscal à sua representante no Brasil à vista dos estritos termos expressos na legislação em vigor.

À vista desse entendimento, torna-se prejudicada a matéria pertinente à multa de 50% sobre o Imposto de Importação, de que trata o art. 106, II, "d", do Decreto-Lei nº 37, de 1966 (art. 628, III, "d", do RA/2002). No entanto, cumpre ressaltar, apenas por oportuno, que tal penalidade é descabida para os casos de avaria de mercadoria, tendo em vista ter que a lei foi expressa quanto ao seu cabimento para os casos de extravio, o que não é o caso deste processo fiscal.

Diante do exposto, voto por que seja dado provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 30 de setembro de 2010

JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI