



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 11128.002325/99-57  
SESSÃO DÈ : 18 de outubro de 2001  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990  
RECURSO N° : 123.418  
RECORRENTE : EXPRESSO MERCANTIL AGÊNCIA MARÍTIMA  
LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE DE PARTE PASSIVA**  
Erro na identificação do sujeito passivo, nulidade de lançamento.  
**RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de ilegitimidade da parte passiva, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 18 de outubro de 2001

JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator "ad hoc"

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS e MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES. Ausente a Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990  
RECORRENTE : EXPRESSO MERCANTIL AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES  
RELATOR "AD HOC" NILTON LUIZ BARTOLI

### RELATÓRIO

O presente relatório trata da notificação de lançamento (fl. 01), intimando a empresa acima identificada a recolher o crédito tributário referente ao imposto de importação sobre o valor da mercadoria avariada.

Tempestivamente, a autuada apresentou sua impugnação (fls. 96 a 113), alegando, resumidamente, que:

- o agente marítimo não manuseia a carga, não executa o transporte, nem atua como depositário ou operador da descarga, função esta atribuída ao operador portuário, não sendo causador de avarias e nem responsável, pois, conforme o art. 159 do Código Civil, não existe a responsabilidade sem culpa;
- se a avaria ocorreu a bordo do navio, tal como citado no Termo de Vistoria, o que se admite é que seria responsável o armador, jamais o afretador;
- o Termo de Avaria foi lavrado muito tempo após a descarga, após a entrada da mercadoria no terminal, que dista do local onde se deu a descarga em cerca de uma hora e meia em percurso de caminhão, muito longe, portanto, do costado do navio e sem a presença do transportador, que sequer foi solicitado a assinar o termo, que também não foi visado pela autoridade aduaneira;
- com a entrega da mercadoria ao costado do navio cessa a responsabilidade do transportador, que passa para a entidade portuária;
- por ter sido o Termo de Avaria emitido unilateralmente pela IPA MARIMEX, deve ser considerado nulo ou inexistente,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

devendo a depositária assumir os prejuízos constatados na mercadoria, enquanto sob sua custódia;

- igualmente é nula a Guia de Movimentação de Volume de Importação, por não estar assinada nem pelo transportador e nem pela autoridade aduaneira;
- a conclusão da Comissão de Vistoria foi presumida a partir de documentos nulos e ineficazes;
- traz à colação o Parecer Técnico nº 7390, do Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT, de 12/04/99, emitido em face da solicitação do importador, para análise das possíveis causas de avaria na máquina impressora, onde se nota que as avarias não foram causadas pelo transportador, mas sim por inadequação da embalagem, que se equipara ao vício próprio da mercadoria;
- a jurisprudência é farta no sentido de excluir a responsabilidade do transportador por avarias causadas por mau acondicionamento da carga;
- considerar perda total de um equipamento de valor altíssimo, sem que se tenha a certeza dos danos, é um ato de arbitrariedade, não podendo prevalecer, devendo o percentual de avaria limitar-se à proporção da unidade efetivamente avariada;
- a mercadoria foi importada sob a incidência da TEC, com alíquota de 5%, sendo este o tributo a ser recolhido, sendo ilegal o § 3º do art. 30 do Dec. 63.431/68, repetido pelo § 3º do art. 481 do Regulamento Aduaneiro, o qual estabelece que nos casos de mercadorias avariadas não será considerada isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria;
- a taxa de câmbio utilizada deve ser a de 22/01/99, data da lavratura do Termo de Vistoria.

Em 26/09/00, o lançamento foi julgado procedente, com a seguinte  
ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

VISTORIA ADUANEIRA. AVARIA DE MERCADORIA.

Tendo a avaria ocorrido efetivamente dentro do navio, por queda no embarque, é responsável o transportador pelo tributo devido.

Fundamenta o Sr. Dr. Delegado que:

*A autuada alega não ser parte legítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária ora em discussão por não ter sido culpada pela avaria no equipamento em questão. Ressalta, inclusive, ser admissível que seja responsável o armador se a avaria ocorreu dentro do navio.*

*Ora, a defesa parece não ter conhecimento de que o Decreto-lei 37/66, no capítulo VI, que dispõe sobre CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEIS, foi alterado pelo Decreto-lei 2472/88 para atribuir expressamente responsabilidade tributária ao representante do transportador estrangeiro. Senão vejamos:*

**“Art. 32. É responsável pelo imposto:**

- I. o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;
- II. o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.

**Parágrafo único. É responsável solidário:**

- a o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;
- b o representante, no País, do transportador estrangeiro.”  
(grifei)

*Analisando os documentos trazidos aos autos, observa-se que no Termo de Visita Aduaneira 3208/98 (fl. 26), documento que tem fé pública, a empresa Expresso Mercantil Ag. Mar. Ltda. consta como Agente Consignatário da operação realizada e esclarece também ser o transportador de nacionalidade estrangeira, qual seja, maltesa.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

*Não cabe, como pretende a impugnante, realizar nova perícia para apuração do percentual da avaria no equipamento em questão, uma vez que já existem dois laudos acostados ao processo que acabam por revelar efetivamente a depreciação total da máquina importada.*

*A impugnante diz ser ilegal o § 3º do art. 30 do Dec. 63.431/68, repetido pelo § 3º do art. 481 do Regulamento Aduaneiro, o qual estabelece que nos casos de mercadorias avariadas não será considerada isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria.*

*Essa alegação não pode ser apreciada administrativamente, visto ser o único caminho possível para que se considere uma lei invalida a sua declaração de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.*

*Por se tratar o presente processo de vistoria aduaneira, que tem sempre como objetivo apurar o responsável por avaria ou extravio de mercadorias, no presente caso avaria, devemos, inicialmente, verificar onde ocorreu a avaria da máquina em questão.*

*O que se tem de concreto são dois laudos, um de técnico credenciado junto à Receita Federal (fls. 50 a 52) e outro, juntado pela impugnante, do IPT (fls. 118 a 122), um Termo de Avaria lavrado pela depositária Marimex (fls. 32/33), um Romaneio de Descarga (fl. 30) e uma Guia de Movimentação de Volumes (fl 29). Passemos à análise desses documentos:*

1. *O laudo de técnico credenciado junto à Receita Federal diz (fl. 51) que a peça danificada da unidade impressora já se encontrava no estado sinistrado anteriormente à saída do porão da embarcação, ou seja, se encontrava dentro do navio quando foi danificada;*
2. *O laudo do IPT é taxativo ao dizer (fls. 120, item 3.1) que a máquina sofreu um ou mais impactos antes do desembarque, quando ainda estava na embalagem, ou seja, igualmente diz que a mercadoria se encontrava dentro do navio quando ocorreu o acidente;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

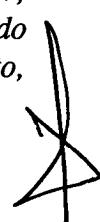
3. *O Termo de Avaria lavrado pela depositária MARIMEX também aponta (fl. 33) que houve avaria com perda do produto, tendo sido os dados imediatamente transmitidos para a Alfândega do Porto de Santos;*
4. *O Romaneio de Descarga (fl. 30) igualmente aponta que o madeiramento estava quebrado; e*
5. *A Guia de Movimentação de Volumes (fl. 29) diz que a peça estava sem embalagem.*

*O que se vê, independentemente das alegações de que o Termo de Avaria e a Guia de Movimentação de Volumes de Importação tenham sido emitidos unilateralmente, é que todas as provas apontam como local em que ocorreu o sinistro o navio. Não há como deixar de crer, conforme a própria impugnante chega a admitir, que o acidente tenha ocorrido dentro da embarcação. A conclusão da Comissão de Vistoria não foi presumida a partir de documentos nulos e ineficazes, conforme alega a requerente, mas sim pautada em informações e laudo que corretamente apontavam o navio como local em que a mercadoria foi sinistrada.*

*Tendo ocorrido, efetivamente, o acidente dentro da embarcação, é responsável o transportador, não havendo que se falar em culpa, mas sim em responsabilidade, e esta, conforme já visto, se estende solidariamente ao representante, no País, do transportador estrangeiro.*

*Quanto à taxa de câmbio utilizada para conversão da moeda negociada, não assiste razão à defendente, uma vez que, no caso de avaria, considera-se ocorrido o fato gerador na data do lançamento, nos termos dos artigos 87, inciso II, alínea c, e 107, parágrafo único, ambos do Regulamento Aduaneiro, e não na data da vistoria aduaneira, como quer a impugnante.*

*Quanto à alegação de que a jurisprudência é farta no sentido de excluir a responsabilidade do transportador por avarias causadas por mau acondicionamento da carga não há nada a se opor, entretanto, no presente caso, o que se vê é que as avarias do equipamento não se deram em função de acondicionamento, conforme diz o laudo do IPT, em seu item 3.6 (fl. 122).*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

*Quanto ao percentual de avaria, definido pelo laudo de técnico credenciado à Receita Federal como 100%, há de se dizer que também o laudo do IPT, juntado pela requerente, aponta grandes danos na máquina (fl. 120), conforme transcrição a seguir, não havendo por que desconsiderar a idoneidade do laudo nº 61/99 (fls. 50 a 52):*

*"Esses impactos provocaram os seguintes danos:*

- 3.1.1. ruptura do elemento estrutural de ferro fundido da máquina,*
- 3.1.2. ruptura da face impactada da embalagem,*
- 3.1.3. amassamento de diversas partes da máquina, principalmente na face atingida e*
- 3.1.4. arrancamento da máquina da base."*

*Deste modo, diante do exposto e tendo em vista o artigo 478, caput, do Regulamento Aduaneiro, segundo o qual a responsabilidade pelos tributos apurados em relação a avaria ou extravio de mercadoria será de quem lhe deu causa (Decreto-lei nº 37/66, art. 60, parágrafo único), é de se concluir pela procedência da ação fiscal, ao responsabilizar o representante do transportador pela infração cometida.*

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

VOTO

Tendo procedido ao exame detalhado do processo em questão, manifesto aqui o meu entendimento sobre os fatos que envolvem a ação fiscal supra e externo meu posicionamento para dar solução ao litígio que nos é dado a decidir, como segue:

Contra a empresa EXPRESSO MERCANTIL AG. MARÍTIMA LTDA., estabelecida em Santos - SP, foi emitida a Notificação Fiscal de fls. 01, pela qual lhe é exigido o pagamento do crédito tributário constituído pela parcela de imposto de importação, que se refere ao suposto - prejuízo causado à Fazenda Nacional, em decorrência de avarias sofridas por mercadoria importada, constante de UMA UNIDADE IMPRESSORA DE UMA MÁQUINA OFF-SET DA MARCA KOMORI, descarregada do navio "LIM", entrado em Santos no dia 03/11/98, procedente do porto de "Yokohama - Japão", transportada sob cobertura do Conhecimento de Carga nº GYHSA-6(A).

As avarias foram apuradas em procedimento de Vistoria Oficial Aduaneira levada a efeito no dia 22/01/1999, com designação de Assistente Técnico para emissão de Laudo, com resposta a quesitos formulados.

O percentual de avaria fixado pelo Perito designado e aceito pela Comissão Vistoriadora foi de 100% (cem por cento), ou seja, perda total da máquina importada.

Algumas considerações devem ser aqui colocadas, para que se realcem pontos importantes da ação fiscal em epígrafe, a saber:

1. DO TERMO DE VISTORIA ADUANEIRA

Primeiramente é de se destacar que o Termo de Vistoria Aduaneira de nº 0.021/99, acostado às fls. 02/04, aponta como data de sua lavratura o dia 22/01/99 (quadro 03 - fls. 02), ou seja, o mesmo dia da realização da vistoria.

Contudo, o referido Termo, às fls. 03 e às fls. 89, quadro 16, assenta-se no Laudo Técnico número 0061/99, o qual foi emitido mais de um mês depois, ou seja, no dia 26/02/99 (fls. 50/52), havendo, no texto do mesmo,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

justificativa do Perito emitente pelo lapso temporal demasiado entre a vistoria e a entrega do trabalho, com argumento da espera por documentos que viessem a colaborar com o deslinde da questão e juntados ao laudo como anexos.

Note-se que a ciência pelos interessados no resultado da vistoria em questão, estampada às fls. 04 e às fls. 90 (campo 18 do Termo), só veio a ocorrer no dia 29/04/99.

Vê-se, portanto, que é inteiramente falsa a “data de lavratura” do Termo de Vistoria informada pela fiscalização, no campo 03 do mesmo Termo (fls. 03).

## 2. DA DATA DA DESCARGA DA MERCADORIA NO PORTO

Rebuscando nos autos, não se encontra algum documento que informe, com precisão, a data efetiva da descarga da mercadoria vistoriada, de bordo do navio transportador para o armazém portuário correspondente.

Todavia, alguns elementos devem ser destacados, dos documentos acostados aos autos, a saber:

O “Termo de Visita Aduaneira” nº 3208, acostado às fls. 26, lavrado pela fiscalização da Alfândega do porto de Santos/SP, informa que o navio “LIM” entrou naquele porto no dia 03/11/98, tendo como saída o dia 04/11/98 (quadro 06.5).

Sendo assim, admite-se que a mercadoria tenha sido descarregada no porto de Santos, no máximo, no dia 04/11/98, data saída do navio, o que vem a ser corroborado pela informação estampada no “TERMO DE AVARIAS DE VOLUMES”, acostado às fls. 32/33, de emissão da depositária: MARIMEX – INSTALAÇÕES PORTUÁRIAS ALFANDEGADAS, que diz: “Data de entrada no recinto Alfandegado 05/11/98”.

## 3. DATA DA ENTRADA E DESCARGA NAS DEPENDÊNCIAS DA DEPOSITÁRIA “MARIMEX”

A carga em questão foi removida das dependências portuárias – Armazém nº 27 - onde se deu a descarga do navio transportador, para as dependências da depositária final – MARIMEX – INSTALAÇÕES PORTUÁRIAS ALFANDEGADAS, localizada à Rua Xavier Pinheiro nº 62, Macuco – Santos/SP (quadro 08 do T. Vist. – fls. 02), local onde se realizou a vistoria aduaneira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

Essa remoção, como atestam os documentos de fls. 29 e 35 (Guias de Movimentação de Volumes - Importação - GMVI), assim como os de fls. 30 (Romaneio de Descarga) e 31 (Ordem de Serviço da "Phoenix Mercantil Ltda.) registrou-se no dia 07/11/98. Portanto, cerca de 3 (três) dias após a descarga da mercadoria no porto de Santos.

Parece claro, portanto, que a carga questionada foi removida das dependências do porto e entregue à depositária MARIMEX precisamente no dia 07/11/98.

#### 4. DO TERMO DE AVARIA LAVRADO

O único Termo de Avaria encontrado nos autos foi emitido, precisamente, do dia 07/11/98, cerca de 3 (três) dias depois da descarga, sendo de emissão da depositária final antes mencionada - MARIMEX - INSTALAÇÕES PORTUÁRIAS ALFANDEGADAS, localizada fora das dependências portuárias e, portanto, longe dos limites de responsabilidade do transportador marítimo.

O referido Termo, acostado às fls. 32/33, ressalva, em relação ao mencionado Conhecimento de Transporte nº GYHSA-6, de Yokohama, apenas 1 (um) volume, indicando como embalagem "ATADO" e com peso de 15.140,000 kg.

Nenhum Termo de Avaria foi lavrado quando da descarga da mercadoria de bordo do navio transportador para as dependências portuárias, que funcionou como depositária inicial da referida carga, até o momento em que se configurou a remoção para as dependências da citada MARIMEX, cerca de 3 (três) dias após. Nenhuma menção foi feita nestes autos, quer pela comissão vistoriadora quer pelo I. Julgador singular, a respeito de qualquer outro Termo de Avaria.

#### 5. DO PROCEDIMENTO DE VISTORIA ADUANEIRA

O procedimento que norteou a ação fiscal supra foi o de Vistoria Aduaneira, regulado pelas disposições do art. 468 e seguintes do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, tendo por finalidade: "verificar ocorrência de avaria ou falta de mercadoria estrangeira no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível", podendo ser realizada "a pedido" ou "de ofício".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

No presente caso, foi realizada a pedido do importador, conforme requerimento acostado às fls. 07, protocolado no dia 20/01/99.

Destaque-se que, levando em consideração que a mercadoria descarregou no dia 04/11/98, tendo sido removida para as dependências da MARIMEX em 07/11/98, o pedido de vistoria aduaneira só foi formulado pelo interessado cerca de 2 (dois) meses e meio após a descarga e a lavratura de Termo de Avaria pela depositária - MARIMEX. Também não se registrou qualquer iniciativa por parte da fiscalização no sentido de realizar a referida vistoria "de ofício", como lhe era facultado, em oportunidade mais próxima ao evento, o que era de se esperar, em razão da inércia por parte da importadora, estando em jogo os interesses da Fazenda Nacional.

Resumindo, é objeto da vistoria aduaneira, realizada a pedido ou de ofício, a apuração dos danos (ou extravio) sofridos pela mercadoria importada, identificação do(s) responsável(is) e, finalmente, apuração do crédito tributário devido por tal responsável.

Na apuração dos danos a comissão vistoriadora não só pode como deve valer-se de assistentes técnicos ou de exames laboratoriais para emissão de Laudos Técnicos em que se estabeleçam, com a máxima exatidão, a causa e/ou natureza dos danos apurados, bem como a sua extensão, ou seja, grau de depreciação, fixando, ainda, a possível existência de resíduo econômico (valor econômico residual) das mercadorias examinadas. Nessa apuração deve-se também levar em consideração a "adequabilidade da embalagem", o que também é da competência do assistente técnico.

Em razão da causa ou natureza do dano poderá, então, ser estabelecida a respectiva responsabilidade, a quem caberá indenizar a Fazenda Nacional dos prejuízos decorrentes (não recolhimento dos tributos pelo importador proporcionalmente ao dano apurado), de conformidade com as disposições do art. 60, parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66.

Feitas essas considerações passo agora a externar meu entendimento a nível de solução para o litígio em epígrafe, como segue:

Primeiramente, seguindo o mandamento regimental, atendo-me à questão da identificação do sujeito passivo feita pela fiscalização e corroborada pelo I. Julgador singular, por tratar-se da preliminar de Illegitimidade de Parte Passiva argüida pela Recorrente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

**A DA ILEGITIMIDADE DE PARTE PASSIVA *AD CAUSAM.***

Diversos foram os casos que por este Conselho já transitaram, em que se manteve a responsabilidade do Agente Marítimo ou Agente Consignatário, quando no exercício da representação, no País, de "Transportador Estrangeiro", a teor das disposições do art. 32, parágrafo único, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/66, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88.

O caso aqui em exame, não obstante, é totalmente diferente, como iremos demonstrar:

A fiscalização definiu como responsável pelos danos sofridos pela mercadoria vistoriada e, consequentemente, pelo prejuízo sofrido pela Fazenda Nacional, demonstrado pelo crédito tributário lançado na Notificação de Lançamento de fls. 01, o TRANSPORTADOR (quadro 15, letra "a", fls. 03).

Indicou, no campo 08.02 do Termo (fls. 02), como TRANSPORTADOR ou AGENTE CONSIGNATÁRIO a empresa ora recorrente, EXPRESSO MERCANTIL AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA., tendo efetuado o lançamento do crédito tributário, pela Notificação de fls. 01, contra a referida empresa.

Afaste-se, de pronto, a hipótese de tratar-se a notificada de TRANSPORTADOR, pois que se trata, na realidade de um AGENTE MARÍTIMO que, no caso, apenas atuou em tal condição ou seja, na qualidade de Agente Consignatário do navio "LIM", antes mencionado, tal como figurou no Termo de Visita Aduaneira nº 3208 (fls. 26 dos autos).

A citada Notificação de Lançamento, acostada às fls. 01, que define a figura do referido Agente Marítimo (ou Agente Consignatário) como responsável pelo crédito tributário não indica em qual dispositivo legal fundamentou-se para tal responsabilização. Apenas faz menção ao Decreto-lei nº 37/66 e ao Decreto nº 91.030/85, sem mencionar em quais dispositivos das referidas normas estaria configurada tal responsabilidade do Agente. Esta, certamente, uma grande falha no lançamento em epígrafe.

Sobre essa questão, somente o I. Julgador monocrático, em sua Decisão de primeiro grau, veio a indicar qual o dispositivo que estaria amparando a responsabilização do Agente Marítimo retro mencionado, o que de forma alguma supre a falha do lançamento fiscal em comento, que seria o Decreto-lei nº 37/66, em seu art. 32, parágrafo único, letra "b", que trata da "responsabilidade tributária solidária", com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.472/66, a saber:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

“Art. 32. É responsável pelo imposto:

.....  
Parágrafo único. É responsável solidário :

- a) *omissis*
- b) o representante, no País, do transportador estrangeiro”.  
(grifei)

Segundo o I. Julgador *a quo*: “Analizando os documentos trazidos aos autos, observa-se que no Termo de Visita Aduaneira 3208/98 (fls. 26), documento que tem fé pública, a empresa EXPRESSO MERCANTIL AG. MAR. LTDA. consta como Agente Consignatário da operação realizada e esclarece também ser o transportador de nacionalidade estrangeira, qual seja, maltesa.” (grifei).

O antes citado Termo de Visita apontou como “Proprietário / Armador” do navio “LIM” a empresa “ANA SHIPPING CO. LTDA.”, certamente uma empresa estrangeira e, como Agente Consignatário, efetivamente, a empresa EXPRESSO MERCANTIL.

Não obstante, não se pode jamais confundir as figuras em discussão, ou sejam: ARMADOR ou PROPRIETÁRIO com TRANSPORTADOR.

Em linguagem bastante simplória pode-se estabelecer que:

1) ARMADOR ou PROPRIETÁRIO, é aquele que “arma” a embarcação, ou seja, que lhe abastece com material humano (tripulação) e provisões, necessários e indispensáveis à realização da viagem marítima. Diz-se, em geral, dos PROPRIETÁRIOS dos navios.

Já TRANSPORTADOR é aquele que efetivamente transporta as mercadorias; que realiza Contratos de Transporte, consubstanciados pelos respectivos Conhecimentos de Embarque ou Conhecimentos Marítimos ou Conhecimentos de Transportes ou, como são conhecidos internacionalmente, “BILL OF LADING” responsabilizando-se, quer frente aos exportadores/importadores, pelas cargas transportadas, quer frente a Fazenda Nacional pelos tributos incidentes, enquanto imbuídos da condição de Fiel Depositário dessas cargas, no percurso marítimo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

Não resta a menor dúvida que essas figuras ARMADOR ou PROPRIETÁRIO e TRANSPORTADOR, muitas das vezes estão presentes na mesma pessoa, quando realizam tais tarefas sem a interferência de terceiros. Quando o Proprietário ou Armador realiza a sua própria operação de transporte, emitindo Conhecimentos de Embarque.

Não é, efetivamente, o que acontece no caso dos autos.

Está suficientemente demonstrado que o navio, na viagem em questão, estava "afretado" à empresa nacional GLOBAL TRANSPORTE OCEÂNICO S/A, que tem sede e patrimônio próprio no Brasil, precisamente no Rio de Janeiro - RJ.

Prova inequívoca dessa condição é o Conhecimento de Transporte (BILL OF LADING), que se encontra acostado por cópias às fls. 08, 34 e 41 a 44. de emissão da mencionada GLOBAL.

O Termo de Visita Aduaneira antes mencionado cuidou de indicar apenas e tão-somente o nome da empresa PROPRIETÁRIA (ARMADORA) do referido navio, sem se preocupar, entretanto, em estabelecer o real TRANSPORTADOR, no caso a afretadora GLOBAL TRANSPORTE OCEÂNICO S/A, empresa nacional, emitente dos Conhecimentos de Transporte da referida viagem.

A indicação da ora recorrente - EXPRESSO MERCANTIL, na condição de "Agente Consignatário" do navio "LIM", na referida viagem, em tal situação, jamais poderia trazê-la para o pólo passivo da obrigação tributária de que se trata, uma vez que:"

1. Se entendido como sendo tal empresa representante da Armadora/Proprietária do navio - ANA SHIPPING Co. LTDA., de Valleta, em Malta, não há que se falar em responsabilidade solidária, na qualidade de "representante legal", uma vez que nenhuma responsabilidade foi atribuída à referida Armadora/Proprietária. A Comissão Vistoriadora definiu como responsável pelas avarias apuradas a TRANSPORTADORA, no caso emitente do Conhecimento - GLOBAL.

2. Se, por outro lado, entendido que a citada Agência Marítima atuou como representante da citada Transportadora - GLOBAL, tratando-se ela de "empresa nacional", com sede do Rio de Janeiro - BRASIL, não se aplicam as disposições do art. 32, parágrafo único, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/66, como entendeu o I. Julgador singular, uma vez que não se trata, efetivamente, de:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

"representante, no País, de transportador estrangeiro". O Transportador, no caso, é empresa nacional e, em assim sendo, não há qualquer razão, prática e legal, para a fixação de responsabilidade solidária do Agente Marítimo que, no caso, atuou exclusivamente no exercício de suas atribuições próprias. O Transportador, sendo nacional, pode responder, com seu patrimônio fixado no País, pelos tributos decorrentes de avarias em cargas por ele transportadas.

Aplica-se neste caso, sem nenhuma dúvida, a farta e pacífica jurisprudência firmada pelas mais altas Cortes brasileiras, destacando-se, para tais situações, a Súmula nº 192 do então E. Tribunal Federal de Recursos, que assim prescreve:

"O Agente Marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para efeitos do Decreto-lei nº 37 de 1966."

Resta comprovado, portanto, que ocorreu erro na identificação do sujeito passivo da ação fiscal em questão, o que enseja a nulidade do lançamento efetuado, estampado na Notificação de Lançamento de fls. 01.

Prevalecendo, ao final, esse entendimento e admitindo-se a responsabilidade do "Transportador Marítimo", o que aqui se cogita apenas *ad argumentandum*, é evidente que ao mesmo deverá ser preservado o seu amplo direito à plena defesa, com todos os meios e recursos à ela inerentes, como previsto na Constituição Federal.

Antes, todavia, de simplesmente declarar a nulidade do lançamento em questão, por identificação errônea do sujeito passivo da ação fiscal supra, entendo que se deva examinar as demais razões defendidas pela Recorrente, verificando-se a possibilidade de aplicação do disposto no art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93.

#### B) - DA CAUSA E NATUREZA DA AVARIA.

A Recorrente reclama, com total razão, por não ter sido atendido, até aqui, seu pleito de realização de nova perícia na mercadoria avariada, em razão das falhas que aponta no Laudo Técnico (LABOR) nº 0061/99, elaborado pelo Perito designado pela fiscalização, acostado às fls. 50/52, com anexo às fls. 53/79 dos autos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

Em primeiro lugar, verifica-se que o I. Perito designado não conseguiu, quer pelo exame da mercadoria avariada, quer pela documentação acostada aos autos, definir qual teria sido a "natureza" e a "causa" dos danos apontados.

Conforme se constata às fls. 51, em resposta ao quesito "3 - a", formulado pela comissão vistoriadora, para definir a "natureza" da avaria, o D. Perito assevera, "*verbis*" :

"R - a) Inexistem acostados ao processo em tela, ou pelo menos não são do conhecimento do signatário, documentos que apontem em qualquer grau qual tenha sido a natureza do dano identificado na mercadoria objeto deste trabalho".

Mais adiante, ainda às mesmas fls. 51, respondendo ao quesito "3 - c" das solicitações da fiscalização, para indicar causa(s) determinante(s) da avaria, informa o mesmo Perito:

"c) Inexistem dados de qualquer espécie juntados aos autos ou que tenham sido passíveis de levantamento pelo signatário que precisem a causa determinante das avarias detectadas...."

Como se pode observar, o I. Perito designado pela comissão vistoriadora para verificar se houve avaria na mercadoria e, em caso afirmativo, indicar, dentre outras coisas, a natureza do dano e a causa determinante da avaria, não conseguiu fazê-lo, em que pese ter tido à sua disposição não só a carga danificada, como também total acesso à documentação e informações que envolviam o evento.

É indiscutível que a apuração desses elementos natureza e causa da avaria é determinante na apuração da responsabilidade.

Note-se, ainda, que o I. Perito deixou de observar um importantíssimo elemento na apuração da natureza e causa da avaria, qual seja a embalagem da mercadoria danificada. A verificação da adequabilidade da embalagem, considerando o tipo de transporte (marítimo) e as operações sucessivas de manuseios requeridas em tal modalidade, é elemento circunstancial para determinar a causa ou a natureza da avaria.

Talvez se o D. Perito houvesse se preocupado em examinar a embalagem que acondicionava a máquina avariada, a qual se encontrava depositada, separadamente, no mesmo local onde se realizou a vistoria aduaneira, não teria

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

grandes dificuldades em responder aos citados quesitos “3.a” (natureza) e “3.b” (causa) da avaria, como se verificará mais adiante.

Não obstante, mesmo sem ter tido qualquer noção sobre a natureza e causa da avaria apurada, ainda assim achou por bem carrear para as costas do transportador marítimo a responsabilidade pelos danos apurados, ao afirmar o seguinte:

“Entretanto o Técnico Certificante pode atestar pelos documentos emitidos pelas partes responsáveis pela movimentação da mercadoria à partir da descarga do navio, ou seja, do ato da saída da mesma do interior do porão da embarcação, que a peça parte danificada da unidade impressora já se encontrava no estado sinistrado anteriormente a essa etapa.”

Sequer mencionou o I. Perito a quais documentos estaria se reportando. Não os indicou expressamente em seu laudo, deixando no ar uma terrível dúvida quanto a esse aspecto.

Afinal, qual documento teria sido examinado pelo Perito, que representasse o estado da mercadoria no exato momento em que saiu do porão do navio?

Compulsando os autos, não se encontra qualquer documento que ateste a afirmativa estampada no Laudo mencionado.

Não observou o I. Perito, talvez até por desconhecimento da matéria, que o único documento capaz de atestar a descarga de mercadoria com algum indício de avaria teria sido o competente TERMO DE AVARIA, previsto em lei, emitido pelo depositário, no mesmo dia da descarga, com a assinatura do transportador e da fiscalização, como determina o Regulamento Aduaneiro, a saber:

“Art. 469 – O volume que, ao ser descarregado, apresentar-se quebrado, com diferença de peso, com indícios de violação ou de qualquer modo avariado, deverá ser objeto de conserto e pesagem, fazendo-se, ato contínuo, a devida anotação no registro de descarga.”

“Art. 470 – Cabe ao depositário, logo após a descarga de volume avariado, lavrar termo de avaria, que será assinado também pelo transportador e visado pela fiscalização aduaneira.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

.....  
§ 2º - No primeiro dia útil subsequente à descarga, o depositário remeterá à repartição aduaneira a primeira via do termo de avaria, que será juntada à documentação do veículo transportador".

(os grifos não constam dos textos originais).

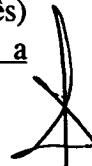
Ora, qualquer que seja o documento examinado pelo Perito, "emitido pelas partes responsáveis pela movimentação da mercadoria a partir da descarga do navio", que não seja o TERMO DE AVARIA, emitido na forma da legislação mencionada, não tem validade para atestar qualquer coisa em relação à situação da carga no momento da sua saída de bordo da embarcação transportadora e entrega à entidade portuária.

Caberia, sem sombra de dúvida, ao depositário inicial, ou seja, à entidade portuária para onde se deu a descarga de bordo do navio mencionado, adotar as devidas cautelas mediante a emissão de ressalvas sobre possíveis danos visíveis à mesma mercadoria, que seria, nada mais nada menos, que a lavratura do devido TERMO DE AVARIA mencionado.

Isto, como já visto anteriormente, não foi feito. Não existe TERMO DE AVARIA lavrado no momento da descarga. O que existe, conforme já referido acima, é o Termo lavrado no dia 07/11/98, cerca de 3 (três) dias da descarga no porto, emitido pelo Depositário final, ou seja, a empresa MARIMEX - INSTALAÇÕES PORTUÁRIAS ALFANDEGADAS (fls. 32/33) e que corresponde ao momento da entrada da referida mercadoria em suas dependências, totalmente afastadas da zona portuária, para onde ocorreu a descarga.

O que de significativo pode ser destacado da informação constante do Laudo é que, a mercadoria exibia-se sem embalagem pois segundo pôde-se apurar no ato da vistoria, através de prepostos do depositário, a caixa de madeira que acondicionava a peça parte do maquinário havia sido avariada anteriormente à entrada no terminal e transportada inclusive em veículo distinto do equipamento.

Não há nenhum elemento nos autos que possa suprir a dúvida com relação ao que teria acontecido com essa carga entre o momento em que foi descarregada de bordo do veículo transportador até a data de entrada nas dependências do depositário externo, MARIMEX, no período de cerca de 3 (três) dias e, até mesmo, durante a sua movimentação para remoção, do porto até a MARIMEX.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

É certo, portanto, que a informação do I. Perito carece de qualquer fundamentação probatória e, em se tratando de matéria factual, não pode ser levada em consideração para fins de responsabilização do transportador marítimo pelas avarias apuradas tempos depois.

Por outro lado, o D. Fiscal vistoriador, ao elaborar o Termo de Vistoria Aduaneira, aqui já nos reportando ao “retificativo” de fls. 88/91, embasou o lançamento nas Observações transcritas no campo 16 (fls. 89), asseverando, dentre outras coisas, o seguinte:

“FORAM ANEXADAS AO PROCESSO AS GUIAS DE MOVIMENTAÇÃO DE VOLUMES IMPORTADOS GMVI Nº 029496, 029499 E O ROMANEIO DE DESCARGA GATE-60503 PELOS QUAIS SE OBSERVA QUE O VOLUME FOI AVARIADO A BORDO DO NAVIO. SENDO, ENTÃO, IMPUTADA A RESPONSABILIDADE PELA OCORRÊNCIA, AO TRANSPORTADOR: EXPRESSO MERCANTIL AGENCIA MARÍTIMA LTDA.”.

De logo já se sabe que a empresa EXPRESSO MERCANTIL, sujeito passivo na ação fiscal supra, não é - e nunca foi - TRANSPORTADOR, pois que nada mais fez senão atuar como Agente Marítimo.

Mas o importante a se extrair do texto ora transcrito é o fato de que o D. Fiscal vistoriador imputou responsabilidade ao “Transportador”, que identificou erradamente como sendo o Agente Marítimo, como base, exclusivamente, nos documentos citados como sendo as G.M.V.I.s (Guias de Movimentação de Volumes Importados), os quais são encontrados anexados por cópias às fls. 29 e 35) e o Romaneo de Descarga GATE - 60503, encontrado à fls. 30.

Essa afirmação leva-nos à conclusão de que o fiscal vistoriador, tentando suprir a falha do perito emitente do Laudo Técnico antes citado, tratou de indicar quais seriam os documentos emitidos “pelas partes responsáveis pela movimentação da mercadoria a partir da descarga do navio”,

Sendo assim, pior a emenda que o soneto. Tais documentos, de forma alguma, atestam que o volume tenha sido avariado no navio.

Com efeito, verifica-se que os documentos citados nada têm a ver com a descarga de bordo do navio para o porto, mas sim referem-se à remoção, já no dia 07/11/98, do porto para as dependências da MARIMEX. Os documentos se

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

reportam exatamente à referida data, que repetimos: 07/11/98, enquanto que a descarga ocorreu, como se supõe, em 04/11/98, data atestada como de saída da embarcação, no respectivo Termo de Visita.

Destaque-se, ainda, que as citadas GMCI's não contêm qualquer assinatura, quer do transportador, quer da fiscalização. O Romaneio, por sua vez, de emissão da própria MARIMEX, também datado de 07/11/98, igualmente não contém assinatura alguma, mas apenas o nome do Conferente, possivelmente daquela empresa: JOSÉ LUIZ.

Vê-se, claramente, que a responsabilização do transportador, no presente caso, está completamente desprovida de amparo legal, uma vez que não se apoia em TERMO DE AVARIA lavrado pela depositária, no momento da descarga, como determina o Regulamento Aduaneiro, nem em qualquer outro documento contemporâneo.

Esses fatos, por si só, já são suficientes o bastante para demonstrar a total incorreção do Termo de Vistoria Aduaneira que embasa a ação fiscal em epígrafe, quanto ao aspecto da responsabilidade atribuída ao "Transportador", falecendo, por completo, a pretensão do Fisco em exigir-lhe o crédito tributário ora lançado.

Não obstante, podemos prosseguir ainda com outros elementos extraídos dos autos, que igualmente caminham na mesma direção.

C) - DA EMBALAGEM DA MERCADORIA - FATOR DETERMINANTE.

Voltamos agora a falar sobre a embalagem da mercadoria avariada, a qual não foi objeto de qualquer exame por parte do perito designado pela fiscalização para emissão do Laudo Técnico requerido.

Como se sabe, a INADEQUABILIDADE DA EMBALAGEM, que deveria ter sido devidamente apurada pelo perito designado, é fator excludente de responsabilidade do transportador, conforme determinado no art. 4º, § 4º, do Decreto-lei nº 116, de 1.967, que assim estabelece:

"Art. 4º - As mercadorias serão entregues ao navio ou embarcação transportadora, contra recibo passado pelo armador ou seu preposto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

§ 4º - A inadequabilidade da embalagem, de acordo com os usos e costumes e recomendações oficiais, equipara-se aos vícios próprios da mercadoria, não respondendo a entidade transportadora pelos riscos e consequências daí decorrentes".

A matéria não é nova neste Conselho, já existindo farta jurisprudência favorável à excludente de responsabilidade do transportador, mesmo quando se constata que os danos foram originários da viagem marítima, com Termo de Avaria devidamente lavrado, o que não é, efetivamente, o caso destes autos, como antes demonstrado. A própria Câmara Superior de Recursos Fiscais assentou entendimento nesse sentido.

Apenas para registrar, mencionamos aqui os seguintes arestos:

AC. 28.662 - 2ª Câmara:

EMENTA:

Vistoria aduaneira. Inadequabilidade da embalagem constatada e atestada pela Comissão de Vistoria: circunstância eximente da responsabilidade do transportador. Recurso provido, à unanimidade.

AC. 302-29.460 - 2ª Câmara.

EMENTA:

Perícia – Admitindo os peritos que a embalagem era inadequada, não há como se atribuir culpa à transportadora.

AC. 302-29.771 - 2ª Câmara.

EMENTA:

AVARIA EM MERCADORIA IMPORTADA - A inadequabilidade da embalagem equipara-se aos vícios próprios da mercadoria, eximindo o transportador de responsabilidade pelas avarias daí decorrentes.

AC. 302-30.417 - 2ª Câmara.

EMENTA:

AVARIA EM MERCADORIA IMPORTADA. Segundo informação do técnico designado pelo órgão fiscal, a avaria em causa (excesso de umidade) se deu por inadequabilidade da embalagem, agravada pelo tempo decorrido entre a descarga e a vistoria.

Recurso provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

AC. 302-30.418 - 2<sup>a</sup> Câmara.

EMENTA:

AMARIA EM MERCADORIA IMPORTADA – Apontada pelos laudistas a inadequabilidade da embalagem, a avaria é considerada vício próprio da mercadoria.

AC. 302-31.517 - 2<sup>a</sup> Câmara.

EMENTA:

Vistoria Aduaneira. Avaria em peças refratárias, transportadas em embalagem inadequada, conforme prova documental constante dos autos. Recurso Provido.

AC. CSRF/03-01.346 - CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS.

EMENTA:

AVARIA. A atestada falta de proteção da mercadoria contra a umidade como causa da avaria sofrida pelo equipamento, que descarregou molhado pela água do mar, implica na não responsabilização do transportador pelo evento. Recurso especial desprovido.

AC. CSRF/03-01.368 – CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS.

EMENTA:

AVARIA. Comprovada a inadequabilidade da embalagem, considera-se a avaria resultante do transporte como vício próprio da mercadoria. Recurso Especial conhecido e não provido.

Resta claro, portanto, que a apuração da “adequabilidade” ou não, da embalagem da mercadoria, em caso de avaria, é de circunstancial importância para a definição de responsabilidades pelos danos ocorridos e, obviamente, apuração da responsabilidade tributária.

Inadmissível, portanto, que o perito designado tenha deixado de examinar a embalagem da mercadoria que aqui se discute, deixando de atestar sua adequabilidade ou não.

Inaceitável, por conseguinte, que a fiscalização que requereu a assistência técnica em epígrafe, tendo direcionado os trabalhos do perito designado, formulando os quesitos a serem respondidos, não solicitou que examinasse a embalagem e sobre ela se pronunciasse.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

Faltou portanto, na apuração da natureza e causa da avaria detectada, elementos os quais não foram determinados pelo perito designado, a análise da embalagem mencionada, verificando se a mesma era ou não adequada ao transporte da mesma carga, em uma viagem marítima de longa duração e nas circunstâncias que se revestem tal transporte.

Na falta desse elemento, imprescindível para definição da responsabilidade pela avaria, forçoso se torna reconhecer a impossibilidade de se atribuir qualquer culpa ao transportador, pelos danos apurados na mercadoria de que se trata.

E, pelo tempo já decorrido desde a data da descarga da referida mercadoria, 04/11/98, ainda que se quisesse, seria certamente inviável a realização de uma perícia, a essa altura, sobre a referida embalagem. Trata-se, portanto, de falha insanável no procedimento de vistoria aduaneira determinada.

É de se destacar, outrossim, que a ora Recorrente vem, desde a Impugnação, reportando-se à inadequabilidade da embalagem da mercadoria, tendo também requerido a realização de nova perícia que viesse a suprir a deficiência do Laudo Técnico mencionado, o que foi indeferido pelo Julgador singular, que não cuidou para que se adotassem as providências necessárias ao deslinde da questão.

O certo é que o embasamento legal que dá suporte ao lançamento do crédito tributário aqui em exame, extraído a partir do Laudo Técnico emitido pelo perito designado pela fiscalização e documentos que foram trazidos aos autos pela comissão vistoriadora, são totalmente inconsistentes, no que concerne à imputação de responsabilidade ao transportador marítimo e, muito menos, ao agente marítimo ora Recorrente, pelas avarias constatadas e, consequentemente, pelo crédito tributário exigido.

Indo mais além, às folhas tantas dos autos a Recorrente trouxe à colação um Laudo Técnico elaborado pelo IPT, por solicitação dos importadores da carga, o qual foi emitido já em 12/04/1999 (fls. 116/170), o qual reporta-se à questão da embalagem supramencionada, dando a entender que os peritos emitentes de tal Laudo examinaram a embalagem.

É fora de dúvida que o referido Laudo, mandado realizar unilateralmente pelos importadores ou consignatários da carga, sem qualquer conhecimento ou acompanhamento por parte dos interessados diretos no presente litígio – Receita Federal x Agente Marítimo ou Transportador, não pode, por si só, surtir efeitos para a solução da presente demanda.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

Não obstante, o I. Julgador *a quo* valeu-se também do referido Laudo do IPT para decidir o litígio, extraíndo algumas partes que poderiam descharacterizar a inadequabilidade da embalagem como causa dos danos sofridos pela carga e, daí, manter a responsabilidade da ora Recorrente.

Assim sendo, julgamos também oportuno aqui ressaltar algumas informações trazidas no citado Laudo, sobre as quais se assenta a defesa produzida pela Recorrente, como segue:

“3.6 A embalagem da máquina, assim como das demais máquinas da mesma linha, pode ser considerada como de qualidade usual, não tendo contribuído para as falhas de estiva ou de movimentação da carga, que causaram o acidente. Por melhor que fosse, com essa concepção, a embalagem não teria resistência ou capacidade de absorção de energia que desse proteção ao produto com a intensidade de impacto ocorrida. Dado, entretanto, o elevado custo da máquina e da linha de produção da qual esta é parte vital, além de sua extrema sensibilidade vinculada à elevada precisão, maior cuidado deveria ter sido tomado na escolha e concepção do sistema de embalagem e transporte, de forma a serem minimizados os riscos de movimentação e estiva. O embalamento correto da máquina em um contêiner, associado ao embarque em um navio porta-contêiner, teria levado a formas de movimentação e estiva mais seguras e evitado o acidente.

.....

3.8 Houve falha na escolha e concepção do sistema de embalagem, o que comprometeu a segurança na movimentação e estiva da carga sensível.”

(nossos os grifos).

De qualquer forma, não vamos levar em consideração os elementos trazidos neste Laudo para formação de nossa convicção necessária ao deslinde da controvérsia pois que, como já visto, não foi produzido por nenhuma das partes diretamente interessadas no litígio, mas sim por solicitação direta da importadora, que em momento algum teve participação neste processo administrativo, exceto no que diz respeito à sua presença na vistoria aduaneira e assinatura do respectivo Termo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

O mesmo procedimento deveria, certamente, ter sido adotado pelo I. Julgador de primeiro grau, que poderia simplesmente aproveitar todos os elementos contidos no citado documento e os argumentos e pedidos formulados pela ora Recorrente, para mandar realizar uma nova vistoria, ainda a tempo, para a correta e devida apuração de todos os fatos.

Cabe-nos aqui apenas enfatizar, mais uma vez, que os documentos acostados aos autos pela comissão vistoriadora e suas convicções próprias externadas no Termo de Vistoria em questão, não dão sustento à imputação de responsabilidade ao transportador marítimo, tampouco ao Agente, ora Recorrente, razão pela qual entendemos que não pode prosperar o lançamento fiscal de que se trata.

D) - DO PERCENTUAL DE DEPRECIAÇÃO FIXADO -  
“PERDA TOTAL”

Se todos os elementos de convicção até aqui alinhados não fossem suficientes o bastante para ensejar o cancelamento dos autos, “*ab initio*”, o que aqui admitimos apenas em resguardo do direito que tem o sujeito passivo em ver apreciados todos os seus argumentos de apelação, certamente não poderíamos deixar de apreciar outros aspectos da irresignação da ora Recorrente. Um deles, que reputamos da maior relevância, diz respeito ao grau de avaria (depreciação) da mercadoria examinada, alcançado pela comissão vistoriadora.

Insiste a Suplicante, veementemente, em contestar o percentual de avaria apontado pelo perito designado e acolhido pela referida comissão, igualmente aceito pelo I. Julgador singular, que foi de 100% (cem por cento) da mercadoria importada, o que significa “PERDA TOTAL”, concluindo-se, por conseguinte, que não existe “valor econômico residual” a ser considerado no presente caso.

Nesse ponto também não podemos deixar de reconhecer razão à Recorrente, pelos motivos que a seguir alinhamos:

A mercadoria importada e objeto deste litígio está assim descrita nos documentos de importação acostados por cópias aos autos (Fatura Comercial, Packin List, Conhecimento e D.I.), conforme fls. 09 a 11 e 21 a 23:

“IMPORT LICENSE NO. 98/0074796-9

1) UMA MÁQUINA IMPRESSORA OFFSET DE ALIMENTAÇÃO POR FOLHAS, MARCA KOMORI. MODELO NEW LITHRONE 6490. COM SEIS UNIDADES IMPRESSORAS, FORMATO

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

MÁXIMO DE PAPEL DE 720 X 1000MM, VELOCIDADE MÁXIMA DE 15,000 IMPRESSORAS POR HORA, EQUIPADA COM UNIDADE APLICADORA DE VERNIZ COM REGISTRO CIRCUNFERENCIAL E LATERAL DO CILINDRO BLANQUETA E SAÍDA ESTENDIDA COM 2,000 MM DE COMPRIMENTO. COM SISTEMA DE UMECTAÇÃO ÁGUA/ÁLCOOL COM CIRCULADOR/REFRIGERADOR MARCA BALDWIN PARA LÍQUIDOS DE MOLHAGEM. JOGOS DE ROLOS DE REPOSIÇÃO PARA SISTEMA DE ENTINTAGEM E DE MOLHA, SISTEMA DE COMANDO POR PAINEL LOCALIZADO FORA DA MÁQUINA, SISTEMA DE PRÉ-CARREGAMENTO DE PAPEL, LAVADOR DE BLANQUETAS, LAVADOR DE ROLOS DE TINTA, SISTEMA DE TROCA SEMI-AUTOMÁTICA DE CHAPAS, ALISADOR DE FOLHAS, DOBRADOR DE CHAPAS MODELO KPS3E PUNCIONADOR DE CHAPAS KBS 4044, ENFIM, COMPLETA COM TODOS OS SEUS PERTENCES NORMAIS DE USO, INCLUSIVE FERRAMENTAS E MOTORES ELÉTRICOS TROPICALIZADOS PARA 220 V/TRIFÁSICO/60 HZ. NO. DE SÉRIE 2111".

(grifos nossos)

Importante destacar que todo esse equipamento veio acondicionado e distribuído em 14 (quatorze) volumes (caixas), conforme indicado em todos os documentos citados, considerando-se, inclusive, o Conhecimento acostado às fls. 44.

Pois bem, o pedido de vistoria, assim como o exame realizado restringiu-se a apenas um volume (uma caixa), de nº 02, exatamente a que foi lançada no Termo de Avarias da depositária final - MARIMEX, como se pode constatar às fls. 07 e 32/33 dos autos.

Verifica-se, de pronto, que os demais 13 (treze) volumes que integram a referida máquina, não foram objeto de avarias nem integraram a vistoria aduaneira em questão.

Prosseguindo, o perito designado pela comissão vistoriadora, respondendo ao primeiro quesito formulado, na emissão de seu Laudo nº 0061/99 (fls. 50), informa o seguinte:

"R-A mercadoria vistoriada e que se encontrava depositada como carga solta, envolta em plástico no pátio externo da IPA MARIMEX, tratava-se de 01 (uma) unidade impressora - 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup>

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

posições (identificada in loco/vide fotos em anexo), de máquina impressora off-set de alimentação por folhas, marca/fabricante: KOMORI Co. (Japão), modelo: NEW LITHRONE 640 (6 cores), número de série: 2111 (dados obtidos através do "invoice" nº 0C-1160, que segue anexo como documento "A"). Vide como documento "E" (anexo), cópia de catálogo do equipamento com todas as características técnicas, acompanhado de tradução "livre" da língua inglesa para a língua portuguesa.

Referida mercadoria exibia-se sem embalagem pois segundo pôde-se apurar no ato da vistoria, através de prepostos do depositário, que a caixa de madeira que acondicionava a peça do maquinário havia sido avariada anteriormente a chegada ao terminal e transportada inclusive em veículo distinto do equipamento objeto deste laudo. As fotos que seguem como nºs 08 e 09 ilustram a caixa de madeira avariada depositada no pátio do IPA MARIMEX.

O documento anexado como "B" a este trabalho, ou seja, o "packing list" mostra na segunda folha que a caixa nº 02 armazenava em seu interior a unidade impressora de 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> posições. Vide na foto nº 09 a marcação "C/NO 2" (a caixa estava depositada invertida), corroborando com essa afirmação."

(os grifos não fazem parte do texto original).

Nenhuma dúvida paira, portanto, que a vistoria restringiu-se a um (1) único volume da partida de 14 (quatorze) caixas que integram a máquina importada, que consiste em UMA (1) UNIDADE IMPRESSORA, 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> posições, da MÁQUINA IMPRESSORA OFF-SET importada, a qual, conforme antes informado, possui nada menos que SEIS (6) UNIDADES IMPRESSORAS.

É evidente, portanto, que as outras CINCO (5) UNIDADES IMPRESSORAS, certamente distribuídas, com outras peças, dentre as demais 13 (treze) caixas que integram a partida e compõem a MÁQUINA IMPRESSORA OFF-SET importada, não estavam avariadas e, por conseguinte, não foram vistoriadas.

Temos, portanto, em definitivo, que a MÁQUINA IMPRESSORA OFF-SET importada desmontada, embalada em 14 (quatorze) caixas, contemplando 06 (SEIS) UNIDADES IMPRESSORAS, teve tão-somente avariada 01 (UMA) UNIDADE IMPRESSORA, constante de 01 (UMA) CAIXA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

Por mais leigos que possamos ser nessa questão técnica, não precisamos de muito esforço mental para concluir que tal avaria, ainda que se constitua, efetivamente, na perda total (100%) da referida UNIDADE IMPRESSORA, constante da caixa de nº 02 vistoriada, impossibilitando, obviamente, o funcionamento de IMPRESSORA OFF-SET, composta de mais outras 05 (CINCO) UNIDADES IMPRESSORAS não avariadas, possa significar a PERDA TOTAL (100%) de toda a IMPRESSORA OFF-SET, como concluiu o I. Perito designado e ratificou a comissão vistoriadora, trilhando o mesmo caminho o I. Julgador "singular".

É inadmissível, ilógico e até repugnante pensar que as outras 05 (CINCO) UNIDADES IMPRESSORAS e demais peças e equipamentos acondicionados nas 13 (treze) caixas descarregadas em perfeito estado, não possuam qualquer valor econômico residual, indo direto para o lixo, ou para destruição total.

E é exatamente isto que está se querendo fazer entender, pela conclusão da comissão vistoriadora, que decidiu pela depreciação total (100%) da MÁQUINA IMPRESSORA OFF-SET importada, cujo crédito tributário está sendo exigido da ora Recorrente.

As alegações da Recorrente, refutando veementemente tal índice de depreciação fixado, não se trata, obviamente, de simples "jus esperniandi", mas sim de questão lógica, que se faz acompanhar, inclusive, de embasamento técnico estampado em Laudo trazido à colação em grau de recurso, o qual aqui também não pretendemos avalizar, por questões óbvias.

Mas não podemos deixar de ressaltar que o Laudista constituído pela Recorrente asseverou, após discorrer, com detalhes, sobre os itens avariados na referida UNIDADE IMPRESSORA, que podem ser perfeitamente aproveitáveis, dessa mesma UNIDADE IMPRESSORA avariada, cerca de 40% (quarenta por cento), das peças que se encontram em bom estado (não sofreram danos), significando dizer que, em relação à máquina inteira importada - MÁQUINA IMPRESSORA OFF-SET, o percentual de avaria (índice de depreciação) estaria em torno de apenas 11% (onze por cento).

Cabe aqui algumas singelas indagações:

1. O que foi feito da referida unidade avariada, bem como das cinco (5) outras unidades impressoras não avariadas e das demais peças que integravam as 13 (treze) caixas descarregadas em bom estado???



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 123.418  
ACÓRDÃO N° : 303-29.990

2. Teriam sido elas retiradas pelos importadores, sem o pagamento de quaisquer impostos? Se assim o fez, com que finalidade, já que se tratava de mercadoria, segundo a comissão vistoriadora, sem qualquer valor econômico residual?

3. Se tal carga foi considerada totalmente perdida (depreciada), respondendo o transportador, ou a ora recorrente, pelos tributos incidentes, além da devida indenização ao importador, não teria ela o direito sobre a mesma carga, para dar-lhe a destinação que melhor pretendesse? Isto aconteceu?

Entende este Conselheiro que a repartição fiscal de origem deve estar atenta sobre os questionamentos acima formulados e, assim, verificar se a Fazenda Nacional não está sofrendo, efetivamente, algum prejuízo em razão do grande equívoco cometido pela comissão vistoriadora, no presente caso.

O que se deveria determinar, em tal situação, caso pudesse mesmo prosperar a ação fiscal aqui em exame, seria, certamente, a realização de uma nova e adequada perícia na mercadoria avariada, a fim de que ficasse determinado, com precisão, não só o grau de depreciação da referida peça, bem como o que representaria tal percentual em relação à máquina completa além, é claro, dos demais requisitos indispensáveis à fixação de responsabilidade, como antes indicado.

Não obstante, tal providência, a essa altura, se nos afigura, salvo melhor juízo, totalmente inviável, no que diz respeito à apuração de responsabilidades, pois que em razão do tempo já decorrido a situação da referida peça avariada poderá, obviamente, não representar mais a mesma situação da época da ocorrência dos fatos, o mesmo acontecendo em relação à embalagem.

De qualquer forma, como já se tornou demonstrada a total insubsistência da ação fiscal, deverá a repartição fiscal de origem adotar os adequados procedimentos para resguardar os interesses da Fazenda Nacional, em relação à mercadoria de que se trata.

E) - DA ALÍQUOTA TRIBUTÁRIA INCIDENTE - DESTAQUE TARIFÁRIO "Ex"

Outro ponto também abordado no Recurso aqui em exame diz respeito ao montante do crédito tributário exigido, discordando a interessada da alíquota aplicada no cálculo do tributo lançado, ou seja, 19%, haja vista que a mercadoria em questão enquadrava-se no destaque "Ex" 02, do código 8443.19.90, criado pela Portaria MF nº 339/97, com alíquota de 5% para o imposto de importação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

Consoante o entendimento do I. Julgador singular, corroborando a informação fiscal acostada às fls. 87, assevera que:

*"Com relação a aplicação do "ex" 02 da posição 8443.19.90, criado pela Port. M.F nº 339/97 que se destina a: "Máquina impressora rotativa "off-set" alimentada por folhas de formato máximo de papel igual ou superior a 510X710 mm., com o ou sem sistema de molhagem e acoplada ou não a sistema de secagem e/ou unidade de envernizado integrado em linha", verificamos que o entendimento emanado da COANA, (Informação DINOM / COSIT nº 05/94), que, o "ex" tarifário é uma exceção tarifária atribuída a um produto com características precisas e determinadas, sendo destinado exclusivamente para a mercadoria que preencha as características citadas, não podendo em nada diferenciar-se da descrição nela efetuada.*

*No caso em tela as especificações da máquina (FLS. 73) referem-se a utilização de papel de 350 X 520 mm. até 720 X 1.030 mm., diferente portanto da descrição do "ex", que é para alimentação por folhas de formato Máximo de papel igual ou superior a 570 X 710 mm., excluindo desta maneira a máquina importada, da exceção tarifária, pois utiliza papel de dimensões menores que a prevista no "ex" 02, devendo ser aplicada a alíquota de 19% conforme prevista na TEC. "*

Também neste caso me parece não ter andado bem a Decisão de primeiro grau, tendo razão a Recorrente em pleitear a aplicação da alíquota excepcionada.

Com efeito, o "Ex" questionado estabelece que a máquina deve ser alimentada por folhas de formato máximo de papel igual ou superior a 570 x 710 mm.

Ora, se o formato máximo é 570 x 710 mm, parece lógico que o formato mínimo utilizado pela máquina, de 360 x 520, está perfeitamente enquadrado, pois que não ultrapassa esse máximo. De outro modo, se o tamanho máximo do papel utilizado pela mesma máquina é de 720 x 1030 mm, está igualmente enquadrada na situação, pois que é "superior" a 570 x 710 mm.

Na verdade, o texto do referido "Ex" apresenta-se, a meu juízo, confuso, dando margem à utilização dos formatos, mínimo e máximo, de papel utilizados pela referida máquina.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.418  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.990

F) - DOS JUROS DE MORA NOS CASOS DA ESPÉCIE.

Como último argumento de mérito a Recorrente insurge-se contra a cobrança de juros de mora, sobre o crédito tributário de que trata a Notificação de Lançamento em questão.

Não nos cabe aqui apreciar tal argumentação, haja vista que inexiste na Notificação de Lançamento de fls. qualquer indicação sobre a cobrança de tais encargos legais.

CONCLUSÃO.

Restou comprovado, à saciedade, por uma série de falhas, algumas delas insanáveis, praticadas pela fiscalização da repartição de origem, tanto no que diz respeito à realização da vistoria aduaneira em questão, quanto no que concerne ao lançamento do crédito tributário ora em discussão, a começar pela incorreta indicação do sujeito passivo da ação fiscal de que se trata, caracterizado, sem sombra de dúvida, a total insubsistência do lançamento efetuado.

Assim acontecendo, muito embora verifika-se no presente processo a existência de elementos favoráveis ao mérito, como acima demonstrado, deve prevalecer a nulidade, tendo em vista a flagrante ilegitimidade do sujeito passivo, aliás como reiteradamente tem se posicionado esta Câmara em casos análogos.

Em função do exposto, voto para acatar a preliminar de ilegitimidade da parte passiva, dando provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2001

  
NILSON LUIZ BARTOLI - Relator *ad hoc*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 11128.002325/99-57

Recurso n.º 123.418

**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 Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acordão nº 303.29.990

Brasília-DF, 17, de setembro de 2002

João Holanda Costa  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: