



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 11128.003994/99-82
SESSÃO DE : 18 de agosto de 2000
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400
RECURSO Nº : 120.658
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

I.I. - CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO

Falta na descarga admissível até o limite de tolerância previsto na IN-SRF 95/84.

Rejeitada a preliminar de ilegitimidade passiva.

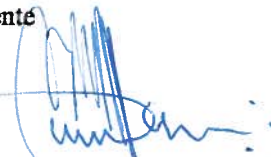
RECURSO DESPROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, relatora, e Irineu Bianchi. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro José Fernandes do Nascimento.

Brasília-DF, em 18 de agosto de 2000


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO
Relator Designado

07 NOV 2000

Participou, ainda, do presente julgamento, o seguinte Conselheiro: ZENALDO LOIBMAN. Ausentes os Conselheiros SÉRGIO SILVEIRA MELO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e NILTON LUIZ BARTOLI.

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : ANELISE DAUDT PRIETO
RELATOR DESIG. : JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO

RELATÓRIO

De acordo com o Auto de Infração de fls. 01/06, a empresa acima qualificada foi autuada em decorrência de falta de cloreto de potássio granulado, mercadoria a granel, apurada em ato de conferência final de manifesto, conforme Informação de Descarga, Falta e/ou Acréscimos, emitida pela Companhia Docas do Estado de São Paulo (CODESP), em 04/12/98, após o término operacional do navio SIETE OCEANUS, atracado em 26/09/98. A autuante considerou a franquia legal de 1% constante da IN SRF 95/84 e lançou o respectivo Imposto de Importação. Não aplicou a multa de 50% prevista no artigo 521, inciso II, alínea "d", do Regulamento Aduaneiro, tendo em vista que a falta apurada encontrava-se dentro do limite operacional estabelecido pela IN 113/91.

Impugnando o feito, a empresa, intitulando-se agente marítimo do navio "SIETE OCEANUS", alegou ilegitimidade de parte passiva, citando a Sumula 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

No mérito, defendeu que o percentual de quebra tolerável deveria, segundo jurisprudência dos tribunais judiciais e administrativos, situar-se em torno de 5% e que a falta apurada estaria dentro do limite previsto.

Ademais, quando do desembaraço aduaneiro das mercadorias, a alíquota vigente para o II era de 0% (zero por cento) e, portanto, não haveria porque falar em recolhimento por falta de mercadoria na descarga.

Ressaltou, ainda, que, na ALF do Porto de Santos, o desembaraço aduaneiro de mercadorias a granel era realizado na modalidade de antecipado e o Imposto de Importação era recolhido sobre o total manifestado, conforme determinava a Comunicação de Serviço GAB nº 18, de 24 de abril de 1997. Portanto, o II que compõe o crédito tributário desta autuação já teria sido pago pelo importador, nos moldes da legislação vigente à época do fato gerador, caso não existisse o benefício da alíquota zero, quando do registro da Declaração de Importação.

Ainda que a exigência fosse cabível, o que admitiu apenas para argumentar, o auditor não teria procedido corretamente ao efetuar os cálculos do tributo com o dólar vigente na data da autuação. O critério que deveria ter sido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

adotado seria o da utilização do dólar vigente na data da ocorrência do fato gerador, que coincidiria com a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional.

Pediu, finalmente, que fosse dado provimento ao recurso.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, em decisão assim ementada:

“CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. FALTA DE MERCADORIA.

A agência marítima, representante no país do transportador estrangeiro, é responsável solidário pelo tributo relativo à falta de mercadoria a granel (sólido) superior a 1% do total manifestado, sendo aplicável a alíquota vigente no dia do lançamento.”

Quanto à preliminar, recorreu ao disposto no Decreto-lei 37/66, em seus artigos 31 e 34, que tiveram nova redação dada pelo Decreto-lei 2.472/88, afirmando que o representante, no País, de transportador estrangeiro, é responsável solidário pelo imposto.

Alegou que o limite para exclusão de responsabilidade do transportador, previsto na IN SRF 113/91, em perfeita consonância com o disposto pelo artigo 524, do Regulamento Aduaneiro, com fulcro no artigo 108, do Decreto-lei nº 37/66, serve para efeito de aplicação do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “d”, do Decreto-lei nº 37/66, que é a multa de ofício aplicada sobre o valor do Imposto de Importação. No caso de pagamento de tributos, deveria ser seguido o disposto na IN SRF nº 95/84, ou seja, que não será exigido se a falta situar-se dentro do percentual de 1%, em se tratando de granel sólido.

No que concerne à isenção, remeteu-se à decisão deste Conselho em que é citado o artigo 481, § 3º, do Regulamento Aduaneiro, no sentido de que o transportador não é beneficiário de eventual redução ou isenção da mercadoria extravieiada, benefício concedido ao destinatário final.

Quanto à alíquota a ser utilizada, aduziu que o artigo 87, inciso II, alínea “c”, do Regulamento Aduaneiro, com fulcro no artigo 23, parágrafo único, do Decreto-lei 37/66, dispõe que, no caso de mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta ou avaria for apurada pela autoridade aduaneira, considera-se ocorrido o fato gerador no dia do lançamento respectivo.

No que diz respeito ao dólar, remete-se também ao artigo 87, inciso II, alínea “c”, do Regulamento Aduaneiro, para defender a utilização do valor da moeda no dia do lançamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

Em seu recurso, apresentado tempestivamente e acompanhado do depósito recursal, a contribuinte repetiu as razões de sua impugnação, acrescentando, quanto à preliminar, que o Auto de Infração teria sido lavrado única e exclusivamente contra a recorrente, como devedora principal, não existindo qualquer menção quanto ao devedor principal, que é o agente marítimo.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

VOTO VENCEDOR

Acompanho a eminente Conselheira Anelise Daudt Prieto, apenas em relação à preliminar e discordo do entendimento apresentado pela nobre Relatora em relação ao mérito da presente ação fiscal, pelos fundamentos que apresentarei a seguir.

O mérito do procedimento fiscal em apreço é o fundamento da cobrança do Imposto sobre a Importação – II, tendo em vista as perdas ocorridas na descarga de graneis além do limite estabelecido no item 2 da IN-SRF n.º 95/84.

Para um melhor entendimento da matéria abordarei, a seguir, o tratamento dado pela legislação aduaneira tanto ao imposto sobre a importação - II quanto à multa cobrada em decorrência de perdas apuradas na descarga de graneis mediante o confronto do documento de descarga com o manifesto da carga correspondente.

PERCENTUAIS DE PERDAS ADMITIDOS

1) Para Exclusão de Responsabilidade em Relação à Multa

A matriz legal que serviu de base para fixação dos percentuais de tolerância para fins de exclusão da responsabilidade tributária em casos de perdas de mercadorias, sob controle aduaneiro, foi o art. 10, do Decreto-lei nº 2.472/88, a seguir transcrito:

“Art. 10 - O regulamento fixará os percentuais de tolerância para exclusão da responsabilidade tributária em casos de perda de mercadoria em operação, sobre controle aduaneiro, de transporte, carga e descarga, armazenagem, industrialização ou qualquer manipulação.”

Ao regulamentar o referido dispositivo, o § 1º, do art. 521, do RA, com redação dada pelo art. 7º, do Decreto nº 98.097/89, dispõe que *“a Secretaria da Receita Federal fixará os limites percentuais para efeito da aplicação do disposto no inciso II, alínea “d”, deste artigo, para exclusão de responsabilidade do transportador, no caso de transporte de mercadoria a granel, considerando os diferentes tipos de mercadoria, os meios de transporte e as condições operacionais no local de descarga.”*

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

Por sua vez, através da IN-SRF n.º 113/91, o Secretário da Receita Federal estabeleceu que *“o limite para exclusão de responsabilidade do transportador, para efeito de aplicação no artigo 521, inciso II, alínea “d”, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91.030, de 5 de março de 1985, quando verificada diminuição no confronto entre o peso manifestado e o apurado após a descarga, nos casos de mercadoria a granel, fica fixado em 5% (cinco por cento).”*

2) Para Dispensa do Pagamento dos Tributos

A matriz legal que serviu de base para fixação dos percentuais de tolerância para fins de ocorrência do fato gerador no caso de perda na descarga de mercadoria importada transportada a granel é o § 3º, do art. 1º, Decreto-lei n.º 37/66, com redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.472/88, a seguir transcrito:

“Art. 1º - O Imposto de Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no território nacional:

.....
§ 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 administrativa.

§ 3º - Para fins de aplicação do disposto no § 2º, o regulamento poderá estabelecer percentuais de tolerância para a falta apurada na importação de granéis que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, estejam sujeitos a quebra ou decréscimo de quantidade ou peso.”(grifei)

O referido dispositivo legal, foi regulamentado pelo art. 483, do RA, a seguir transcrito:

“Art. 483. No caso de falta de mercadoria importada a granel, que se compreenda dentro de percentuais estabelecidos pelo Secretário da Receita Federal, não será exigível do transportador o pagamento dos tributos correspondentes.

Parágrafo único. Constatada falta em percentuais mais elevados, os tributos serão pagos pela diferença resultante entre estes percentuais e os estabelecidos.”

Com fundamento neste artigo, no item 2 da IN-SRF n.º 95/84, o Secretário da Receita Federal estabeleceu que *“não será exigível do transportador o pagamento de tributos em razão da falta de mercadoria importada a granel, que se comporte dentro dos seguintes percentuais:*

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

- a) 0,5% (meio por cento), no caso de granel líquido ou gasoso;
- b) 1% (um por cento), no caso de granel sólido."

3) Poder Discricionário da Administração Pública

A atuação da Administração Pública no exercício da função administrativa é realizada de forma vinculada ou discricionária.

A atuação é vinculada quando a lei estabelece a única solução possível diante de determinada situação de fato, isto é, quando a lei fixa todos os requisitos, cuja existência a Administração deve limitar-se a constatar, sem qualquer margem de apreciação subjetiva (ex.: a atividade de lançamento do crédito tributário).

A atuação é discricionária quando a Administração Pública, diante do caso concreto, tem a possibilidade de apreciá-lo segundo critérios de oportunidade e conveniência e escolher uma dentre duas ou mais soluções, todas válidas para o direito (ex.: quando a lei expressamente confere à Administração, como ocorre no caso do § 3º, do art. 1º do DL nº 37/66, a competência para estabelecer, a seu critério, os percentuais de tolerância para fins de não ocorrência do fato gerador do II, no caso de falta apurada na descarga de graneis importados).

Para Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, Editora Atlas, São Paulo -1999, página 202:

"A distinção entre atos discricionários e atos vinculados tem importância fundamental no que diz respeito ao controle que o Poder Judiciário sobre eles exerce.

Com relação aos atos vinculados, não existe restrição, pois, sendo todos os elementos definidos em lei, caberá ao Judiciário examinar, em todos os seus aspectos, a conformidade do ato com a lei, para decretar a sua nulidade se reconhecer que essa conformidade inexistiu.

Com relação aos atos discricionários, o controle judicial é possível mas terá que respeitar a discricionariedade administrativa nos limites em que ela é assegurada à Administração Pública pela lei. Isto ocorre precisamente pelo fato de ser a discricionariedade um poder delimitado previamente pelo legislador; este, ao definir determinado ato, intencionalmente deixa um espaço para livre decisão da Administração Pública, legitimando previamente a sua opção; qualquer delas será legal. Daí por que não pode o Poder Judiciário invadir esse espaço reservado, pela lei, ao administrador, pois, caso contrário, estaria substituindo por seus próprios critérios de escolha, a opção legítima feita pela autoridade competente com base em razões de oportunidade e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

conveniência que ela, melhor do que ninguém, pode decidir diante de cada caso concreto.

A rigor, pode-se dizer que, com relação ao ato discricionário, o Judiciário pode apreciar os aspectos da legalidade e verificar se a Administração não ultrapassou os limites da discricionariedade; neste caso, pode o Judiciário invalidar o ato, porque a autoridade ultrapassou o espaço livre deixado pela lei e invadiu o campo da legalidade.” (negritei)

Diante do exposto, não procede o argumento de que, pelas mesmas razões que justificam o não pagamento da multa, o mesmo percentual de 5% deve ser observado para o não pagamento do tributo.

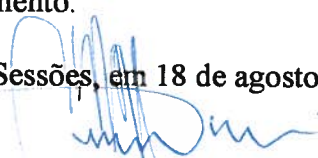
Primeiro, porque as duas situações são completamente diferentes, pois, uma se refere a não ocorrência do fato gerador do II e a outra diz respeito a exclusão de responsabilidade tributária, além do fato de ambas situações estarem tipificadas em dispositivos diferentes da legislação aduaneira, conforme mencionado anteriormente.

Segundo, porque a lei ao estabelecer que a fixação dos índices de tolerância fica a critério da Administração Pública, somente a esta, no exercício do seu poder discricionário, segundo critérios de oportunidade e conveniência, pode estabelecer os índices que entenda serem razoáveis para cada situação fática.

Também é importante destacar que ao estabelecer percentuais menores para dispensa do pagamento dos tributos em relação a exclusão de responsabilidade pela multa aplicável, o Secretário da Receita Federal, a autoridade administrativa detentora da competência para exercício do poder discricionário conferido à Administração Pública, agiu de acordo com os dispositivos legais retro citados e em sintonia com os princípios gerais estabelecidos no CTN, em especial, o inciso IV e § 2.º, do art. 108 e o inciso IV, do art. 172.

Diante de todo o exposto, conheço do Recurso por tempestivo para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 2.000


JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO - Relator Designado

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

VOTO VENCIDO

A matéria é de competência deste Conselho, o recurso é tempestivo e foi apresentada a comprovação da realização do depósito recursal. Portanto, tomo conhecimento da peça recursal.

Quanto à preliminar, não procede a alegação de ilegitimidade de parte passiva. Com efeito, o artigo 32, do Decreto-lei 37, de 18/11/66, com a alteração dada pelo artigo 1º, do Decreto-lei 2.472, de 01/09/88, reza que o representante, no País, de transportador estrangeiro, é responsável solidário pelo Imposto de Importação. E, em caso de solidariedade, a dívida pode ser cobrada de quaisquer dos devedores, conforme disposto no artigo 904, do Código Civil Brasileiro.

No mérito, é importante ressaltar que, conforme colocado no Auto de Infração, a falta apurada foi de 387.850 kg, que representa 3,37 % de um total de 11.500.000 kg de cloreto de potássio manifestados. Tal percentual está, portanto, dentro do limite de tolerância estabelecido para a multa.

Nessa matéria, estou de acordo com a jurisprudência que vem sendo firmada nesta Câmara, cujo fundamento foi muito bem colocado no voto proferido pelo Conselheiro Irineu Bianchi, no Acórdão nº 303-29.558, de 24/02/2000, cujo voto transcrevo e adoto:

“Toda a controvérsia que se estabelece no presente processo está em saber em que percentual acha-se fixada a franquia para os casos de quebra verificados na conferência final de manifesto, em se tratando de mercadorias a granel sólido.

A Recorrente busca amparo na IN-SRF 12/76, para a qual, **‘as diminuições verificadas no confronto entre o peso manifestado e o apurado após a descarga nos casos de mercadoria importada do exterior, a granel, por via marítima, não superiores a 5% (cinco por cento) excluem a responsabilidade do transportador para efeito de aplicação no disposto no art. 106, inciso II, alínea “d”, do DL 37/66’**, referindo-se tal dispositivo às multas cabíveis pelo extravio ou falta de mercadoria, inclusive apurado em ato de vistoria aduaneira.

Por seu turno, a decisão recorrida sustenta a procedência do lançamento na IN-SRF 95/84, cujo item “2”, letra b, diz que não será exigível ao transportador o pagamento de tributos em razão de

REP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

falta de mercadoria importada a granel que se comporte dentro do percentual de 1% (um por cento), no caso de granel sólido.

No caso presente, segundo se verifica do Auto de Infração, a quebra verificada foi de 2,2% do total manifestado para o produto.

Em processo a tudo assemelhado ao presente, orientei meu voto no sentido de negar provimento ao recurso, em face dos termos da IN-SRF 95/84, entendendo que o percentual de quebra superior a 1% e inferior a 5% apenas excluía a sanção administrativa e não a incidência do tributo.

Todavia, ante a reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça, hei por bem em mudar de posicionamento para perfilar o meu voto com a tendência daquela Corte Superior.

Com efeito, apesar do limite referenciado na IN-SRF 12/76 reportar-se tão somente à exclusão das multas cabíveis pelo extravio ou falta de mercadoria, assiste razão à Recorrente, segundo o entendimento da Segunda Turma do STJ no Recurso Especial nº 64.067-DF, de 20 de agosto de 1998, tendo como relator o Ministro Peçanha Martins, através do qual reconhece que, em não havendo culpa do transportador e mantendo-se a quebra dentro do limite admitido como natural pelas autoridades fiscais, pelas mesmas razões que justificam o não pagamento da multa, deve também o mesmo índice ser observado ao não pagamento do tributo.

Diz a ementa:

‘Nos casos de mercadorias importadas do exterior a granel, por via marítima, não superando a quebra os 5% estipulados como limite, não ocorrendo culpa do transportador, dispensável a multa, assim como inexigível o pagamento do tributo.’

Referido Recurso Especial, no particular, reformou a decisão da Quarta Turma do TRF da 1ª Região, que entendia que ‘as faltas não superiores a cinco por cento excluem a responsabilidade do transportador quanto à multa, mas não com relação ao imposto de importação’, consoante, aliás, às reiteradas decisões desse E. Conselho de Contribuintes.

Do corpo do Acórdão do mencionado Recurso Especial, colhe-se que a decisão adotada espelhou-se no Resp. nº 38.499-0-RJ, cuja ementa é a seguinte:

ADP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.658
ACÓRDÃO Nº : 303-29.400

1. A palma de transporte de produtos a granel, mantendo-se a quebra dentro do limite natural pelas autoridades fiscais, presumida a ausência de culpa do transportador, inócorre responsabilidade para o recolhimento do tributo na importação.
2. No caso, não superando a quebra os 5% previstos como naturais, de logo, descabendo o pagamento da indenização cogitada no parágrafo único, art. 60, Decreto-lei 37/66, as mesmas razões que justificam o reconhecimento da dispensa da multa, conduzem à conclusão lógica de que, também, não se tenha como exigível o pagamento do tributo. Na falta superior ao percentual aludido, somente o excesso poderá ser tributado.

Ora, se a quebra de até 5% é considerada pelas autoridades fiscais como natural para os fins de eximir a incidência de multa, esta mesma presunção há que ser admitida para os fins de eximir a exigência do tributo, uma vez que o fato gerador é o mesmo.

Vale dizer que, *in casu*, a diferença é plenamente justificável, decorrendo de quebra natural, não tendo sido ocasionada pelo transportador nem pelo agente, circunstâncias estas que, no entender do STJ, mantendo-se dentro dos limites específicos para a não aplicação da multa, deve também ser aplicável à não geração do tributo.

Frente ao exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de ilegitimidade do Sujeito Passivo e, no mérito, dar provimento integral ao recurso voluntário, para reformar a decisão recorrida.”

Pelas mesmas razões, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 2000


ANELISE DAUDT PRIETO - Conselheira



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
3ª CÂMARA

Processo nº: 11.128.003 774/77-82
Recurso nº: 120.658

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 3ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.27.400

Brasília-DF, 23-10-00

Atenciosamente,

3.º CC - 3.ª CÂMARA

Em, 23/10/00

João Holanda Costa
Presidente

Presidente da 3ª Câmara

Ciente em: 07/11/2000

João Holanda Costa