



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.004604/98-19
SESSÃO DE : 14 de abril de 2000
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246
RECURSO Nº : 120.407
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. FALTA. GRANEL SÓLIDO.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O agente marítimo representante do transportador estrangeiro é responsável solidário pelo crédito tributário. Exigível o pagamento de tributos pela falta de mercadoria que excede os limites fixados pela IN-SRF 95/84. O imposto pago pelo importador não aproveita ao transportador nem exclui sua responsabilidade.

RECURSO NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de ilegitimidade de parte passiva argüida pela recorrente, vencido o Conselheiro Hélio Fernando Rodrigues Silva. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes, Luis Antonio Flora e Hélio Fernando Rodrigues Silva que davam provimento. Os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes e Hélio Fernando Rodrigues Silva farão declaração de voto,.

Brasília-DF, em 14 de abril de 2000


HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente e relator

24 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, MARIA HELENA COTA CARDOZO, FRANCISCO SÉRGIO NALINI e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR.

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : HENRIQUE PRADO MEGDA

RELATÓRIO

Contra a empresa em epígrafe, em 26/06/98 foi lavrado Auto de Infração para exigir o crédito tributário referente à diferença de imposto em razão de falta de mercadoria apurada em ato de Conferência Final de Manifesto, após o término da operação do navio GTS HORIZON, atracado em 21/12/96, que descarregou o granel sólido "sulfato de amônio".

Observe-se que não se exige a multa prevista no art. 521, II, "d" do R.A., por força do estabelecido na IN SRF nº 113/91 e que foi aplicada a franquias de 1% consoante a IN SRF nº 95/84.

Após regularmente intimada, a empresa, com guarda de prazo e legalmente representada, impugnou o feito alegando, preliminarmente, ilegitimidade passiva por não ser transportadora, proprietária, armadora ou afretadora do navio GTS HORIZON, tendo atuado única e exclusivamente como agente marítimo não podendo ser considerada responsável tributário ou ser equiparado ao transportador, para efeito do D.L. 37/66, entendimento expresso na Súmula nº 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Quanto ao mérito, socorreu-se das hipóteses isentivas de responsabilidade do transportador marítimo, estabelecidas nos artigos 102, 617 e 711 do Código Comercial Brasileiro, por se tratar de mercadoria a granel, suscetível de perda natural, em face da sua própria natureza e das operações de carga e descarga inerentes a este tipo de mercadoria.

Prosseguindo em sua defesa, a autuada ressaltou que o percentual de falta encontra-se dentro do limite de perda natural de 5%, pacificado pelos Tribunais e pelo Conselho de Contribuintes e que o imposto de importação que compõe o crédito tributário já teria sido pago pelo importador, nos moldes da legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, pois o desembaraço aduaneiro teria sido realizado na modalidade antecipado, pela quantidade de carga manifestada.

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

O julgador de primeira instância determinou procedente a ação fiscal, em decisão assim ementada:

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. FALTA.

É exigível do transportador o pagamento de tributos em razão de falta de mercadoria a granel, acima dos limites estabelecidos na IN-SRF 95/84.

Após rejeitar a preliminar arguida pela defendente, uma vez que o art. 32 do D.L. 37/66 foi alterado pelo D.L. 2.472/88, regulando a matéria e confirmando a responsabilidade do agente marítimo quando representante do transportador estrangeiro, quanto ao mérito, assim se expressou, em síntese:

- o limite para exclusão de responsabilidade do transportador, previsto na IN SRF 113/91 refere-se à multa de ofício;
- no caso em tela, a exigência fiscal diz respeito, apenas, ao recolhimento do II relativo à falta constatada, computada a franquia legal de 1%, consoante IN 95/84;
- O fato de o despacho aduaneiro ter sido realizado na modalidade antecipado não exime o transportador de sua responsabilidade pela falta apurada, nos termos do art. 478, § 1º, inciso VI do Regulamento Aduaneiro, que não guarda qualquer relação com o imposto pago pelo importador, que pode solicitar restituição posterior do tributo pago antecipadamente, quando indevido.

Regularmente intimada, a interessada apresentou Recurso Voluntário a este Conselho, tempestivamente, reprisando os argumentos da peça impugnatória.

Tendo em vista que a Recorrente comprovou o recolhimento do depósito recursal (fl. 48) e que o montante do crédito tributário é inferior ao limite estabelecido pela Portaria MF 189/97, o Recurso foi encaminhado a este Conselho, para apreciação e julgamento.

É o relatório.



RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

VOTO

Deixo de acolher a preliminar de ilegitimidade da parte passiva do agente marítimo, com fulcro no disposto no art. 32 do Decreto-lei 37/66, parágrafo único, alínea "b", com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, tendo em vista que a defendente é a representante do transportador estrangeiro e em consonância com os julgados anteriores desta Câmara.

Passando ao mérito, igualmente, entendo não merecer qualquer reparo a r. decisão recorrida pois carece de fundamento a alegação da recorrente quanto ao limite de tolerância para granel sólido que, efetivamente, é de 1% para o tributo, e de 5% para a penalidade, o mesmo se podendo dizer no tocante ao suposto pagamento do tributo por parte do importador, que não aproveita ao responsável tributário pela falta apontada, mesmo porque ele terá direito a sua restituição.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2000


HENRIQUE PRADO MEGDA – Relator

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

DECLARAÇÃO DE VOTO

Enfrentando a preliminar argüida pela Recorrente, inicio por recordar que o Poder Executivo Federal fez publicar o DL 37/66, onde, no art. 32, com a redação dada pelo DL 2.472/88, se estabelece que o representante no país do transportador estrangeiro é responsável solidário pelo imposto de importação.

Ora, o que resta saber, no âmbito do que aqui se examina, é se na abrangência do significado da palavra "representante" insere-se o conceito de agente marítimo.

Como a este órgão colegiado cabe, no âmbito da Administração, dizer o Direito aplicável ao caso concreto, não pode se perseguir outro se não o significado técnico-jurídico de determinado vocábulo, quando a determinação da abrangência do mesmo é necessária para a composição adequada de determinada lide.

Sendo assim, quanto ao significado da palavra representante, do art. 74, I, do Código Civil, infere-se que o representante é aquele que tem o poder de praticar atos jurídicos em nome e no interesse do representado.

No âmbito comercial, ou melhor dizendo, do comércio exterior, a representação é a voluntária ou convencional, ou seja, aquela que nasce do contrato de mandato com representação, no qual o contratado, o representante, age com o fito de ajudar o representado na gestão ou defesa de seus interesses.

O agente marítimo, no desempenho de suas funções, age no interesse próprio, remunerando-se ao viabilizar o transporte das mercadorias dos seus clientes. Ressalte-se que no desenvolvimento de suas atividades, o agente marítimo, normalmente, pode relacionar-se, simultaneamente, com vários transportadores, a fim de otimizar seus resultados. Tal fato, por conseguinte, não permite que ele defenda, como regra geral, o interesse deste ou daquele transportador, pois muitas vezes, o interesse deste ou daquele, não é a opção de transporte mais adequada para o seu cliente, ou mesmo, mais lucrativa para ele próprio.

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

Talvez por isso, pelo que expusemos acima, a Súmula nº 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, firme o entendimento de que 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 1.966.

Aqui é imperioso ressaltar que a aplicação da essência do julgado supracitado não se altera com a modificação introduzida no texto do art. 32, do DL 37/66, pelo DL 2.472/88, ou seja, o estabelecimento do representante no país do transportador estrangeiro como responsável solidário pelo imposto de importação. Isto porque, como vimos acima, o agente marítimo, no desempenho de suas funções não é, necessariamente, representante do transportador.

Desta forma, se foi intenção do legislador tornar o agente marítimo responsável solidário pelo imposto de importação, algo que entendo necessário, dadas as características operacionais do comércio exterior, o fato é, que por um deslize técnico, não logrou êxito em seu intento.

Por outro lado, como em sede de direito tributário impera o princípio da estrita legalidade, e mais, a necessidade de se interpretar literalmente a norma tributária, não há como no caso em exame, fazer estar no pólo processual passivo pessoa diversa daquela que a lei impõe que esteja.

É preciso ainda ressaltar, tendo em vista o princípio da legalidade, que qualquer outro instrumento obrigacional tendo como partes o agente marítimo e a Administração, como, por exemplo, um termo de responsabilidade estabelecendo o compromisso do agente marítimo ressarcir o Fisco na hipótese de falta de mercadoria, não pode, juridicamente, substituir a exigência legal de existência de um contrato de representação para fazer nascer aquela obrigação por parte do agente marítimo.

Vale ressaltar ainda, que se a Administração acha relevante trazer o agente marítimo à condição de responsável tributário solidário, que proponha a modificação da lei, e não a aplique de modo distorcido.

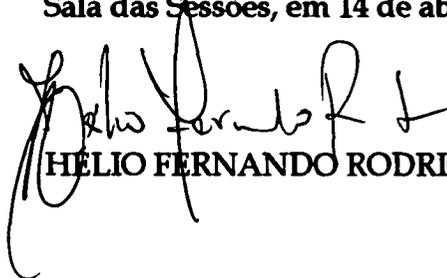
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

Em face do exposto, voto pelo acolhimento da preliminar de ilegitimidade passiva do agente marítimo e, conseqüentemente, pelo provimento ao Recurso Voluntário.

Assim é o Voto.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2000



HELIO FERNANDO RODRIGUES - Conselheiro

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

DECLARAÇÃO DE VOTO

Deixo aqui consignada minha declaração de voto em relação ao presente julgado, tanto com relação à preliminar argüida pela Recorrente, quanto em relação ao mérito, como segue:

DA PRELIMINAR

“ILEGITIMIDADE DE PARTE PASSIVA “AD CAUSAM” - AGENTE MARÍTIMO”

Com relação à preliminar argüida pela Recorrente, de ilegitimidade de parte passiva “ad causam”, rejeito-a de plano pois que, em meu entendimento, a responsabilização da ora Recorrente decorre do fato de haver assinado Termo de Responsabilidade perante a repartição aduaneira, responsabilizando-se pessoalmente por eventuais obrigações tributárias que viessem a incidir sobre o veículo transportador, objetivando a sua liberação antecipada, ou seja, antes da realização da conferência final de manifesto prevista o Regulamento Aduaneiro

Em assim sendo, caracteriza-se que a referida empresa tenha atuado além das suas atribuições exclusivas de Agente Marítimo, ou seja, também como legítimo representante legal, na forma estabelecida na legislação de regência.

A meu ver, está perfeitamente caracterizada a situação prevista no 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.

Sobre tal matéria permito-me aqui repetir, por guardar perfeita semelhança com o caso ora em julgamento, Voto que proferi em outros julgados sobre a mesma matéria, alguns inclusive do interesse da mesma empresa ora Recorrente, como segue:

“Com efeito, os Agentes Marítimos, também conhecidos como Agentes de Navegação ou “Agentes Consignatários” dos navios estrangeiros que aportam regularmente no País, possuem atribuições próprias as quais não estão definidas nas legislações

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

tributária e aduaneira brasileiras, podendo-se, a grosso modo, entender-se que sejam aquelas definidas por Plácido e Silva, a saber:

“Pessoa ou firma encarregada, pelas empresas de navegação, de gerir os seus negócios em determinado porto, provendo todas as diligências no sentido de desembaraçar os despachos, realizando em seu nome contratos de fretamento para o transporte das mercadorias destinadas a outros portos e embarcadas nos navios ou embarcações da empresa que representa”.
(Vocabulário Jurídico, 17ª edição, 2.000, pág. 45)

Tenho convicção, e nisso concordo plenamente com a Recorrente, que o Agente Marítimo, quando no exercício exclusivo de suas atribuições próprias, não pode figurar no pólo passivo da obrigação tributária da espécie, já que não se equipara ao transportador e nem pode ser considerado responsável tributário, para os efeitos decorrentes do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Essa situação me parece pacífica.

O que temos a examinar, então, é a condição, desse mesmo Agente Marítimo, atuando também como “Representante” do transportador estrangeiro, à luz 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, de 1988, *in verbis*:

“Art 32 – É responsável pelo Imposto

.....

Parágrafo único – É responsável solidário:

- a) - o m i s s i s
- b) - o representante, no país, do transportador estrangeiro.”

São irretocáveis as considerações que se fazem a respeito da capacidade jurídica do “representante”, invocando-se as disposições do art. 74, inciso I, do Código Civil Brasileiro, sendo evidentemente certo que as “atribuições próprias” de um Agente Marítimo, não se confundem com o exercício da “representação” propriamente dita.

No entanto, a situação sob enfoque requer análise da legislação de regência, no que concerne aos créditos tributários

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

envolvendo os transportadores marítimos e seus agentes e/ou representantes. Vejamos o que tal legislação estabelece a respeito.

Dispõe o Decreto-lei nº 37/66:

**Título II – Capítulo II
NORMAS GERAIS DE CONTROLE ADUANEIRO DE
VEÍCULOS.**

“Art. 39 - A mercadoria procedente do exterior e transportada por qualquer via será registrada em manifesto ou outras declarações de efeito equivalente, para apresentação à autoridade aduaneira, como dispuser o regulamento.

§ 1º - O manifesto será submetido a conferência final para apuração de responsabilidade por eventuais diferenças quanto a falta ou acréscimo de mercadoria.

§ 2º - Os veículos respondem pelos débitos fiscais, inclusive os decorrentes de multas aplicadas aos transportadores de carga ou a seus condutores.

§ 3º - O veículo poderá ser liberado, antes da conferência final de manifesto mediante termo de responsabilidade firmado pelo representante do transportador, no País, quanto aos tributos, multas e demais obrigações que venham a ser apuradas”. (redação dada pelo art. 1º, do Decreto-lei nº 2.472, de 01/09/88).”

(os grifos não constam do texto original)

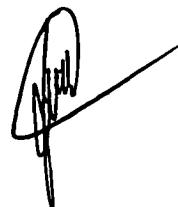
- x -

“Art. 42 – A autoridade aduaneira poderá impedir a saída, da zona primária, de veículo que não haja satisfeito as exigências legais e regulamentares”.

- x -

**Título IV
INFRAÇÕES E PENALIDADES.**

**Capítulo I
INFRAÇÕES**



RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

“Art. 95 – Respondem pela infração:

....

II – Conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício da atividades próprias do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes”.

O Regulamento Aduaneiro (aprov. pelo Dec. 91.030/85) determina:

“Art. 71 – O veículo responde.....

Parágrafo único – Enquanto não concluídos os procedimentos fiscais destinados a verificar a existência de eventuais débitos para com a Fazenda Nacional, a autoridade aduaneira podará permitir a saída do veículo, mediante termo de responsabilidade firmado pelo transportador ou por seu representante, em que se comprometa ao pagamento dos tributos, multas e outras obrigações decorrentes de irregularidades apuradas na forma deste Regulamento (Decreto-lei nº 37/66, artigo 39, § 3º). - grifei.

Do conjunto de normas ora transcritas encontramos outro nome para o Agente Marítimo, qual seja, Agente Consignatário. É, geralmente, a empresa que se identifica como tal no Termo de Visita Aduaneira, firmado quando da entrada, no porto, do veículo transportador. Existe ainda uma figura, não mencionada em tal legislação, que é a do “Agente Protetor” do navio, o qual assume outras atribuições em nome do proprietário da embarcação, as quais aqui não estão em discussão.

Do ponto de vista da responsabilidade por infrações, estabelecida no art. 95, do D. Lei nº 37/66, acima transcrito, parece não restar dúvidas quanto à figura do Agente Consignatário, devidamente identificado no mencionado Termo de Visita Aduaneira.

Quanto a responsabilidade tributária, decorrente de eventuais faltas de mercadorias, a lei definiu, claramente, que no caso do transportador estrangeiro, o seu “representante”, no país, é responsável solidário.

Em que pese não ter a legislação tributária e aduaneira mencionadas definido, em momento algum, quais seriam as

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

“atribuições próprias de um Agente Marítimo”, certamente que nelas não estão incluídas as de “representante legal”, sob o enfoque que se tem dado em relação ao Código Civil Brasileiro. Isto porque o Agente Marítimo pode ou não ser detentor de poderes para praticar atos jurídicos em nome do representado, no caso o próprio transportador, ou do proprietário do veículo.

Ora, a Lei estabelece que “Os veículos respondem pelos débitos fiscais, inclusive os decorrentes de multas aplicadas aos transportadores de carga ou a seus condutores”.

Estabelece, ainda, que: “Enquanto não concluídos os procedimentos fiscais destinados a verificar a existência de eventuais débitos para com a Fazenda Nacional, a autoridade aduaneira poderá permitir a saída do veículo, mediante termo de responsabilidade firmado pelo transportador ou por seu representante, em que se comprometa ao pagamento dos tributos, multas e outras obrigações decorrentes de irregularidades apuradas...”

Temos, assim, que somente, e somente se, debaixo daquelas condições – assinatura de termo de responsabilidade, firmado pelo transportador ou por seu representante, poderá o veículo ser liberado antes do referido procedimento (conferência final de manifesto) e apuração de eventuais débitos de responsabilidade do transportador.

Isto significa que, se nenhum termo de responsabilidade for assinado, na forma da lei, o veículo deverá ficar retido no porto, à disposição da autoridade aduaneira, até que se complete o procedimento de conferência final de manifesto, para o qual não existe prazo fixado, a fim de que em caso de apuração de eventual débito tributário de responsabilidade do transportador seja o mesmo veículo tomado, de qualquer forma e dentro da restrita legalidade, para quitar tal débito.

Por tal motivo, dada a impraticabilidade de tal situação, o referido termo de responsabilidade é assinado na respectiva repartição aduaneira, possibilitando, deste modo, a liberação antecipada do veículo transportador.

Naturalmente que tal procedimento é, e só pode ser, adotado por um representante legal do transportador estrangeiro, que

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

atenda ao disposto no Código Civil Brasileiro, ou seja, devidamente munido do competente Mandato.

Nesta situação, quando mencionado “termo” vem a ser assinado pelo próprio Agente Marítimo, o que comumente acontece, é evidente que tal procedimento foge, completamente, ao âmbito das atribuições próprias desse Agente Marítimo, que passa, então, à condição de “representante legal”, a partir do devido e necessário Mandato.

No caso presente, a fiscalização identificou como “representante” do transportador estrangeiro e, conseqüentemente, responsável tributário solidário, certamente por figurar como responsável no termo de responsabilidade, exatamente o Agente Marítimo ora recorrente.

Não existe, nestes autos, qualquer questionamento a respeito da formalidade exigida para tal representação, o que nos leva à convicção de que o referido representante – Agente Marítimo e Consignatário do veículo aqui envolvido – estivesse em plenas condições de assinar tal termo, munido do competente Mandato pois que, com tal ato, evidentemente que agiu fora e além das atribuições próprias de um Agente Marítimo.

Não é o caso, portanto, de aplicação da Súmula nº 192, do extinto Egrégio Tribunal Federal de Recursos, a qual se aplica somente nos casos em que o Agente Marítimo atua, exclusivamente, no exercício de suas atribuições próprias.

Como já se viu, a assinatura de termo de responsabilidade perante a repartição aduaneira com o intuito da liberação antecipada do veículo transportador, comprometendo-se ao pagamento dos eventuais tributos, multas e outras obrigações que vierem a ser apuradas, relacionadas com o mesmo veículo, é típico e próprio de um representante legal, na forma prevista no art. 1.288 e seguintes do Código Civil Brasileiro, que nada tem a ver, certamente, com as atribuições próprias de um Agente Marítimo.

Concluindo, se a ora Recorrente, mesmo tendo atuado na qualidade de Agente Marítimo, compareceu à repartição aduaneira e assinou Termo de Responsabilidade na forma e para os efeitos previstos no art. 39, § 3º, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação que lhe foi dada pelo Art. 1º, do Decreto-lei nº

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

2.472/88, não pode, nos autos deste processo, vir a invocar a súmula nº 192 do antigo e extinto E. TFR para tentar repelir a responsabilidade (solidária) que lhe foi atribuída pelo crédito tributário apurado, ao argumento da “ilegitimidade de parte passiva ad causam”, pois que tal responsabilidade decorre da mesma referida lei (Dec. Lei nº 37/66, art. 32, § único, alínea “b”, com sua nova redação)”.

Por tais razões, rejeito a preliminar argüida.

DO MÉRITO:

“TRIBUTAÇÃO PELA FALTA DE MERCADORIA TRANSPORTADA A GRANEL, POR VIA MARÍTIMA, EM PERCENTUAL INFERIOR AO 5% (CINCO POR CENTO) DO TOTAL MANIFESTADO”.

Discute-se, neste processo, a exigência de imposto de importação, a título de indenização (art. 60, p.único, do D.Lei 37/66), correspondente à mercadoria apontada como faltante (315.500, kg de Sulfato de Amônio a Granel, transportado por via marítima), de um total manifestado de 15.750.000, kg do produto, descontando-se o percentual de 1% (um por cento) previsto na IN SRF nº 095/84 (157.500, kg).

A falta total apontada, em relação à quantidade manifestada, como acima indicadas, é da ordem de 2,0 % (dois por cento).

O que emerge deste processo, como de inúmeros outros semelhantes que por aqui tramitam com freqüência, é a dificuldade por parte dos Julgadores na aplicação do melhor direito, diante da confrontação entre dois atos normativos conflitantes em sua essência, editados pelo Poder Executivo, ambos em pleno vigor, que são as Instruções Normativas do Secretário da Receita Federal, de nº SRF - 012, de 1976 e a de nº SRF - 095, de 1984,

Tais normas estabelecem limites diferentes de tolerância para a quebra de mercadorias transportadas a granel, por via marítima, para efeitos de aplicação de penalidade (multa do art. 521, II, “d”, do D.Lei nº 37/66) e para a cobrança do imposto de importação, a título de indenização (art. 60, p.ú., do D.L nº 37/66).

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

Passo, então, às ponderações que considero adequadas sobre o campo de aplicação das referidas normas e que me levam a decidir o presente litígio aplicando a melhor justiça, sem ultrapassar os limites da legalidade.

A IN SRF 012/76, pelos diversos fatores que nela se encontram expressamente elencados, o que denota ter sido editada com base em elementos técnicos devidamente investigados, admite a “inevitabilidade” da quebra em até 5% (cinco por cento), no caso de mercadorias transportadas a granel, por via marítima. Essa tolerância veio a ser novamente admitida em 1991, com a edição da IN SRF nº 113.

A outra norma mencionada – IN SRF 095/84, tratando exclusivamente da exigência do imposto de importação sobre igual evento – quebra de mercadoria transportada a granel, por via marítima, sem indicar respaldo algum em qualquer elemento técnico de pesquisa, fixa limite de tolerância para quebra em apenas 1% (um por cento), em relação a granéis sólidos e 0,5% (meio por cento) para granéis líquidos.

É relevante destacar que nenhuma das normas citadas foi revogada, pelo menos ao tempo da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que aqui se trata, coexistindo, portanto, no mundo jurídico de então.

Como visto, ressalta que a primeira norma (IN – SRF 012/76) foi instituída, segundo o fecho resolutivo, para excluir a responsabilidade dos transportadores marítimos para efeito de aplicação de penalidades. Já a segunda (IN – SRF 096/84) definiu a tolerância para fins de exigência tributária.

Aos julgadores, no caso este Conselho de Contribuintes, cabe avaliar a questão essencialmente técnica inserida no contexto das normas, ou que deveria estar inserida nas mesmas, para decidir, finalmente, se existe ou não a responsabilidade tributária do contribuinte, tanto no que diz respeito aos tributos quanto às penalidades.

Indispensável, na solução do questionamento que ora se nos apresenta, observamos, atentamente, o que existe de diferente e altamente relevante nas citadas normas. Para tanto, vamos nos aprofundar um pouco mais na sua análise, individualmente.

A IN – SRF 012/76 reconhece, expressamente, a “INEVITABILIDADE” da diminuição de peso, em índices oscilantes, da mercadoria transportada a granel, por via marítima, em relação ao total manifestado, que resulta dos seguintes fatores nela elencados:

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

- forma de apresentação da mercadoria;
- condições estruturais dos veículos transportadores;
- peculiaridades dos meios operacionais de descarregamento; e
- fatores da natureza (ressecamentos ou volatilização).

A existência desses fatores, que indicam serem resultantes de estudos técnicos da situação reinante à época, levaram a Autoridade Administrativa, o então Secretário da Receita Federal, a fixar em 5% (cinco por cento) o percentual de perda (limite de tolerância) admissível para esse tipo de transporte de mercadoria. Está dito, expressamente na norma, que tal situação é INEVITÁVEL!

A IN - SRF 095/84, por sua vez, sem mencionar que aqueles elementos explicitados na IN anterior deixaram de existir, ou que novos fatores passaram a incidir sobre o mesmo evento, permaneceu reconhecendo a inevitabilidade das quebras, apenas acrescentando mais alguns fatores para fim de estabelecer um novo instituto na apuração dos resultados das descargas desses produtos, qual seja, a COMPENSAÇÃO, a saber:

- ser freqüente a importação de mercadorias transportadas a granel por um mesmo navio, destinada a dois ou mais importadores com descarga em mais de um porto;
- na distribuição dos lotes nem sempre é possível a rigorosa observância das quantidades declaradas nos documentos de importação.

Em razão desses novos elementos, determinou a referida norma - item 1. - que as respectivas multas imponíveis por falta ou acréscimo de mercadorias importadas a granel por mais de um importador, para o mesmo ou mais de um porto de descarga, só serão aplicadas após a apuração global de toda a quantidade descarregada pelo navio, no país.

Isto significa a admissibilidade da compensação das faltas registradas para um importador com os acréscimos destinados a outros, no mesmo ou em portos de descarga distintos.

Com relação à quebra a nova norma apenas admite a sua inevitabilidade em razão daqueles mesmos fatores alinhados na norma antiga - natureza da mercadoria e condições de transporte.

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

Portanto, a dispensa da exigência tributária do transportador marítimo, pela falta de mercadorias nos percentuais estabelecidos nas alíneas a) e b) do item 2, da referida IN SRF 095/84, não contém qualquer elemento técnico diferente daqueles alinhados na IN SRF 012/76.

Vemos, assim, que as duas normas são flagrantemente incoerentes no mundo jurídico, apenas no que diz respeito aos percentuais de quebra distintos, toleráveis, mas diferentes, em relação ao tributo e à penalidade.

A IN SRF 012/76 poderia, perfeitamente, pelos mesmos motivos alinhados nas justificativas que concluíram pela inevitabilidade das quebras de granéis até 5% (cinco por cento), dispensar também a exigência de tributos, no mesmo percentual.

Os motivos que levaram o então Secretário da Receita Federal a dispensar a exigência de tributos, pela IN SRF 095/84, nos limites de 1% e 0,5% não foram explicitados nesta norma.

A indagação que se torna indispensável neste caso é: Se por ocasião da edição dessa norma mais recente, aqueles fatores que conduziram à conclusão, pelo órgão normatizante (Secretaria da Receita Federal) da INEVITABILIDADE da quebra de até 5% (cinco por cento) nas mercadorias transportadas a granel, por via marítima, deixaram de existir ou se tornaram menos influentes ?

Ao que tudo indica, tais fatores continuaram a existir e na mesma intensidade, uma vez que a norma anterior - IN SRF 012/76 - não foi revogada, nem pela nova norma nem por qualquer outra, continuando a prevalecer o percentual de tolerância de 5% (cinco por cento) para quebras, para os efeitos de aplicação de penalidade.

E como se comportar o Julgador diante de tal incoerência das referidas normas, com relação ao percentual de tolerância - INEVITABILIDADE DAS QUEBRAS ? Como admitir-se que determinados fatos são considerados inevitáveis até 5% para aplicação de multas mas somente até 1% para efeito de cobrança de tributos ?

O bom senso e a coerência nos levam a admitir que, em ambos os casos, tanto para multas quanto para tributos, deve ser considerado

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

o percentual limítrofe mais favorável ao transportador, ou seja, aquele fixado na IN SRF 012/76, uma vez que a nova norma não revogou a anterior, permitindo, implicitamente, que as penalidades sejam dispensadas até o limite de 5%, o que significa admitir, também implicitamente, que referido percentual é acertado, a partir dos elementos técnicos pesquisados e alinhados na norma mais antiga.

Diante de tais elementos, sendo certo que o percentual de tolerância de 5% (cinco por cento) estabelecido pela IN SRF 012/76 em virtude do reconhecimento da INEVITABILIDADE da quebra de mercadorias transportadas a granel, por via marítima, continua sendo admitido pela própria Secretaria da Receita Federal, não vejo como manter a responsabilidade do transportador, no presente caso, se a quebra situou-se abaixo desse limite, tanto para efeito de aplicação de penalidade quanto para exigência do tributo lançado.

O Regulamento Aduaneiro, em seu art. 478, com matriz legal no art. 60, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 37/66 estabelece, expressamente, que "A responsabilidade pelos tributos apurados em relação a avaria ou extravio de mercadoria será de quem lhe deu causa...". (grifei)

Ora, se a própria Administração, no caso a Secretaria da Receita Federal, admite que a quebra de mercadoria transportada a granel, por via marítima, até o limite de 5% (cinco por cento) é considerada INEVITÁVEL, não há como, obviamente, admitir este Julgador que para efeito de exigência tributária tal INEVITABILIDADE deve ser reduzida para apenas 1% (um por cento).

A "inevitabilidade" da falta (ou quebra), como é certo, significa, no presente caso, que o transportador NÃO DEU CAUSA ao respectivo evento.

Atrevo-me a afirmar que, se a fiscalização; os I. Julgadores "a quo", assim como os I. Pares deste Colegiado, vêm reconhecendo, em diversos outros processos semelhantes que por aqui já transitaram, que ocorre a INEVITABILIDADE da quebra em até 5% (cinco por cento), mandando excluir a penalidade aplicada, não pode haver a mínima coerência, nem tampouco legalidade, em mudarem, às vezes na mesma decisão, o referido percentual de INEVITABILIDADE de quebra, para efeito de exigência do imposto, fixando-o em apenas 1% (um por cento). Isto nada mais é que ato de

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

obediência cega às disposições da IN SRF - 095/84, com o que não posso pactuar.

Deve ser destacado e sempre lembrado que este Colegiado não deve prender-se, incondicionalmente, ao que mandam tais atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, mas sim, quando possível, aproveitar os elementos técnicos que neles podem estar contidos para dar solução aos litígios sob exame.

No presente caso resta claro, seja pelos fatores explicitados na IN SRF 012/76, não revogada, seja pela ausência de outros elementos contraditórios na fundamentação da IN SRF 095/84, que a própria Secretaria da Receita Federal reconhece a INEVITABILIDADE da quebra de mercadorias transportadas a granel, por via marítima, até o limite de 5% (cinco por cento), independentemente de fixar este ou aquele percentual para fins de exclusão de tributos e penalidades.

Este é o elemento chave e relevante a ser levado em consideração para alcançarmos a melhor decisão para o presente litígio.

Nesta mesma linha vêm decidindo os nossos mais altos Tribunais da Justiça, como são os casos que a seguir citamos, dentre vários outros:

S.T.J. - RE Nº 38.499-0 - RIO DE JANEIRO (93.0024813-8)

“Tributário. Imposto de Importação. Transporte Marítimo de Produto à Granel. Quebra. Responsabilidade Tributária. Decreto-lei nº 37/66 (art. 48, 60, parágrafo único, e 169). Lei nº 6.562/78 (art. 2º). Instrução Normativa 12/76. Secretaria da Receita Federal.

1. À palma de transporte de produtos à granel, mantendo-se a quebra dentro do limite admitido como natural pelas autoridades fiscais, presumida a ausência de culpa do transportador, incorre a 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, Dec.Lei 37/66, as mesmas razões que justificam o reconhecimento da dispensa da multa, também, não se tenha como exigível o pagamento do tributo. Na falta superior ao percentual aludido, somente o excesso poderá ser tributado.

3. Recurso provido”

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

(decisão unânime – Primeira Turma - 05/04/1995).

- X - X - X -

S.T.J. – RE 64.067-DF (95/0018974-7)

“TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – MERCADORIAS A GRANEL – TRANSPORTE MARÍTIMO – QUEBRA – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – AUSÊNCIA DE CULPA – MULTA DISPENSÁVEL – CORREÇÃO MONETÁRIA – INCIDÊNCIA – JUROS DE MORA – DECRETO-LEI 37/66 (ARTS. 48, 60, PARÁGRAFO ÚNICO E 169) – LEI 6.562/78 (ART. 2º) – PRECEDENTES.

- Nos caos 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.

..... “

(decisão unânime – Segunda Turma - 20/08/1998)

- X - X - X -

S.T.J. – RE 169.418 – SP (98/0023062-9)

“TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – MERCADORIA TRANSPORTADA A GRANEL – QUEBRA – DECRETO-LEI 37/66 – LEI 6.562/78 – INSTRUÇÃO NORMATIVA 12/76-SRF.

1. No transporte de mercadoria importada a granel, se a quebra corresponde aos limites admitidos pelo Fisco, não há como falar em responsabilidade tributária. Precedente do Superior Tribunal de Justiça.”

(decisão unânime - Primeira Turma - 20/04/1999)

- X - X - X -

Assim, por todo o exposto, como o percentual de quebra apurado pela fiscalização em relação às mercadorias aqui envolvidas situou-se abaixo desse limite, não há como asseverar que o transportador TENHA DADO CAUSA à quebra (ou extravio) de que se trata, sendo, por

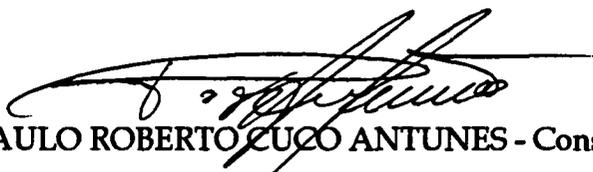
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.407
ACÓRDÃO Nº : 302-34.246

conseqüência, inadmissível, incoerente e ilegal considerá-lo responsável pelo tributo ora exigido.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao Recurso ora em exame.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2000



PAULO ROBERTO CUZO ANTUNES - Conselheiro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA

Processo nº: 11128.004604/98-19

Recurso nº : 120.407

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.246.

Brasília-DF, 23/10/00

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Allegda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 24. 10. 00

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL