



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

Processo nº 11128.005393/2005-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-00.186 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de outubro de 2010
Matéria II. VISTORIA ADUANEIRA
Recorrente CMA CMG DO BRASIL AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Fato Gerador: 11/03/2005

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de inconstitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária (Súmula CARF nº 02).

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIAS EM TRÂNSITO. AVARIAS/EXTRAVIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TRANSPORTADOR. IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO FEDERAL.

É indevida a imputação de responsabilidade tributária ao transportador, em relação ao imposto de importação, e de eventuais penalidades decorrentes da constatação de extravio/avaria das mercadorias sem que se demonstre cabalmente sua culpa “*strictu sensu*”.

Sendo o destino final da mercadoria outro País, não há que se falar em dano ao erário pelo não-recolhimento do imposto, uma vez que já não seria devido, ante a ausência da concretização da hipótese de incidência do tributo.

Preliminar de ilegitimidade passiva acolhida. No mérito, recurso voluntário conhecido em parte, em razão da rejeição da preliminar de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, recurso voluntário também provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade do artigo 32 do nº Decreto-Lei 37/66; acolher e dar provimento quanto a preliminar de ilegitimidade passiva; dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Presente o Conselheiro Elias Fernandes Eufrásio. Ausente justificadamente o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior – Relator *Ad Hoc*

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, João Luiz Fregonazzi, Gilberto de Castro Moreira Junior, Heroldes Bahr Neto e Elias Fernandes Eufrásio.

Relatório

Trata-se o presente feito de exigência fiscal no montante de R\$163.101,40, sendo que R\$29.623,54 concernente ao Imposto Importação; R\$80.872,30 de Imposto sobre Produtos Industrializados; R\$6.815,17 de PIS/PASEP; R\$30.978,62 de Cofins e de R\$14.811,77 de Multa Proporcional II, decorrente de Vistoria Aduaneira, efetuada com base no art.32, II, do Decreto nº 2.472/88, que constatou o extravio de parte da mercadoria que deveria conter no container.

Em 08/03/2005, a pedido da empresa MANNAH SRL (fls. 13), o i. Auditor Fiscal compareceu no Terminal Libra para realizar a conferência física das mercadorias contidas no container TCNU954431-4, amparada pelo conhecimento marítimo nº PCA685358 (Cia Sud Americana de Vapores), procedente de MIAMI, através do Navio CMA CGM Brasília, tendo entrado no Porto em 18/02/2005.

Formalizada a presente Vistoria através do processo 11.128.001591/2005-35, constatou-se que o container foi recebido pelo transportador no Porto de origem sem nenhuma ressalva quanto ao peso ou sobre o lacre, e que quando da descarga na unidade de carga, apurou-se haver divergência de peso.

Em vista de tais circunstâncias, imputou-se a responsabilidade pela divergência de peso (Termo de Avaria do Container, às fls. 29/32), ao Transportador-Armador da empresa CMA CGM representada no Brasil pela CMA CMG DO BRASIL AGENCIA MARITMA LTDA. (fl. 16, 29/32), sobre a qual recaiu o dever de recolher o crédito tributário demonstrado no DAAE – Demonstrativo de Apuração de Avaria e/ou Extravio de Mercadorias – Anexo V, de fls. 33 e ss.

A identificação e valoração das mercadorias tiveram com base as Faturas Comerciais sob nº 01475-5, 1107, 2129, 676460 e 2032355.

A responsabilidade foi aplicada ao transportador com base nos artigos 591 e 592, incisos II e IV do Decreto nº 4543/2002.

Inconformada com a atuação, a Contribuinte, em 13/01/2006, apresentou Impugnação (fls. 42/104), alegando em síntese:

1. Que a lavratura do referido Auto de Infração maltrata os termos do Decreto 50.259-A, que regulamenta a utilização dos entrepostos de depósito franco em Santos e Paranaguá, em virtude de convênios assinados entre o Brasil e o Paraguai (sic);
2. Que essas mercadorias são dotadas do regime aduaneiro livre, sujeito apenas ao pagamento de taxas portuárias e alfandegárias devidas pela prestação de serviços;
3. Que ditas mercadorias tinham como destino outro País (Paraguai) local onde se dá o seu efetivo desembarço por ser este o real importador, o que, via de consequência, não é devedor do imposto importação, bem como do Imposto sobre Produtos Industrializados, e demais consectários legais;
4. Que atua lícitamente como agente mandatária, em Santos, da armadora CMA CGM SOCIÉTÉ ANONYME, sediada em Marselha-França;
5. Que o transporte foi efetuado pela COMPANHIA SUD AMERICANA DE VAPORES – CSAV, sediada em Valparaíso/Chile, cuja mandatária comercial, em Santos, é pessoa jurídica diversa da autuada, com quem não tem liame algum, uma vez que atua no agenciamento de navios, carga, descarga e fretes, somente por conta e ordem de sua mandante CMA CGM, nos estritos termos do artigo 653 e ss. do Código Civil Brasileiro. Daí a razão pela qual atendeu juntamente com os agentes da CSAV, à Vistoria Aduaneira que motivou a Notificação de Lançamento ora questionada;
6. Alega, ainda, que o container em questão, foi descarregado no Porto de Santos, em trânsito, para a Cidade de Leste, Paraguay, e ENTREGUE AO DEPOSITÁRIO PORTUÁRIO, COM O LACRE DE ORIGEM INTACTO, não obstante tenha o ato administrativo omitido tal circunstância;
7. Que o transporte foi realizado na condição de FCL/FCL, chamado de House-to-House (Casa-a-Casa) ou Door-to-Door (Porta-a-Porta), termos que denotam um serviço de frete onde as mercadorias são estufadas num container nas dependências do exportador, entregue lacrado ao navio transportador, e só são desovadas nas dependências do consignatário, ou lugar designado por este, debaixo da condição “SHIPPER’S STOW LOAD AND COUNT AND SEAL” (Embarcado, Estufado, Contado e Lacrado pelo Embarcador) não podendo o Agente Marítimo responder por tributos devidos pelo seu agenciado;
8. Que em 18 de fevereiro de 2005, o navio em questão atracou no Porto de Santos, no Terminal da Libra S.A., e descarregado na mesma data, sendo na unidade de carga relacionada na MINUTA DE DESCARGA DE CONTAINER emitida pelo operador portuário, com as ressalvas – “Peso – Divergência”, MAS COM LACRES DE SEGURANÇA DA ORIGEM, ou seja, intactos. Razão da solicitação de Vistoria;
9. Diante de tais fatos, entende: a) ser o ato anulável de pleno direito conforme entendimento sedimentado nas cortes judiciais de que O AGENTE MARÍTIMO NÃO RESPONDE POR TRIBUTOS DEVIDOS PELO SEU AGENCIADO; b) que o transportador de fato – CSAV – não é representado pela autuada; e c) as mercadorias em trânsito para o Paraguai, são beneficiadas pelo regime aduaneiro livre, por força de Acordo Internacional sancionado por Decreto;
10. Alega ser parte ilegítima para figurar na condição de responsável tributário ante a inexistência de comando legal para tanto, haja vista que o art. 32, § único do Decreto nº 2.472/88, já foi declarada inconstitucional pelo e. STJ. (negrito e sublinhado no original)

Sobreveio decisão da DRJ – Florianópolis/SC (fls. 107/112), que julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento fiscal, mantendo o crédito tributário exigido.

A r. decisão proferida, ficou assim ementada, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

DATA DO FATO GERADOR: 11/03/2005

VISTORIA ADUANEIRA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por IRENE S OUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Extravio de Mercadoria – Responsabilidade do Transportador – A responsabilidade pelos tributos apurados em relação ao extravio de mercadorias ocorrido durante o transporte será do representante do transportador estrangeiro, por expressa determinação legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

DATA DO FATO GERADOR: 11/03/2005

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Por expressa determinação legal, o Agente marítimo, no caso de também ser representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este, com relação à eventual exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DATA DO FATO GERADOR: 11/03/2005

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetente para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente.”

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou, tempestivamente, o presente Recurso Voluntário, em 25/11/2008 (fls. 115/139).

Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

Foram os autos encaminhados a essa Terceira Seção do CARF para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator *Ad Hoc*

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Pelo que se depreende dos autos, três são as teses sustentadas pela ora Recorrente e postas à apreciação e julgamento desta c. Turma, posto que rejeitadas integralmente pela d. DRJ/FNS.

Em sede de preliminar, alega:

a) ser parte ilegítima para figurar na condição de responsável tributário, pela inexistência de comando legal para tanto, pois entende que o art. 32, § único do Decreto nº 2.472/88, foi declarado inconstitucional pelo STF; ou, alternativamente,

b) porque o transportador de fato é a empresa CSAV – COMPANIA SUD AMERICANA DE VAPORES S.A., sendo a Recorrente CMA CGM DO BRASIL, mandatária do ARMADOR-PROPRIETÁRIO DO NAVIO; e

No mérito, assenta que as mercadorias, objeto da presente autuação, se encontram em trânsito pelo País, pois seu destino final é a Cidade de Leste, situada no Paraguai, e que, portanto, são beneficiadas pelo regime aduaneiro livre, por força de Acordo Internacional sancionada pelo Decreto 50.259-A/61. Por esta razão, entende não ter ocorrido a incidência do fato gerador para a exigibilidades dos tributos pretendidos e seus consectários legais.

1. Das Preliminares

1.1. Da ilegitimidade passiva decorrente da inconstitucionalidade do artigo 32, § único do Decreto nº 2.472/88

Aduz, inicialmente, a ora Recorrente, em sede de preliminar, que a cobrança de tributo para mercadoria que se encontra em trânsito para o Paraguai fere frontalmente a nossa Carta Magna, uma vez que não estaria respaldada em Lei.

Cumpr-se destacar, por uma vez mais, que não é competência desta e. Corte Administrativa, analisar questões relativas à constitucionalidade ou legalidade da norma aplicável à espécie, posto que tal prerrogativa está reservada tão somente ao Poder Judiciário.

Trata-se, na verdade, de entendimento há tempo consagrado no âmbito dos tribunais administrativos, inclusive já sumulado pelo CARF, conforme ementa transcrita, *verbis*:

SÚMULA Nº 2 do CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O presente entendimento está conforme o Parecer Normativo da CST/SRF de nº 329/70:

“Interativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional”.

Assim sendo, os julgadores e conselheiros encontram-se restritos a proceder à exegese da legislação tributária sem adentrar nos campos da ilegalidade e inconstitucionalidade.

Esse entendimento foi excepcionado no parágrafo único do art. 4º do Decreto nº 2.346 de 10/10/1997 – DOU 13/10/1997 que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, regulamenta os dispositivos legais que menciona, e dá outras providências, *in verbis*:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

(grifos nossos)

Pelo texto do Decreto citado acima, observa-se que se trata apenas dos casos que a inconstitucionalidade foi declarada em caráter definitivo pelo STF, mas não faz qualquer menção à declaração de ilegalidade pelo STJ. Portanto, os julgadores e conselheiros continuam impedidos de afastar a aplicabilidade de lei por ilegalidade, ainda que eventualmente declarada pelo STJ.

Portanto, neste ponto, voto no sentido de não conhecer do presente Recurso.

1.2. Da ilegitimidade passiva por ser apenas mandatária do ARMADOR-PROPRIETÁRIO DO NAVIO, sendo que o transportador de fato é a empresa CSAV – COMPANIA SUD AMERICANA DE VAPORES S.A.

Alega, a ora Recorrente, em síntese, que “*não poderia ter sido eleita pela Comissão de Vistoria como devedora principal do Imposto de Importação, porque não é contribuinte do imposto, nem a transportadora marítima que teria dado causa ao suposto extravio da carga, mas mera agente mandatária da ARMADORA-PROPRIETÁRIA DO NAVIO*”. (fls. 45)

Para sustentar o alegado, diz que “*atua lícitamente como AGENTE MANDATÁRIA, em Santos, da armadora CMA CGM SOCIÉTÉ ANONYME, sediada em Marselha-França, e que, como demonstra o contrato de transporte - B/L nº PCA 685358 Miami/Santos em trânsito para Ciudad Del Este, que o transporte foi efetuado por COMPANIA SUDAMERICANA DE VAPORES – CSAV S.A., sediada em Valparaíso/Chile, cuja mandatária comercial, em Santos, é pessoa jurídica diversa da nossa, e com quem não temos liame algum, uma vez que atuamos no agenciamento de navios, carga, descarga e fretes, somente por conta e ordem de nossa mandante CMA CGM, nos estritos termos do artigo 653 e seguintes do CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO, (...) omissis (...). Nessa qualidade, atendemos juntamente com os agentes da CSAV, à Vistoria Aduaneira – que motivou a Notificação de Lançamento ora impugnada.*” (sic) (fls. 44, ao final e 45, início).

Contudo, simples cotejo dos elementos de prova trazidos à colação até o presente momento, não dão sustentação aos argumentos erigidos pela Recorrente, como pretendido.

Não obstante alegue ser mero agenciador de cargas da empresa CMA CGM, o que se depreende no contido no Termo de Vistoria nº 013/2005 (fls. 29/32), é que a Recorrente não só consta como representante do Transportador-Amador, mas também como Transportador e, por via de consequência, o emissor do B/L.

Como bem assentou a d. DRJ/SFNS, “*É fato que a empresa CMA CMG do Brasil Agência Marítima Ltda., participou, ou mandou alguém participar do processo de Vistoria Aduaneira atuando como mandatária ou como gestora de negócios da transportadora. Não é razoável supor que a mesma compareceria gratuitamente a atos que não lhe dissessem respeito e, comparecendo, procuraria justificar imediatamente a sua não relação com o caso*” (fls. 109 e 109/vº).

Assim sendo, a conduta perpetrada pela ora Recorrente, se amolda à norma encartada no Decreto-Lei nº 37/66, que dispõe sobre Contribuintes e Responsáveis, alterada pelo Decreto-Lei nº 2.472/88 para atribuir expressamente a responsabilidade tributária ao representante do transportador estrangeiro, *verbis*:

“Art. 32. É responsável pelo imposto:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, Assinado digitalmente

em 19/12/2014 por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por IRENE S

OUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I – o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;

II - ...

Parágrafo único: É responsável solidário:

a) ...;

b) o representante, no País, da transportador estrangeiro.

(g. do original)

Ainda, como assentou a d. DRJ/FNS, a Portaria MF/MICT nº 291 de 12/12/1996, Anexo I, publicado na pág. 26941, em 13/12/1996, define o que seja transportador internacional e a emissão dos conhecimentos de transporte, *verbis*:

“13 – Transportador

Razão Social da pessoa jurídica, nacional ou estrangeira, que realizou o transporte internacional e emitiu o conhecimento de transporte (único ou “máster”).

Instrução normativa nº 248, de 25/11/2002 – DOU de 27/11/2002:

Art. 4º Para os efeitos desta Instrução Normativa, define-se como:

(...)

V – conhecimento genérico, ou máster, o conhecimento de transporte internacional emitido pelo transportador do percurso internacional quando consignado a agente desconsolidador;

VI – conhecimentos agregados, ou houses ou filhotes, os conhecimentos de carga emitidos por agente consolidador no exterior, relativos a um conhecimento genérico;

(n. e s. do original)

Com efeito, entende a legislação aduaneira como sendo o transportador aquele que emite o conhecimento de transporte “*máster*” e como agente consolidador aquele que emite o conhecimento “*house*”.

Assim, fica evidente ser a ora Recorrente passível de figurar no pólo passivo da obrigação de recolher os tributos devidos.

Contudo, estas circunstâncias, por si sós, não são suficientes para se atribuir à ora Recorrente, a responsabilidade pelo recolhimento do tributo pertinente decorrente de suposta avaria ou extravio das mercadorias ditas faltantes.

Como é cediço, nenhuma responsabilidade pode ser atribuída a quem quer que seja, e em qualquer esfera do Direito, baseado em meras presunções ou conjecturas. Para que se impute a prática de qualquer ilícito, seja civil, criminal, administrativo e/ou tributário, a alguém, dever estar sobejamente demonstrado a autoria ou participação.

Na hipótese dos autos, o simples fato de a LIBRA TERMINAIS 35 S/A ter lavrado o Termo de Avaria fazendo consignar que o container, objeto da presente autuação, se encontrar amassado, arranhado, enferrujado, **com suspeita de falta/avaría** (fato este confirmado quando da vistoria) (fl. 13), não são elementos suficientes a trazer à responsabilidade a ora Recorrente.

No Termo de Abertura e Verificação de Mercadoria de Importação (fl. 14), pois este é claro ao fazer consignar que ao proceder “*a verificação qualitativa (sic) da mercadoria, do total de 1885 caixas manifestadas, foram encontradas 880 caixas*”. E mais. Consigna, ainda, o nº do Lacre de Origem, mas em momento algum afirma ter havido violação deste.

Assente na presente premissa, fica evidente assistir razão à ora Recorrente quando afirma em suas razões de Impugnação (fl. 45), que “Embora o ato administrativo o omita,..., AQUI FOI ENTREGUE AO DEPOSITÁRIO PORTUÁRIO, COM O LACRE DE ORIGEM INTACTO”.

E diz mais: “Conforme se depreende do dito conhecimento marítimo, tal transporte foi realizado na condição FCL/FCL, também conhecida como House-to-House (Casa a Casa) ou Door-to-Door (Porta-a-Porta) – termo denotado um serviço de frete onde as mercadorias são estufadas num contêiner nas dependências do exportador, entregue lacrado ao navio transportador, e só são desovadas nas dependências do consignatário, ou lugar designado por este, debaixo da condição “SHIPPER’S STOW LOAS AND COUNT AND SEAL” (Embarcado, Estufado Contado e Lacrado pelo Embarcador).”

Com efeito, amparada na Circular que trata da Conferência de Fretes Brasil/Mediterrâneo/Brasil, aprovada pelo Ministério dos Transportes transcrito às fls. 60, entende não estar obrigado a conferir peso, metragem, ou até mesmo se a mercadoria que está contida no container que lhe é entregue lacrado, no costado do navio, para transporte, é o que efetivamente consta na declaração feita pelo Embarcador, pois é dele tal responsabilidade, pois foi ele (Embarcador) que as estufou, as pesou, as lacrou e preencheram os conhecimentos de embarque.

Nesse sentido, já foi a razão de decidir do então Terceiro Conselho de Contribuintes, nas penas do i. Conselheiro Relator, JOSÉ ALVES DA FONSECA, *verbis*:

“VISTORIA ADUANEIRA. Falta e avaria. O transporte de contêiner mediante cláusula “house to house”, descarregado com o lacre intacto, afasta a responsabilidade do transportador. Contêiner descarregado sem lacre, deslocado do costado do navio até o terminal retroportuário sem as medidas acautelatórias do fisco, impede apenação ao transportador, no caso de vir a ser constatada falta na conferência final de manifesto.” (Ac. 302-32109, sessão do dia 22/10/1991, Rec. nº 313731, 2ª Câmara, Dado provimento por maioria).

Diante do exposto e de tudo o que demais consta no presente feito, não há elementos minimamente suficientes para demonstrar a culpabilidade do transportador, pelo “extravio/avaría” da quantidade a menor das mercadorias supostamente faltantes, nenhuma responsabilidade pode ser-lhe aplicada.

Por estas razões, julgo, neste ponto, por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, a fim de isentar a ora Recorrente da responsabilidade pela avaria/extravio supostamente ocorrida.

2. Do Mérito – Trânsito Aduaneiro – Entrepósitos de Depósitos Francos – Entendimento Consolidado do STJ

Afirma a Recorrente, em síntese, que “a mercadoria acobertada pelo dito container não foi importada, nem estava destinada ao mercado interno brasileiro – **ELEMENTO NUCLEAR PARA A EXIGÊNCIA DO TRIBUTO, NA CONFORMAÇÃO LEGAL DO ARTIGO 60 DO DECRETO-LEI 37/66** - de molde que não estava originalmente sujeita a qualquer gravame, por força do Acordo Brasil Paraguai, mas debaixo de regime aduaneiro livre, onde não havia o que indenizar à Fazenda Nacional no que concerne a tributo que tivesse deixado de ser recolhido.”

(n. e destaques do original)

Assenta sua tese, no sentido de que “a mais escorreita exegese do § único do art. 60 do DL 37/66, e do cânon constitucional – Art. 153 da CARTA MAGNA – que limita a competência da união Federal à instituição de imposto sobre a IMPORTAÇÃO DE PRODUTOS ESTRANGEIROS, o que implica em óbice constitucional talhado a granito a que a União efetue lançamento de impostos sobre mercadorias destinadas a empresas paraguaias, em trânsito aduaneiro livre pelos portos de Santos e Paranaguá. (fls. 116)

(n. e destaques do original)

Em contrapartida, sustenta a d. DRJ/FNS, que a Recorrente “*Equivoca-se em sua interpretação, pois a legislação brasileira que rege a matéria, a Lei nº 5.172, de 25/10/1966 – CTN e o Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, assim dispõem com relação ao fato gerador do Imposto de Importação:*

Artigo 19 do CTN: O imposto de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes em território nacional.

Artigo 1º do Decreto-lei nº 37/66: O imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.”

Assenta, ainda, que “*Importante registrar, por oportuno, o disposto no parágrafo 2º do DL nº 37/66, o art. 73, II, alínea “c” e o art. 596 do Decreto nº 4.543, de 26/12/2002, in verbis:*

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

Art. 73. Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador (Decreto-lei nº 37/66, de 1966, art. 23 e parágrafo único):

II – no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de:

c) mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira.

Art. 596. Observado o disposto na alínea “c” do inciso II do art. 73, o valor do imposto de importação referente a mercadoria avariada ou extraviada será calculado á vista do manifesto ou dos documentos de importação (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 112).

Do cotejo dos documentos trazidos à colação pelas Partes como elemento de prova a fundamentar suas pretensões, constata-se que no corpo do Conhecimento Marítimo nº PCA 685358 (fl. 16), consta que “****SANTOS IN TRANSIT, FINAL DESTINATION: CIUDAD DEL ESTE – PARAGUAI****”.

Conquanto sustente a d. decisão atacada que “*O fato gerador do imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional*”, pura e simplesmente, quero me fazer crer, s.m.j, que tal entendimento não se aplica ao caso vertente.

Como é sabido, a noção de importação tem como núcleo a incorporação à economia nacional, não bastando o mero ingresso físico, de modo que a impropriamente chamada “importação temporária”, ou seja, a entrada de produto no território nacional em trânsito para outro País ou para simples participação em feira e posterior retorno à origem, não pode ser posta por lei como configuradora do fato gerador do Imposto sobre a Importação.

HAMILTON DIAS DE SOUZA, em seu lapidar ensinamento, preleciona: “*(...) não é fato gerador qualquer entrada de mercadoria estrangeira no Brasil. A entrada há de ser referida a mercadoria que se destine a uso ou consumo internos, mesmo porque, se assim não fosse, o simples trânsito de bens destinados a outro país poderia ser o pressuposto de fato da obrigação tributária. (in, Estrutura do Imposto de Importação no Código Tributário Nacional, Resenha Tributária, 1980, p. 20)*

Com efeito, ainda que haja isenção para o produto importado, a regrado Decreto-Lei nº 37/66, que determina a incidência de multa e cobrança do tributo em relação às mercadorias nas quais haja avaria ou extravio, é aplicável apenas àqueles produtos que tenham como destino último o próprio território nacional, não podendo abarcar a situação na qual os produtos importados se achavam em trânsito pelo Brasil, com destino a outros países, no caso dos autos, o Paraguai.

A interpretação que deve ser dada à norma preconizada no § 2º, do art. 1º, do Decreto-Lei nº 37/66 (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988), é que só

haverá fato gerador quando da constatação de falta de mercadoria que constar como tendo sido importada para o Brasil. Em outras palavras, limita-se às mercadorias aqui ingressadas e que se destinam ao nosso próprio território.

Para a correta configuração da hipótese de incidência prevista na norma tributária vige a regra da tipicidade. Não cabe à autoridade fazendária alargar o alcance da norma para estendê-la às importações de mercadoria para outros países.

A interpretação restritiva se impõe ainda mais quando se verifica que a norma é utilizada para impor responsabilidade tributária aos transportadores e aplicar-lhes penalidades, como ocorre no caso vertente.

O dispositivo legal encartado no artigo 60 do próprio Decreto-Lei nº 37/66, que trata do dano ou avaria ocorrido à mercadoria, dispõe, *verbis*:

“Art. 60 – Considerar-se-á, para efeitos fiscais:

I – dano ou avaria – qualquer prejuízo que sofrer a mercadoria ou seu envoltório;

II – extravio – toda e qualquer falta de mercadoria. (Vide Medida Provisória nº 320, 2006)

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

(n. nosso)

A falta, extravio ou avaria de mercadorias que estejam em trânsito pelo Brasil não causa qualquer dano à arrecadação pátria, pois, de qualquer forma, o tributo não seria devido, ante a não-ocorrência do fato gerador do imposto de importação. Daí incabível querer a Fazenda enriquecer-se em face do infortúnio causado aos produtos transportados para outro País.

Nesta esteira de raciocínio lógico, é o entendimento uníssono do e. Superior Tribunal de Justiça, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIA EM TRÂNSITO DESTINADA AO PARAGUAI. AVARIA OU EXTRAVIO. ISENÇÃO. IRRESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR. PRECEDENTES.

1. Não obstante o fato gerador do imposto de importação se dê com a entrada de mercadoria estrangeira em território nacional, torna-se necessária a fixação de critério temporal a que se atribua a exatidão e certeza para se completar o inteiro desenho do fato gerador. Assim, embora o fato gerador do tributo se dê com a entrada da mercadoria em território nacional, ele apenas se aperfeiçoa com o registro da Declaração de Importação no caso de regime comum e, nos termos precisos do parágrafo único, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 37/66, ‘com a entrada no território nacional a mercadoria que contar como tendo sido importada e cuja falta seja apurada pela autoridade aduaneira’.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que:

a) ‘indevido o imposto de importação sobre mercadoria importada, com destino ao Paraguai, quando verificada sua falta em trânsito no território nacional.’ (REsp nº 171621/SP, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS);

b) ‘no caso de avaria ou falta de mercadoria importada ao abrigo de isenção do tributo, o transportador não pode ser responsabilizado.’ (REsp nº 22735/RJ, Rel. Min. HÉLIO MISIMANN);

c) ‘no caso de extravio de mercadoria importada ao abrigo de isenção (ou redução) do tributo, não é responsável o transportador pelo valor deste. O artigo 60, §, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 37/66, de 18 de novembro de 1966, estabelece que havendo dano ou avaria ou extravio, caberá indenização à Fazenda Nacional pelo que

deixar de recolher. Existindo isenção, não há o que indenizar. É ilegal o art. 30, par. 3º, do Decreto nº 63.431, de 1968, que manda ignorar a isenção ou redução se se verificar avaria ou extravio (Código Tributário Nacional, artigos 94, par. 1º, e 99).’ (REsp’s nºs 11428/RJ e 18945/RJ, Rel. Min. DEMÓCRITO REINALDO);

d) ‘o transportador não pode ser responsabilizado por tributo, em caso de avaria ou falta de mercadorias, se toda ela foi importada sob o regime de isenção. É indevido o imposto de importação sobre mercadorias em trânsito pelo território brasileiro, destinadas ao Paraguai. Inaplicável, ao caso, o parágrafo único do art. 1º, do Decreto-Lei nº 37/66.’ (REsp’s nºs 10901/RJ e 5536/RJ, Rel. Min. GARCIA VIEIRA)

3. Precedentes do STJ e STF.

4. Recurso não conhecido.”

(Resp nº 362.910/PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 13.05.2002)

No mesmo sentido, as mais recentes decisões do e. STJ, verbis:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIAS EM TRÂNSITO. AVARIAS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TRANSPORTADOR. IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. AUSÊNCIA DE DANO À FAZENDA PÚBLICA.

1. É indevida a imputação de responsabilidade tributária do transportador, em relação ao imposto de importação, e de eventuais penalidades decorrentes da constatação de avaria em mercadorias em trânsito para outro país.

2. Sendo o destino final da mercadoria outro país, não há que se falar em dano ao erário pelo não-recolhimento do imposto, uma vez que esta já não seria devido, ante a ausência da concretização da hipótese de incidência do tributo.

3. Recurso Especial não provido.”

(REsp nº 946.684/RJ – Rel. Min. Castro Meira, j. 04/09/2007)

“AGRAVO DE INSTRUMENTO

AGRAVANTE: FZENDA NACIONAL

AGRAVADO: COMPANHIA DOCAS DO ESTADO DE SÃO PAULO – CODESP.

DECISÃO

“Trata-se de Agravo de Instrumento de decisão que não admitiu Recurso Especial (art. 105, III, “a”, da CF) interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. ANULATÓRIA DE DÉBITO. MERCADORIA EM TRÂNSITO. EXTRAVIO. FATO GERADOR DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO, INOCORRÊNCIA. SUCUMBÊNCIA.

1. O ponto nodal da questão refere-se à ocorrência ou não do fato gerador do imposto de importação, imputado à autora em face do extravio ocorrida em bem sob sua guarda, tendo em vista que a mercadoria encontrava-se em trânsito no país.

2. O regulamento aduaneiro define, no art. 252 (Decreto aduaneiro, 91.030/85), o que vem a ser o regime especial de trânsito aduaneiro, consignando encontrarem-se suspensos os tributos das mercadorias que ingressem no país sob essa modalidade, regime que tem como condição resolutiva a entrega da mercadoria ao destino.

3. Cumpre observar, diante das alegações da União Federal, se há alguma causa que exclua a hipótese, enquanto a mercadoria estiver em trânsito no país, incidindo o Imposto de Importação, como, por exemplo, em caso de avaria, por se tratar de irregularidade a ser aferida ao término ou no curso dessa operação, ou seja, se constatará a integridade da carga, para que não se interne, por meio dessa sistemática, indevida e clandestinamente, bens para consumo interno.

4. As situações, avaria e extravio, são previstas expressamente pelo Regulamento Aduaneiro, insertas no artigo 467, que se destina a identificar o responsável e apurar o crédito tributário dele exigível (art. 468 do mesmo Regulamento).

5. A responsabilidade tributária implicará na conjugação de várias situações, dentre elas a de entrar o bem no território nacional para o consumo, ter sido extraviada ou avariada, determinar-se a responsabilidade e quem lhe deu causa, nas formas dos artigos 478 a 485 do Regulamento Aduaneiro.

6. A ocorrência de avaria ou extravio só será admitida para fins de tributação quando a mercadoria tiver como destino o Brasil, fato gerador da tributação que não se aperfeiçoou.

7. Na hipótese tratada, considerando que o bem se encontrava em trânsito aduaneiro, na forma preconizada pelo artigo 87, do Regulamento Aduaneiro, o que, por si só, já ilidiria qualquer pretensão do Fisco em exigir o imposto de importação. Não obstante esse fato, a avaria foi verificada quando a autora recebeu o container em depósito, tendo registrado o fato, ressaltando eventuais responsabilidades, não se fazendo presente, igualmente, a responsabilidade pelo imposto devido, em caso de sua pertinência.

8. ...

9. *Recurso e remessa oficial improvidos (fls. 150-151).*

A agravante alega que, além de divergência jurisprudencial, ocorreu violação ao art. 121, parágrafo único, II, do CTN e do art. 32, parágrafo único, “b”, do Decreto-Lei nº 37/66, sob o argumento de que, nos casos de extravio de mercadoria, independentemente de seu destino, incide nela imposto de importação, ficando devida ao depositário a responsabilidade pelo seu recolhimento.

Os Embargos de Declaração opostos foram, rejeitados (fl. 164)

...

É o relatório.

Decido.

A irresignação não merece prosperar.

O Tribunal “a quo” consignou:

Assim, diante do caso concreto, havendo avaria e estando o bem em trânsito no país, deve-se verificar se a entrada nessa condições admite a exigência do imposto de importação respectivo.

$$(\dots)$$

Dessa forma, considerando não ser o produto destinado ao consumo interno, não resta configurado o fato gerador do Imposto de Importação. No caso tratado, o bem ingressou no país, em trânsito aduaneiro, para o seu encaminhamento ao Paraguai, sequer poderá haver lançamento tributário, porquanto não destinado à economia interna.

$$(\dots)$$

Dessa forma, a avaria ou o extravio ocorrido só serão admitidos para fins de tributação quando a mercadoria tiver como destino o Brasil, fato gerador da tributação que não se aperfeiçoou. (fls. 145-147).

O aresto recorrido julgou a questão de acordo com o entendimento firmado no STJ.

Nesse sentido:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIAS EM TRÂNSITO. AVARIAS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TRANSPORTADOR. IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. AUSÊNCIA DE DANO À FAZENDA PÚBLICA.

4. É indevida a imputação de responsabilidade tributária do transportador, em relação ao imposto de importação, e de eventuais penalidades decorrentes da constatação de avaria em mercadorias em trânsito para outro país.

5. Sendo o destino final da mercadoria outro país, não há que se falar em dano ao erário pelo não-recolhimento do imposto, uma vez que esta já não seria devido, ante a ausência da concretização da hipótese de incidência do tributo.

6. *Recurso Especial não provido.*”

(REsp nº 946.684/RJ – Rel. Min. Castro Meira, 2ª Turma, j. 04/09/2007, DJ 18.09.2007, p. 292)

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIA EM TRÂNSITO DESTINADA AO PARAGUAI. AVARIA OU EXTRAVIO. ISENÇÃO. IRRESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR. PRECEDENTES.

1. Não obstante o fato gerador do imposto de importação se dê com a entrada de mercadoria estrangeira em território nacional, torna-se necessária a fixação de critério temporal a que se atribua a exatidão e certeza para se completar o inteiro desenho do fato gerador. Assim, embora o fato gerador do tributo se dê com a entrada da mercadoria em território nacional, ele apenas se aperfeiçoa com o registro da Declaração de Importação no caso de regime comum e, nos termos precisos do parágrafo único, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 37/66, ‘com a entrada no território nacional a mercadoria que contar como tendo sido importada e cuja falta seja apurada pela autoridade aduaneira’.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica no sentido de que: a) “indevido o imposto de importação sobre mercadoria importada, com destino ao Paraguai, quando verificada sua falta em trânsito no território nacional.” (REsp nº 171621/SP, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS);

b) “no caso de avaria ou falta de mercadoria importada ao abrigo de isenção do tributo, o transportador não pode ser responsabilizado.” (REsp nº 22735/RJ, Rel. Min. HÉLIO MISIMANN);

c) ‘no caso de extravio de mercadoria importada ao abrigo de isenção (ou redução) do tributo, não é responsável o transportador pelo valor deste. O artigo 60, §, parágrafo único, do Decreto-Lei nº 37/66, de 18 de novembro de 1966, estabelece que havendo dano ou avaria ou extravio, caberá indenização à Fazenda Nacional pelo que deixar de recolher. Existindo isenção, não há o que indenizar. É ilegal o art. 30, par. 3º, do Decreto nº 63.431, de 1968, que manda ignorar a isenção ou redução se se verificar avaria ou extravio (Código Tributário Nacional, artigos 94, par. 1º, e 99).’ (REsp’s nºs 11428/RJ e 18945/RJ, Rel. Min. DEMÓCRITO REINALDO);

d) ‘o transportador não pode ser responsabilizado por tributo, em caso de avaria ou falta de mercadorias, se toda ela foi importada sob o regime de isenção. É indevido o imposto de importação sobre mercadorias em trânsito pelo território brasileiro, destinadas ao Paraguai. Inaplicável, ao caso, o parágrafo único do art. 1º, do Decreto-Lei nº 37/66.’ (REsp’s nºs 10901/RJ e 5536/RJ, Rel. Min. GARCIA VIEIRA) 3. Precedentes do STJ e do STF.

4. *Recurso não conhecido.*”

(Resp nº 362.910/PR, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, julgado em 16.04.2002, DJ 13.05.2002, p. 161)

Com efeito, em que pese entendimentos divergentes já proferidos por este c. Conselho, com a devida vênia, entendo ter restado demonstrado o *quantum satis* a inoccorrência do fato gerador do imposto de importação no caso *sub examine*, razão pela qual afigura-se insubsistente a autuação objurgada.

Diante do exposto, e pelo que demais consta no presente processo, voto no sentido de: (i) ACOLHER a preliminar de ilegitimidade passiva; e (ii) no mérito, conhecer parcialmente do recurso voluntário, em razão da rejeição da preliminar de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, também DAR-LHE PROVIMENTO vez que se trata de mercadoria em trânsito aduaneiro.

Processo nº 11128.005393/2005-41
Acórdão n.º **3202-00.186**

S3-C2T2
Fl. 297

Gilberto de Castro Moreira Junior

CÓPIA