



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.006195/97-23  
SESSÃO DE : 07 de dezembro de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.127  
RECURSO Nº : 119.636  
RECORRENTE : S/A MARÍTIMA EUROBRÁS AGENTE E  
COMISSÁRIA  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

FALTA DE MERCADORIA - GRANEL SÓLIDO

As faltas de mercadorias sólidas, transportadas a granel, que superem a quantidade de 1% do total manifestado, estão sujeitas à incidência dos tributos aduaneiros.

A ocorrência de infração afasta a eficácia do benefício fiscal da isenção.

RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes que dava provimento e fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 07 de dezembro de 1999.

  
HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

  
ELIZABETH MARIA VIOLATTO  
Relatora

10 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e RODRIGO MOACYR AMARAL SANTOS (Suplente). Ausentes os Conselheiros LUIS ANTONIO FLORA e UBALDO CAMPELLO NETO.

RECURSO Nº : 119.636  
ACÓRDÃO Nº : 302-34-127  
RECORRENTE : S/A MARÍTIMA EUROBRÁS AGENTE E  
COMISSÁRIA  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : ELIZABETH MARIA VIOLATTO

## RELATÓRIO

A autuação em foco relata a falta de mercadoria, pela qual foi responsabilizado o transportador, condenado a pagar os tributos incidentes sobre a mercadoria faltante, acrescidos da multa descrita no art. 521, II, "d", do R.A.

A falta consiste em 251.787 kg de sulfato de amônio, granel sólido, segundo consta da IDFA nº 15082, emitida pela CODESP.

Notificada, a transportadora impugnou a exigência alegando que a falta apurada corresponde a 3,46% do total manifestado, sendo inferior ao limite de 5% estabelecido pela Portaria SRF nº 12/76; que a diferença apontada representa quebra inevitável e natural, pela qual não pode responder o transportador.

Em decisão singular, a autoridade julgadora afastou a aplicação da penalidade, em face de o percentual faltante ser inferior ao estabelecido na Portaria SRF nº 12/76, considerando devidos os tributos exigidos.

Em recurso tempestivo, o sujeito passivo além de reprimir as razões de defesa, alega que a mercadoria era isenta, razão pela qual não há que se falar em indenização à Fazenda Nacional, pelos tributos que deixaram de ser recolhidos.

Efetuada o depósito recursal, o processo foi remetido a este Conselho.

É o relatório.



RECURSO Nº : 119.636  
ACÓRDÃO Nº : 302-34-127

VOTO

O percentual a que se refere a IN-SRF nº 12/76 diz respeito ao quantitativo faltante para o qual se dispensa a exigência de multa, essa aliás, por essa razão, excluída do crédito tributário pela autoridade singular.

Relativamente aos tributos, o tratamento a ser dispensado, nos casos de transporte a granel, é o estatuído pela IN-SRF-nº 95/84, que dispensa a exigência do imposto quando a falta for de até 1%, nos casos de granel sólido.

Quando está demonstrado nos autos que o método de medição utilizado na descarga foi o da arqueação, em respeito ao laudo do INT, que considera as diferenças de até 5% como resultantes de erro de medida, reconheço a dispensa também dos tributos, à razão desse mesmo percentual. Porém, não é esse o caso do presente processo.

Sendo assim e considerando que as infrações afastam a eficácia das isenções, razão pela qual rejeito o argumento de que não há que se falar em indenização quando se tratar de falta de mercadoria isenta, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1999.

  
ELIZABETH MARIA VIOLATTO – Relatora

RECURSO Nº : 119.636  
ACÓRDÃO Nº : 302-34-127

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Como se depreende do Relatório que integra o presente julgado, a Recorrente, na qualidade de responsável pela obrigação tributária na qualidade de representante de transportador estrangeiro, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário constante de imposto de importação e multa prevista no art. 521, inciso II, alínea "d", do Regulamento Aduaneiro, em virtude da falta de mercadoria registrada na descarga do veículo transportador.

A mercadoria em questão refere-se a "Sulfato de Amônio" A Granel e o percentual de falta, em relação à quantidade total manifestada, teria sido da ordem de 3,47%, como indicado na Decisão singular.

A Recorrente defendeu-se invocando as disposições da Instrução Normativa SRF nº 012/76, segundo a qual é admitido um limite de tolerância para quebras, de mercadorias a granel, transportadas por via marítima, de até 5% (cinco por cento) tendo, assim, pleiteado o cancelamento total da exigência.

A Autoridade Julgadora "a quo" manteve a exigência do imposto, apoiando-se na Instrução Normativa SRF nº 095/84, mas dispensou a penalidade, com base na antes mencionada Instrução Normativa SRF nº 012/76.

Com a mesma argumentação a I. Relatora negou provimento ao Recurso ora em exame, mantendo a exigência do imposto de importação.

Por não concordar com tal posicionamento, que logrou prevalecer neste Colegiado, manifesto aqui meu entendimento contrário a respeito do assunto, deixando-o passado a termo através da presente declaração de voto.

Em primeiro lugar é preciso deixar claro que a Instrução Normativa SRF nº 095/84 não dispensa a exigência de tributo, pois que a mesma não é eficaz e legal para tal finalidade. Somente a lei institui tributo e somente a lei tem o poder de dispensá-lo.

RECURSO Nº : 119.636  
ACÓRDÃO Nº : 302-34-127

O que acontece é que tanto a IN - SRF/012/76 quanto a IN-SRF/095/84 estabelecem limites de tolerância para a quebra de mercadorias transportadas a granel. A primeira, pelos diversos fatores que elenca expressamente, baseada, inclusive, em elementos técnicos, admite a "inevitabilidade" da quebra em até 5% (cinco por cento). A Segunda, por sua vez, sem indicar qualquer respaldo científico, fixa uma tolerância de quebra em até 1% (um por cento) para granéis sólidos e 0,5% (meio por cento) para granéis líquidos.

É certo, outrossim, que nenhuma das duas normas foi revogada, pelo menos ao tempo do fato gerador da obrigação tributária de que se trata, coexistindo, portanto, no mundo jurídico de então.

Acontece 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. A Segunda (IN - SRF 096/84) definiu a tolerância para fins de exigência tributária - fato que, repetimos, por si só não torna indevido o tributo incidente.

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.

E o que existe de diferente nas citadas normas? Para responder a essa pergunta, devemos analisá-las individualmente, como fazemos a seguir:

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 elencados:

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

RECURSO Nº : 119.636  
ACÓRDÃO Nº : 302-34-127

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.

A IN - SRF 095/84, por sua vez, sem mencionar que aqueles elementos explicitados na IN anterior deixaram de existir mas, ao contrário, permaneceu reconhecendo a inevitabilidade das quebras, apenas acrescentou mais alguns fatores para fim de estabelecer um novo instituto na apuração dos resultados das descargas desses produtos, qual seja, a COMPENSAÇÃO.

- ser freqüente a importação de mercadorias transportadas a granel por um mesmo navio, destinada a dois ou mais importadores, e 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.

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.



RECURSO Nº : 119.636  
ACÓRDÃO Nº : 302-34-127

Vemos, assim, que as duas normas são flagrantemente incoerentes no mundo jurídico, apenas no que diz respeito aos percentuais de quebra distintos, toleráveis em relação aos tributos e penalidades.

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, caso isso fosse legal.

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 teria a fazer 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 deixaram de existir ou se tornaram menos influentes nesse tipo de transporte?

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 penalidades, que também fazem parte da obrigação tributária.

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 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 ressaltados na norma mais antiga.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDO CÂMARA

RECURSO Nº : 119.636  
ACÓRDÃO Nº : 302-34-127

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 (3,47%), tanto com relação à penalidade quanto ao tributo exigido.

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 à avaria ou extravio de mercadoria será de quem lhe deu causa".

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.

Assim, se o I. Julgador "a quo" reconheceu no presente caso, assim como também esta Câmara tem reconhecido em diversos outros julgados semelhantes, em sua unanimidade, que ocorre a INEVITABILIDADE da quebra em até 5% (cinco por cento), mandando excluir a penalidade aplicada, não pode haver coerência, nem a mínima legalidade, em se mudar, às vezes na mesma decisão, o referido percentual INEVITÁVEL de quebra para efeito de exigência do imposto.

Há que se observar, por último, 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 e necessários que nelas podem estar contidos para dar solução aos litígios sob seu exame.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDO CÂMARA

RECURSO Nº : 119.636  
ACÓRDÃO Nº : 302-34-127

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.

Assim acontecendo, como o percentual de quebra apurado pela fiscalização em relação às mercadorias aqui envolvidas situou-se abaixo desse limite, não há como considerar que o transportador TENHA DADO CAUSA à quebra (ou extravio) de que se trata, sendo, por conseqüência, inadmissível, incoerente e ilegal considerá-lo responsável pelo tributo ora exigido.

Por tais razões, voto no sentido de prover o recurso ora em exame.

Sala das Sessões, 07 de dezembro de 1999.

  
PAULO ROBERTO CÚCO ANTUNES - Conselheiro



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**2ª CÂMARA**

Processo nº: 11128.006195/97-23  
Recurso nº : 119.636

**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 302-34.127.

Brasília-DF, 28/03/2000

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Megda  
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

20.05.2000  
Reuands