



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 11128.006987/98-42  
SESSÃO DE : 14 de abril de 2000  
ACÓRDÃO N° : 302-34.249  
RECURSO N° : 120.572  
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 IMPROVIDO.**

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, arguida 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 Luis Antonio Flora, relator, Paulo Roberto Cuco Antunes e Paulo Affonso de Barros Faria Junior. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Henrique Prado Megda.

Brasília-DF, em 14 de abril de 2000

HENRIQUE PRADO MEGDA.  
Presidente e Relator Designado

**12 JUL 2000**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO e FRANCISCO SÉRGIO NALINI.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.572  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.249  
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : LUIS ANTONIO FLORA  
RELATOR DESIG. : HENRIQUE PRADO MEGDA

### RELATÓRIO

Trata-se de acusação de falta de recolhimento do Imposto de Importação em razão de mercadoria importada a granel, apurada em ato de conferência final de manifesto, por análise de informação de descarga, faltas e acréscimos da CODESP 16.888, referente ao navio SPAR THREE.

A ação fiscalizadora excluiu a aplicação da multa prevista no art. 521, inciso I, alínea "d", do Regulamento Aduaneiro, pelo fato de a falta apurada encontrar-se dentro do limite percentual estabelecido na Instrução Normativa SRF 113/91.

Regularmente intimada, a autuada apresentou tempestiva impugnação na qual sustenta, em síntese, ilegitimidade de parte passiva, em face da Súmula 192 do extinto TFR e que a quebra havida é inferior ao percentual de 5% fixado pela Instrução Normativa 12/76.

O lançamento foi julgado procedente, conforme ementa que a seguir transcrevo:

*Conferência Final de Manifesto. Limite de faltas. Aplicação. O limite de exclusão no caso de falta de mercadoria importada, se granel sólido, é de 1% para efeito de exigibilidade do Imposto de Importação e de 5% para efeito de imposição de multa regulamentar, procedendo-se à conferência porto a porto, por inexistir normatização da conferência de manifesto global. Responsabilidade do Agente de Carga. Cabimento. Agente marítimo, representante do transportador estrangeiro no país, responde por falta de mercadoria a granel apurada na descarga. Lançamento procedente.*

Irresignada com a decisão monocrática, a autuada apresentou recurso voluntário sustentando nada ser devido à Fazenda Nacional com base nas mesmas razões apresentadas na impugnação, além dos tópicos que ressalto em leitura nesta sessão.

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

**RECURSO N° : 120.572  
ACÓRDÃO N° : 302-34.249**

**A Fazenda Nacional deixa de apresentar suas contra-razões tendo  
em vista o limite de alçada.**

**É o relatório.**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.572  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.249

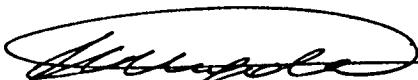
VOTO VENCEDOR

Deixo de acolher a preliminar de ilegitimidade de 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 defendanté 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 Designado

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.572  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.249

VOTO VENCIDO

Com relação à preliminar reiterada pela Recorrente, de ilegitimidade de parte passiva "ad causam", o Decreto-lei nº 37/66, em seu art. 32, parágrafo único, alínea b, com a redação dada pelo art. 1º, do Decreto-lei nº 2.472/88, estabelece que:

"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."

Em momento algum a ora Recorrente contestou a situação enfocada na R. Decisão recorrida ou seja, de que tenha atuado na condição de representante, no país, de transportador estrangeiro.

Assim acontecendo, incabível, em meu entender, a preliminar argüida pela Interessada.

No concernente ao mérito, verifica-se que a falta da mercadoria referida no Auto de Infração diz respeito ao percentual de 1,8% do total manifestado.

A recorrente em seu apelo recursal avoca as disposições da Instrução Normativa SRF 12/76, além da jurisprudência que menciona, segundo a qual é admitido um limite de tolerância para quebras, de mercadorias a granel, transportadas por via marítima, de até 5% tendo, assim, pleiteado o cancelamento da exigência.

Nestes termos, peço vênia ao ilustre Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes para utilizar aqui, como minhas, as suas consistentes e brilhantes argumentações que constam da Declaração de Voto, que apresentou e juntou aos Autos do Recurso 119.636, onde com a precisão de sempre resolve o assunto de uma maneira que comungo integralmente e a seguir transcrevo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.572  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.249

“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.

Por não concordar com tal posicionamento, manifesto aqui meu entendimento contrário a respeito do assunto.

Em primeiro lugar é preciso deixar claro que a Instrução Normativa SRF 95/84 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.

O que acontece é que tanto a IN SRF 12/76, quanto a IN SRF 95/84, 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 95/84) 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.**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.572  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.249

**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 (resssecamentos 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.

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 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.**

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.572  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.249

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.

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 per 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 –

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.572  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.249

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.

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 a 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.572  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.249

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.

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 consequência, 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, 14 de abril de 2000

  
LUIS ANTONIO FLORA – Conselheiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
2<sup>a</sup> CÂMARA

Processo nº: 11128.006987/98-42  
Recurso nº : 120.572

**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 2<sup>a</sup> Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.249.

Brasília-DF, 91/06/2000

MF - 3.<sup>a</sup> Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Megda  
Presidente da 2.<sup>a</sup> Câmara

Ciente em:

1207.2000.

Silvio José Fernandes  
Procurador da Fazenda Nacional