



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.007151/98-74
SESSÃO DE : 19 de setembro de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931
RECURSO Nº : 123.058
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

CONFERENCIA FINAL DE MANIFESTO.

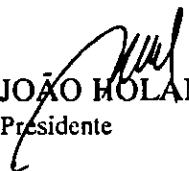
Descarga do mesmo granel nos sucessivos pontos de escala. Há que se levar em consideração os resultados das descargas, fazendo-se o confronto entre o total manifestado e o total descarregado do navio na mesma viagem. Falta total dentro do limite de tolerância previsto na IN SRF 95/84.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Fernando Figueiredo Barros, relator, Zenaldo Loibman e João Holanda Costa que davam provimento parcial. Designado para redigir o voto o Conselheiro Irineu Bianchi.

Brasília-DF, em 19 de setembro de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, PAULO DE ASSIS e NILTON LUIZ BARTOLI.

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931
RECORRENTE : FERTIMPORT S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS
RELATOR DESIG. : IRINEU BIANCHI

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 01/09) que formaliza a exigência da importância de R\$ 1.160,71 (hum mil e cento e sessenta reais e setenta e um centavos), referente ao Imposto sobre Importação - II, apurado em ato de Conferência Final do Manifesto de Carga, relativo à mercadoria transportada pelo navio Iguana, de bandeira cipriota. As faltas de 377.210 kg de cloreto de potássio e de 95.000 kg de sulfato de amônio (granéis sólidos) foram apontadas na IDFA (Informação de Descarga, Faltas e Acréscimos) nº 22.483 emitida pela CODESP, em 01/07/1997, conforme documento de fl. 10.

Regularmente notificada a interessada apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 22/30, alegando, em síntese que:

Do confronto entre as quantidades de mercadoria declaradas no Manifesto de Carga nº 25.997/98 (31.901.000 Kg) e as quantidades descarregadas e informadas no documento de registro de descarga (31.389.020 Kg), emitido pela Cia. Docas do Estado de São Paulo - CODESP (IDFA/GRANEL Nº 25.997, de 27/01/99 - fl. 10), foi registrada uma falta de 511.980 Kg, que descontada a franquia de 319.010 kg (1%), resultou uma diferença de 192.970 Kg sujeita ao pagamento do II.

- a) não pode figurar no pólo passivo da obrigação tributária, como responsável ou contribuinte, já que não é o armador ou afretador do navio transportador da mercadoria em apreço, mas apenas o seu agente marítimo;
- b) o extinto TRF editou a súmula 192 onde estabelece que o agente marítimo não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para efeitos do Decreto-lei nº 37/66;
- c) o auto de infração aponta uma suposta falta de 377.210 kg de cloreto de potássio e de 95.000 kg de sulfato de amônio para o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

porto de Santos, considerando uma franquia de um por cento nos termos da IN SRF nº 095/84; no entanto o navio transportou as mesmas cargas por outro porto brasileiro, o de Antonina, e nos termos do art. 477, do RA, quando houver carregamento destinado a mais de um porto, a conferência final de manifesto deverá ser realizada globalmente, considerando os totais manifestados nos portos onde o navio fez escala, para efeito de apuração do total descarregado;

- d) consideradas as descargas nos dois portos (conforme fl. 24), resulta que se alguma responsabilidade pudesse ser atribuída à suplicante, seria pela falta de 87.210 kg de cloreto de potássio e não de 117.210 kg pretendidos pelo auto de infração; e quanto ao sulfato de amônio apresentou perda coberta pela franquia estabelecida na IN SRF 095/84, não cabendo nesse caso a exigência de Imposto de Importação;
- e) ademais, existe pacífica jurisprudência de tribunais judiciais e administrativos indicando que o percentual de quebra admitida, no caso vertente, deve situar-se em torno de 5% do total da mercadoria manifestada, cita os Ac. 302-32.155 do CC; Ac. 90.02.00799-0-RJ do TRF, que eximem o transportador marítimo da falta cominada compreendida no limite de 5% estipulado pela IN SRF 12/76;
- f) dúvidas que ainda pudessem pairar sobre a aplicabilidade do art. 477, do RA foram superadas por inúmeros acórdãos do Conselho de Contribuintes, como por exemplo o Ac. nº 301-25.814 que corrobora que há que se levar em consideração os resultados das descargas, fazendo-se o confronto entre o total manifestado e o total descarregado do navio na mesma viagem;
- g) quando da chegada do navio ao porto de Santos, em 23/05/97, a suplicante enquanto agente do transportador marítimo, requisitou uma vistoria à SUPPORT-Vistorias e Peritagens Navais Ltda., que atesta a constatação de um ACRÉSCIMO de 230.846 MT sobre o total de 29.000.000 MT de fertilizantes, representando 0,796% do total manifestado para o porto de Santos; requer, então a juntada do laudo SUP-200/97 emitido pela SUPPORT em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

03/06/97, por ser documento hábil, reconhecido assim nas cortes administrativas(Ac- 302-32.589);

- h) ainda que fosse cabível a exigência, o que se admite apenas *ad argumentandum*, houve erro na conversão da base de cálculo e, por conseguinte, no valor do imposto lançado pela fiscalização, tendo em vista que foram utilizados o dólar fiscal e a alíquota vigentes na data da autuação, quando o correto seria a data do momento da ocorrência do fato gerador, no caso, o dia da entrada do navio no território nacional;
- i) no final pediu a extinção do crédito tributário face à insubsistência da autuação.

Posteriormente, a DRJ/SPO, conforme consta às fls. 43/45, requisitou documentos e informações da repartição de origem, a saber:

- Manifesto de Carga nº 1138 relacionado na IDFA nº 22483; cópia dos Conhecimentos de Embarque relacionados na citada IDFA, concernentes à importação de sulfato de amônio; verificar se a empresa SUPPORT-Vistorias e Peritagens Navais Ltda. é empresa devidamente credenciada pela SRF, conforme previsto no art. 567 do RA, nos termos da IN DpRF 88/91, retificado em 04/11/1991; caso o total manifestado de sulfato de amônio para o porto de Santos esteja em desacordo com o indicado no auto de infração, providenciar a revisão do lançamento, com a nova concessão de prazo para nova impugnação nos termos do PAF.

Em resposta foram acostados aos autos os documentos de fls. 49/65, bem como a informação de que a empresa SUPPORT Ltda. não é empresa particular de perícia regularmente credenciada pela Alfândega do porto de Santos, conforme atesta o despacho de fl. 67.

Em seguida, a DRJ solicitou à repartição de origem que cientificasse o interessado da diligência efetivada concedendo prazo de dez dias para manifestar-se a respeito, nos termos do art. 44, da Lei 9.784/99.

A impugnante então, manifestou-se às fls. 80/82, reiterando ter havido descarga das mesmas mercadorias nos portos de Antonina e de Santos, solicitou a juntada do manifesto de carga do porto de Antonina e de cópia dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

conhecimentos de transporte 1 e 2 relativo ao trecho Hamburgo/Antonina, para que a conferência final de manifesto seja feita globalmente, nos termos do art. 477, do RA.

Por atender aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância proferiu a Decisão de fls. 96/103, não acatando a preliminar de ilegitimidade do sujeito passivo e, no mérito, julgou o lançamento **procedente**, cuja ementa transcrevo a seguir:

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

Em 31/07/2000 a empresa autuada foi intimada da referida Decisão. Irresignada, dentro do prazo legal, interpôs Recurso Voluntário (fls. 107/119) junto a este Terceiro Conselho de Contribuintes, em que reapresentou os mesmos argumentos aduzidos na peça impugnatória e voltou a pleitear a extinção da ação fiscal.

A título de depósito recursal, consta nos autos (fl. 108), a prova do recolhimento do valor correspondente a 30% do valor do crédito tributário devido na data da realização do depósito.

É o relatório.



RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

VOTO

Tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes. Trata-se de matéria sobejamente conhecida e discutida nessa instância administrativa. A minha convicção sobre o tema leva-me a adotar na íntegra com os necessários ajustes específicos deste processo o voto do eminente conselheiro José Fernandes do Nascimento, no que se refere à legitimidade do sujeito passivo, o percentual de quebra admitido e ao momento de ocorrência do fato gerador, como segue:

PRELIMINAR

1) ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

A recorrente alega não ser a parte legítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária em apreço, seja como responsável ou contribuinte, tendo em vista não ser ela a proprietária ou armadora do navio transportador da mercadoria.

A alegação da Recorrente não tem respaldo legal. O art. 128 do CTN dispõe, *in verbis*:

"Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação." (grifei)

Por sua vez, o art. 32 do Decreto-lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, atribuiu expressamente a responsabilidade tributária ao representante do transportador estrangeiro, na qualidade de responsável solidário, nos seguintes termos:



RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

"Art. 32. - É responsável pelo imposto:

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

II- o depositário, assim considerado qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.

Parágrafo único. É responsável solidário:

- a) o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;*
- b) o representante, no País, do transportador estrangeiro." (grifei)*

Portanto, não tem substância a alegação de ilegitimidade de parte passiva do agente marítimo na obrigação tributária sob comento, posto que, na qualidade de representante do transportador estrangeiro no País, ao mesmo é atribuída a responsabilidade solidária pelo crédito tributário devido pelo representado, conforme claramente previsto no dispositivo legal retro transcrito.

Por oportuno, ressalto que com o advento do Decreto-lei nº 2.472/88, a Súmula nº 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que foi editada com base na interpretação extraída da redação original do art. 32 do Decreto-lei nº 37/66, ficou superada, não se aplicando mais aos fatos geradores ocorridos após a vigência da nova redação.

Assim, no presente caso, não há como acolher a tese da ilegitimidade passiva de parte do agente marítimo, por isso, rejeito a preliminar pleiteada pela recorrente.

MÉRITO

1) PERCENTUAIS DE PERDAS ADMITIDOS

a) Para Exclusão de Responsabilidade em Relação à Multa



RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

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

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

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

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

b) Para Dispensa do Pagamento dos Tributos

A matriz legal que serviu de base para fixação dos percentuais de tolerância para fins de ocorrência do fato gerador no caso de perda na descarga de mercadoria importada transportada a granel é o § 3º, do art. 10, Decreto-lei nº 37/66, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, a seguir transcrito:

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

.....



RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

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

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

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

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

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

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

a) 0,5% (meio por cento), no caso de granel líquido ou gasoso;

b) 1% (um por cento), no caso de granel sólido.”

c) Poder Discrecionário da Administração Pública

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

A atuação é vinculada quando a lei estabelece a única solução possível diante de determinada situação de fato, isto é, quando a lei fixa todos os requisitos, cuja existência a Administração deve

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

limitar-se a constatar, sem qualquer margem de apreciação subjetiva (ex.: a atividade de lançamento do crédito tributário).

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

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

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

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

Com relação aos atos discricionários, o controle judicial é possível, mas terá que respeitar a discricionariedade administrativa nos limites em que ela é assegurada à Administração Pública pela Lei.

Isto ocorre precisamente pelo fato de ser a discricionariedade um poder delimitado previamente pelo legislador; este, ao definir determinado ato, intencionalmente deixa um espaço para livre decisão da Administração Pública, legitimando previamente a sua opção; qualquer delas será legal. Daí por que não pode o Poder Judiciário invadir esse espaço reservado, pela lei, ao administrador, pois, caso contrário, estaria substituindo por seus próprios critérios de escolha, a opção legítima feita pela autoridade competente com base em razões de oportunidade e

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

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

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

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

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

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

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

2) MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Entende a autuada que o fato gerador, no presente caso, coincide com a chegada do navio no porto, que é o marco da entrada da mercadoria estrangeira no território nacional.

Não concordo com esse entendimento. Por força do que determina o art. 97, inciso III, do CTN, somente a lei pode estabelecer a definição do fato gerador da obrigação tributária principal.

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

No caso específico, a lei definiu que o II incide sobre a mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no território nacional e, para efeito de ocorrência do fato gerador, equiparou como entrada no referido território, a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira (art. 1º, do Decreto-lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 1º, do Decreto-lei nº 2.472/88).

Levando em consideração essas duas situações fáticas, isto é, a entrada real e a entrada presumida da mercadoria estrangeira, a lei definiu para as duas hipóteses de incidência momentos distintos para fins de ocorrência do fato gerador, a saber:

- a) a data de registro da DI para a primeira situação; e
- b) a data em que a autoridade aduaneira apurar a falta ou dela tiver conhecimento para a segunda situação (art. 23, do Decreto-lei nº 37/66).

Por sua vez, em consonância com o disposto no art. 143, do CTN, o art. 24, do Decreto-lei nº 37/66, dispõe que *"para efeito de cálculo do imposto, os valores expressos em moeda estrangeira serão convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigente no momento da ocorrência do fato gerador."*

Ao tratar da regulamentação dos dispositivos legais citados, o art. 87, inciso II, alínea "c", do RA, estabeleceu o dia do lançamento do imposto, no caso em apreço, a data da lavratura do auto de infração, como sendo o momento da ocorrência do fato gerador do II quando apurada pela autoridade aduaneira a falta de mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente.

Portanto, ao utilizar a taxa de câmbio e as alíquotas vigentes na data do lançamento do imposto, o autuante, em obediência ao ordenamento expresso no art. 144, do CTN, cumpriu com rigor o que determina os dispositivos analisados.

Por outro lado, no que tange à questão suscitada pela recorrente quanto à aplicação do art. 477 do RA, filio-me à tese consagrada no Ac- 301-25.814 proferido por unanimidade de votos em 23/08/88 que reconhece que no caso de descarga do mesmo granel nos sucessivos portos de escala, há que se levar em conta os resultados das descargas, fazendo-se o confronto entre o total manifestado e o total descarregado do navio na mesma viagem. Se

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

a falta total apurada estiver dentro do limite de tolerância previsto na IN SRF 95/84 , não deverá haver imposição de tributo pela quebra verificada.

É uma questão de convicção!

Ensina Antônio da Silva Cabral (*In Processo Administrativo Fiscal*, Ed. Saraiva, 1993):

“Se alguém perguntasse por que existe o processo outra não poderia ser a resposta senão a de que o processo se destina a satisfazer o anseio posto dentro de todo homem: a realização da justiça..... Ulpiano nos legou a definição de justiça como sendo a vontade permanente e eterna de atribuir a cada um o que por direito lhe pertence (“Justitia est constans et perpetua voluntas jus suum cuique tribuendi”, D, I, I, 10, § 1º.).....

Enquanto o direito processual civil se preocupa em atingir a finalidade precípua, que é a sentença, o direito processual fiscal se preocupa com a decisão a ser prolatada no processo. Enquanto o direito processual civil se desenvolveu em torno da relação jurídica de direito privado, o direito processual fiscal tem em mira a relação jurídica tributária, que é uma relação de direito público.

A relação jurídica tributária é sempre ex lege, o que influirá certamente numa sistematização do direito processual tributário, pois o negócio jurídico e o delito, que trazem implicações jurídicas, não tem, no direito tributário, a finalidade de fazer nascer a obrigação. A matéria substantiva do direito tributário nada tem a ver com a relação jurídica baseada na vontade. Por isso é que se diz ter o processo fiscal por objetivo a análise da legalidade do ato administrativo.

A influência do julgador, no processo fiscal, é muito menor do que a do juiz. No processo judicial tem o julgador de construir a sentença, atendendo às circunstâncias do caso, ao papel da vontade, ao conteúdo dos contratos, ao que, finalmente, é pedido pelas partes. No processo fiscal, ao contrário, o julgador atua muito mais como técnico. Aqui, o que interessa é a vontade da lei e não a vontade das partes.

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

O direito processual administrativo fiscal é um complexo de princípios e leis que regulam a função de administrar a justiça fiscal.....

..... Não deixa, por outro lado, de ter certa função jurisdicional, pois o processo fiscal tende a aplicar a norma ao fato concreto, da mesma forma como faz o juiz..... O julgador tira da lei aquele caráter abstrato e genérico e a aplica a um fato da vida.....

.....No direito processual fiscal dificilmente se poderia seguir as idéias de Wach, de Weismann, de Hellwig, de Mattiolo, de Rici e, entre nós, de João Monteiro, de Mendes Júnior e outros, no sentido de se ver no direito processual apenas a tutela do direito subjetivo, ou seja, a defesa dos direitos individuais violados, já que toda ilegalidade no campo fiscal importa também infringência da ordem social.

Entendem alguns que o processo fiscal deveria seguir o pensamento de Chiovenda, Carnelutti, Calamandrei e Liebman, no sentido de que a finalidade do processo é a atuação do direito objetivo. É verdade que o órgão julgador é provocado pelo indivíduo que sente seu direito violado, mas a verdadeira finalidade do processo é a restauração da ordem jurídica violada. Por isso é que citei Buzaid, na mesma linha de Betti, que salientou não ter o processo a função de atuar no interesse de uma ou de outra parte, "mas por meio do interesse de ambas".

.....Poder-se-ia afirmar que o direito tributário substantivo não é um direito fundado no contrato nem no delito, mas na vontade objetiva da lei. A obrigação não nasce pelo consenso das partes, mas porque a lei fixa os casos em que ela deve nascer. A função do julgador é a de verificar se ocorreu a tipicidade, isto é, se ao fato concreto se aplica a norma tributária ou não. Aqui se objetiva a guarda da ordem pública." (grifos nossos).

Portanto, em decorrência do raciocínio exposto por Antônio da Silva Cabral, não faz a menor diferença que a autoridade administrativa tenha experimentado as delícias de Orfeu e dormido longo sono, talvez esperando "Godot" e a não detalhar a operacionalidade do art. 477, do RA. Aqui importa a vontade objetiva da lei e não a das partes. Importa a força do fato, corroborado documentalmente no processo e atestado pela administração aduaneira de que o navio efetuou em viagem única, por via marítima, transporte de granel sólido para mais de um porto nacional, com descargas parciais das mesmas mercadorias, cujos quantitativos estão abaixo

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

transcritos e denotam que a “quebra” global das mercadorias somente transpõe o limite legal estabelecido na porção abaixo discriminada.

As hipotéticas dificuldades de informação sobre os desembarques parciais não se verificam no caso concreto.

O fato é que, em sua própria IN SRF 95/84, a administração tributária rende-se à evidência lógica da quebra natural no transporte de granéis, e não vislumbro qualquer justificativa plausível para que se ignorem os quantitativos globais manifestados e descarregados nos portos de Santos e Antonina, para o efeito de se estabelecer sobre que quantidade caberá tributação. Seria um abuso contra a cidadania e contra o contribuinte se viesse a prevalecer sobre a vontade objetiva da lei, a vontade do administrador de “regulamentar” a norma estabelecida no art. 477, quando bem entender.

A troca de informações entre as repartições aduaneiras não deve se resumir a ser apenas uma possibilidade teórica, é uma exigência da economia globalizada, mormente quando tais repartições estão no mesmo país e sob o mesmo comando central.

Observa-se que o documento de fls. 48 somente se refere à carga manifestada para desembarque no porto de Santos, a saber: a) 26.000 toneladas de cloreto de potássio; b) 1.000 toneladas de nitrato de amônio e c) 2.000 toneladas de sulfato de amônio. Houve, portanto, uma confusão em torno da quantidade “29.000 tonelada”.

No referido documento essa quantidade traduz o total de carga manifestada para Santos. No entanto, se se considerar os desembarques realizados em Santos e em Antonina, conforme declara a recorrente, houve um total de 29.000 toneladas de cloreto de potássio importado, tendo sido manifestado para Santos, 26.000 toneladas e para Antonina 3.000 toneladas. Assim, como em relação ao sulfato de amônio, além de 2.000 toneladas manifestadas para Santos, houve 1.000 toneladas para desembarque em Antonina. (vide docs. de fls. 83/91).

No caso concreto, deixo de considerar o laudo apresentado pela SUPPORT Ltda., por não estar previamente credenciada junto à SRF para o fim proposto, nos termos exigidos pelo RA, art. 567, inciso III; no entanto os números apresentados quanto às quantidades descarregadas nos dois portos considerados são corroborados por documentos trazidos aos autos pela administração aduaneira (vide fls. 83/91 confrontado com doc. de fls. 48/65):



a) quanto ao cloreto de potássio:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

<u>Porto de descarga-</u>	<u>Manifestado(kg)-</u>	<u>Descarregado (kg) -</u>	<u>Diferença</u>
Santos	26.000.000	25.622.790	(-) 377.210
Antonina	3.000.000	3.043.390	(+) 43.390
Totais	29.000.000	28.666.180	(-) 333.820

b) quanto ao sulfato de amônio:

<u>Porto de descarga-</u>	<u>Manifestado(kg)-</u>	<u>Descarregado (kg) -</u>	<u>Diferença</u>
Santos	2.000.000	1.905.000	(-)95.000
Antonina	1.000.000	1.062.180	(+)62.180
Totais	3.000.000	2.967.180	(-)32.820

Com o que a exigência de Imposto de Importação deve se dar apenas sobre a quantidade que exceder 1%, previsto na IN SRF 95/84, assim somente se aplicando sobre 43.820 kg de cloreto de potássio e 2.820 kg para o sulfato de amônio.

Diante de todo o exposto, conheço do recurso, por tempestivo, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2001



CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS – Relator

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

VOTO VENCEDOR

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

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

Por seu turno a decisão recorrida sustenta a procedência do lançamento na IN-SRF 95/84, cujo item “2”, letra b, diz que não será exigível ao transportador o pagamento de tributos em razão de falta de mercadoria importada a granel que se comporte dentro do percentual de 1% (um por cento), no caso de granel sólido.

No caso presente, segundo se verifica do Auto de Infração, a quebra verificada foi inferior a 5% (cinco por cento) para cada um dos produtos desembarcados, considerando-se o desembaraço de forma global.

Apesar do limite referenciado na IN-SRF 12/76 reportar-se tão-somente à exclusão das multas cabíveis pelo extravio ou falta de mercadoria, assiste razão à Recorrente, segundo o que vem decidindo o Poder Judiciário.

Com efeito, a Segunda Turma do STJ, no Recurso Especial nº 64.067-DF, de 20 de agosto de 1998, tendo como relator o Ministro Peçanha Martins, reconheceu que, em não havendo culpa do transportador e mantendo-se a quebra dentro do limite admitido como natural pelas autoridades fiscais, pelas mesmas razões que justificam o não pagamento da multa, deve também o mesmo índice ser observado para o não pagamento do tributo.

Diz a ementa:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

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

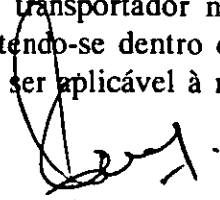
Referido Recurso Especial, no particular, reformou a decisão da Quarta Turma do TRF da 1ª Região, que entendia que “as faltas não superiores a cinco por cento excluem a responsabilidade do transportador quanto à multa, mas não com relação ao Imposto de Importação”, consoante, aliás, as reiteradas decisões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

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

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

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

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

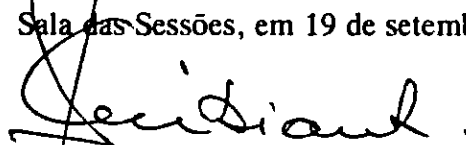


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.058
ACÓRDÃO Nº : 303-29.931

Frente ao exposto, voto no sentido de dar provimento integral ao recurso voluntário, para reformar a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2001



IRINEU BIANCHI – Relator designado



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

Processo n.º: 11128.007151/98-74

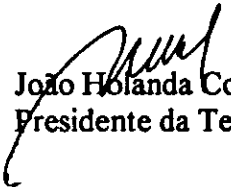
Recurso n.º 123.058

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 Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do ACORDÃO N 303.29.931

Brasília-DF, 06 de novembro de 2001

Atenciosamente


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: