



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 11128.009064/98-42
SESSÃO DE : 13 de fevereiro de 2001
RECURSO N° : 120.696
RECORRENTE : MARIMEX AFRETAMENTOS MARÍTIMOS OK LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

R E S O L U Ç Ã O N° 302-0.991

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de ilegitimidade de parte passiva argüida pela recorrente e acolher a preliminar de conversão do julgamento em diligência à Repartição de Origem levantada pela Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Hélio Fernando Rodrigues Silva, relator. Designada para redigir a Resolução a Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto.

Brasília-DF, em 13 de fevereiro de 2001

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora Designada

17 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, FRANCISCO SÉRGIO NALINI e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR. Ausente o Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.696
RESOLUÇÃO N° : 302-0.991
RECORRENTE : MARIMEX AFRETAMENTOS MARÍTIMOS OK LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA
RELATOR DESIG. : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Trata-se de autuação decorrente do entendimento da Fiscalização de que não houve o devido recolhimento do valor do II em razão de falta de mercadoria importada a granel, apurada em ato de conferência final de manifesto, por análise de informação de descarga, faltas e acréscimos da CODESP nº 21317, de 25/02/98, do navio MISTER MICHAEL.

O crédito exigido é R\$ 1.905,00, o qual corresponde a diferença de II não recolhida.

Regularmente intimada, a Autuada apresentou tempestiva impugnação na qual sustenta que:

- a) Preliminarmente, requereu a declaração de nulidade do auto em face da ilegitimidade do agente marítimo para figurar no polo passivo da obrigação tributária;
- b) Erro na mensuração do total sobre o qual deveria incidir o imposto de importação, uma vez que não se considerou que o navio MISTER MICHAEL transportou a mesma carga a diversos portos brasileiros;
- c) A existência de laudo de perito contratado atestando que a quebra foi abaixo de 1% do total manifestado, portanto abaixo da franquia mínima;
- d) A exigência tributária do crédito não procede de toda maneira pois a mercadoria extraviada estava amparada pela concessão de regime de suspensão;

O julgador *a quo* após refutar cada um dos argumentos da Impugnante, julgou procedente o lançamento, conforme ementa a seguir transcrita:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.696
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.991

“CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO.

Agente Marítimo, representante no país do transportador estrangeiro, reponde por falta de mercadoria a granel apurada na descarga (art. 32, parágrafo único, “b”, do DL 37/66).”

Inconformada com a decisão prolatada na instância decisória monocrática, a Autuada apresentou Recurso Voluntário, no qual nada de novo trouxe ao cenário litigioso, tão-somente limitando-se a sustentar o que havia exposto quando da Impugnação.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.696
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.991

VOTO VENCEDOR

A Interessada, tanto na impugnação que apresentou, quanto no recurso, argumenta que o NAVIO TURANDOT, na viagem que empreendeu ao Brasil, transportou a mesma carga, cloreto de potássio a granel, para dois portos de destino, no caso, Santos e Maceió, tendo sido apurado, no primeiro, falta de mercadoria e, no segundo, acréscimo. Salienta que esta alegação baseia-se em dados fornecidos pela respectiva entidade portuária.

Ressalta, outrossim, que 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, para efeito de apuração do total descarregado e, consequentemente, se for o caso, da quantidade faltante.

Embora entenda esta conselheira que o percentual de 5% refere-se ao limite estabelecido para a exclusão da responsabilidade do transportador marítimo ou de seu agente, no que tange à aplicação da penalidade (IN nº 12/76), sendo que, em relação à exigência do imposto, o limite de quebra é de 1% (IN-095/84), não vejo como não acatar o argumento da Interessada no sentido de que a conferência final de manifesto deve ser realizada globalmente. Até porque a exigência fiscal, quanto a seu montante, depende do total descarregado.

Outro não tem sido o entendimento desta Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes em muitos julgados sobre a mesma matéria.

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento deste processo em diligência à Repartição de Origem para que esta providencie junto à Repartição Fiscal de Maceió a respectiva certidão de descarga da mercadoria descrita como cloreto de potássio a granel, transportada pelo navio Turandot, entrado no porto de Santos em 27/08/96.

Com base nos dados obtidos, novos cálculos devem ser efetuados, para apuração do crédito tributário devido, se for o caso.

Após a diligência, dê-se vistas à Interessada para que a mesma se manifeste, se o desejar.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2001

Elizabeth Chieregatto

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora Designada

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.696
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.991

VOTO VENCIDO

PRELIMINARMENTE

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

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

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

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

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

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

Talvez por isso, pelo que expusemos acima, a Súmula nº 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, firme o entendimento de que o *agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para efeitos do Decreto-lei nº 37, de 1.966.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.696
RESOLUÇÃO N° : 302-0.991

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

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

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

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

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

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

NO MÉRITO

QUANTO AO ERRO NA MENSURAÇÃO DO TOTAL SOBRE O QUAL DEVERIA INCIDIR O IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Entendo que a adequada abordagem do cerne desta questão requer a prévia consolidação do entendimento sobre a razão da existência de uma faixa de tolerância para quebras, bem como sobre a razão destas faixas serem distintas para o caso de aplicação de multa e exigência de impostos.

Assim, de início, devo dizer que não há como confundir as distintas intenções da Administração com as publicações das IN SRF nº 113/91 e 95/84. Com a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.696
RESOLUÇÃO Nº : 302-0.991

primeira, considerando as perdas naturais que podem ocorrer no transporte de granel sólido, o Administrador procurou criar um limite dentro do qual, mesmo apurando-se falta de mercadoria importada, não estaria o agente causador da falta, no caso o transportador internacional, cometendo infração, pois, na hipótese, presume-se que ele não contribui com culpa ou dolo para ocorrência do fato. Já na IN SRF 95/84, ocorrido o fato gerador e constatada a falta da mercadoria declarada, o Administrador diz inexigível do responsável pelo tributo, também o transportador internacional, o correspondente valor do imposto de importação.

Quanto à aparente incoerência na determinação de diferentes limites de tolerâncias nas IN SRF 113/91 e 95/84, 5 e 1%, respectivamente, entendo que tal aparência não resiste a um exame mais detalhado da questão, uma vez que a IN SRF 113/91, por ensejar a imposição de sanção, pode e deve estabelecer uma tolerância mais ampla ao contribuinte. Já no caso da IN SRF 95/84, por ser norma que torna inexigível o pagamento de valor de imposto devido, ou seja, por estabelecer limite para ato de disponibilidade de bem público, é esperado que nele se encontre uma tolerância de falta de material menor do que aquela estabelecida na hipótese da IN SRF 113/91.

Ressalte-se ainda que também nada há de incoerente no fato de a Administração entender que é inevitável ou natural a perda de mercadoria em operações de descarga/ carga de granel e ainda assim exigir multa e tributos. Ora, a perda em um processo, ainda que inevitável, é sempre passível de ser reduzida, e se o Fisco constata, após a devida pesquisa, que essa perda se dá em determinada faixa percentual, nada mais correto que exija, em nome da coletividade, o que é devido por perda que se constate fora da faixa entendida como tolerável. Se assim não fizesse, estaria estimulando a ineficiência da atividade portuária e o aumento do tão falado “Custo Brasil”, sem falar, que deixaria de agir voltado para o interesse público, ferindo assim um dos princípios constitucionais que norteiam a atividade da Administração Pública.

Dito o que havia por ser dito, adentro no cerne da questão ora sob exame, ressaltando que a possibilidade da conferência final de manifesto realizada pela descarga global, conforme art. 477, do RA, deve ter sua aplicação regulamentada, ainda como disposto no citado artigo, de acordo as normas da própria SRF. Ocorre que, tal norma, a IN SRF nº 095/84, só prevê a apuração do percentual de quebra tolerável em função da quantidade global de mercadoria descarregada pelo navio no caso de aplicação de multa, conforme ressalta o item 1 da IN citada, a seguir transscrito:

1. As multas, de qualquer natureza, previstas na legislação de regência, imponíveis por falta ou acréscimo de mercadorias importadas só serão aplicadas, no caso de importação a granel feita por mais de um importador, para um mesmo ou mais de um

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.696
RESOLUÇÃO N° : 302-0.991

porto de descarga, depois de feita a apuração global de toda a quantidade descarregada pelo navio, no País.”

Tal especificidade de procedimento, dando um tratamento mais benéfico ao contribuinte somente em relação à aplicação de sanção, como já vimos, possui amplo respaldo jurídico.

No caso específico sob exame, como o percentual de quebra oficialmente apurado já não enseja a aplicação de multa, não há porque se falar em apuração tendo como referência a quantidade total descarregada pelo navio.

Note que aqui, como nos demais casos em que o fiscal aduaneiro, servidor público, é chamado a agir, por estar obrigado a se ater ao princípio da estrita legalidade, não pode ele agir além do que a norma estabelece, ou seja, dispensar o tributo com base em uma apuração global da descarga efetuada, quando o universo da norma jurídica aduaneira-tributária só admite tal conduta no caso de aplicação de multa, pois caso assim procedesse estaria sujeito à responsabilidade administrativa, cível e criminal.

QUANTO AO LAUDO ANEXADO PELO CONTRIBUINTE (A VISTORIA REALIZADA PARA APURAÇÃO DO PERCENTUAL DE QUEBRA PELO MÉTODO DE “DRAFT SURVEY”)

Sobre esse ponto, destaco os seguintes trechos da decisão do julgador *a quo*:

“O autuado anexa (fls. 33 a 38) um laudo de medição das quantidades descarregadas. Entretanto, não há prova de que esta medição tenha sido realizada a bordo ou no costado do navio, exatamente com a carga referente ao caso em tela. Para que tal laudo pudesse ser apreciado como prova seria necessário que a medição fosse oficialmente realizada, com acompanhamento das autoridades aduaneiras a fim de garantir sobre qual mercadoria foi feita a medição. A CODESP é a empresa credenciada para fazer medições das quantidades descarregadas e não consta dos autos a realização de vistoria oficial ou que tenha sido feita uma outra medição das quantidades descarregadas por empresa credenciada para este fim. Assim sendo, o laudo supracitado não pode ser aceito como prova da quantidade descarregada.

Segundo a IN-SRF 157/98, a quantificação de mercadoria a granel pode ser feita por assistente técnico credenciado pelas repartições aduaneiras. E, para fins tributários, somente tais pessoas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.696
RESOLUÇÃO N° : 302-0.991

credenciadas podem efetuar este trabalho e elaborar laudo, com as cautelas previstas na referida Instrução Normativa. Antes dela, dispunha no mesmo sentido a IN-SRF 88/91."

Por entender totalmente pertinente a argumentação do julgador *a quo* aqui destacada, peço vênia para manifestar-me, também neste caso, contra o desejo da Recorrente de ver o laudo do perito prevalecer sobre aquele oficialmente acatado pelo Fisco.

QUANTO À EXISTÊNCIA DE REGIME DE SUSPENSÃO TRIBUTÁRIA

A não obrigatoriedade de pagar os tributos devidos na importação subsistem para mercadorias submetidas aos chamados regimes suspensivos de tributação, enquanto tais mercadorias estiverem em situação que garanta o atendimento dos requisitos de aplicação de tais regimes suspensivos. Não é o caso das mercadorias sob exame, perdidas.

Além do exposto, entendo que diante do disposto no artigo 481, parágrafo 3º, do RA, não há como considerar qualquer benefício fiscal em relação à falta de mercadoria que excede o limite percentual estatuído na IN SRF nº 95/84.

Em relação à eventual ilegalidade, conforme aventado pela Recorrente, do citado artigo 481, deve ser destacado que enquanto o mesmo persistir no universo normativo aduaneiro-tributário, está o servidor obrigado a aplicá-lo.

Então, aqui também é o entendimento deste julgador que a razão não assiste ao Contribuinte.

QUANTO AO DOLAR FISCAL E AOS CÁLCULOS INCORRETOS

A abordagem adequada desta questão exige que façamos algumas considerações teóricas prévias.

Desta forma, ressalto que, ao contrário do que se poderia supor a partir de uma análise mais apressada da lei aduaneira, não é no registro da DI que ocorre o fato gerador do imposto de importação. Na realidade, este só será qualificado como tal, quando o seu conceito puder se subsumir ao conceito da hipótese tributária do imposto de importação. Em consequência, o fato gerador do imposto de importação é aquele identificável na hipótese tributária do mesmo, prevista no artigo 19, do CTN, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.696
RESOLUÇÃO N° : 302-0.991

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

Assim, a incidência tributária, no caso do imposto de importação, ocorre quando da entrada de produtos estrangeiros no território nacional e não quando do registro da declaração de importação.

À luz do exposto, devemos ver no estabelecido no parágrafo único, artigo 23, do Decreto-lei nº 37/66 (artigo 87, inciso II, alínea “c”, do RA), abaixo transscrito, uma ficção jurídica, onde, nos casos de mercadorias extraviadas, se estabelece o momento em que se define parte do consequente da regra matriz de incidência tributária, mais especificamente, a alíquota do imposto.

Artigo. 87 - Para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador (Decreto-lei nº 37/66, artigo 23, parágrafo único):

(...)

II) no dia do lançamento respectivo, quando se tratar de:

(...)

c) mercadoria constante de manifesto ou documento equivalente, cuja falta ou avaria for apurada pela autoridade aduaneira;

Ainda com relação ao artigo 23 acima citado, nos referimos só a parte do consequente, a alíquota, pois a outra parte, a base de cálculo, já está devidamente estabelecida, pelo menos em seu aspecto temporal, no artigo 20, inciso II, do CTN, *in verbis*:

Art. 20. A base de cálculo do imposto é:

(...)

II – quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no país;

(...)

Ao examinarmos a situação de um produto estrangeiro que ingressa no país e, posteriormente, por algum motivo, antes do desembarço, é tido como extraviado, podemos afirmar que no dia do lançamento define-se a alíquota dos impostos e todos os demais parâmetros quantitativos ligados ao cálculos do valor dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.696
RESOLUÇÃO N° : 302-0.991

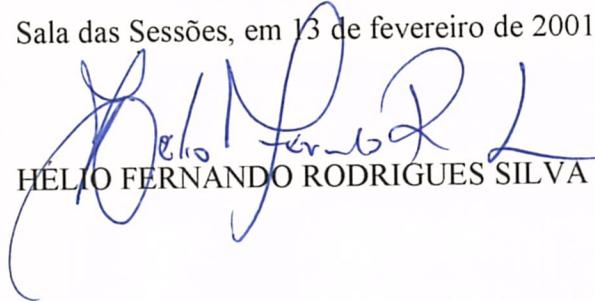
impostos devidos, inclusive, se for o caso, a taxa de conversão cambial, à exceção da base de cálculo que será aquele valor histórico, na moeda da transação comercial, constante da *invoice* que acompanhava a mercadoria quando do seu ingresso no país.

Então, pelo que foi dito, aqui também com a devida vênia entendo que não assiste razão à Recorrente.

Finalmente, por todo o exposto e tudo que consta dos autos, conheço, por ser tempestivo, do Recurso Voluntário interposto, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assim é o voto.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2001



HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA - Conselheiro