



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

**Processo n°** 11128.728160/2014-19  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-005.307 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2018  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II  
**Recorrentes** LOCALFRIO S.A. ARMAZÉNS GERAIS FRIGORÍFICOS  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 22/09/2011

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DEPOSITÁRIO.

Atribui-se ao depositário a responsabilidade pelos tributos e multa incidentes sobre o extravio, relativo a mercadorias sob sua custódia, constatado em momento posterior à conclusão da descarga da mercadoria no local ou recinto alfandegado (art. 60 do Decreto-Lei no37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (relator) e o Conselheiro Cássio Schappo, que acompanhou integralmente o voto do relator, para dar provimento ao recurso voluntário. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Redatora designada.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Marcos Roberto da Silva, Cássio Schappo, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Lázaro Antônio Souza Soares, Tiago Guerra Machado.

## Relatório

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

1. Trata-se de **auto de infração**, situado às *fls.* 103 a 136, visando formalizar a exigência de Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados incidente sobre a Importação (IPI-Importação), acompanhados de juros de mora, multa de ofício, bem como multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, totalizando, assim, o valor histórico de R\$ 30.548.180,00.

2. Segundo se depreende da **descrição dos fatos e enquadramentos legais**, situado às *fls.* 107 a 125, narra a autoridade fiscal que, no contexto de operação de combate à falsa declaração de conteúdo e contrafação de produtos com origem na República Popular da China, deflagrado durante o mês de setembro de 2011, foi selecionada para verificação física, conforme parâmetros de risco verificados pela Divisão de Vigilância e Controle Aduaneiro da Receita Federal do Brasil (Divig-RFB), a carga amparada pelo *CE Master* nº 151105165655644, transportada no contêiner FCIU 831.107-7, declarada como “*20-Pallet: 17 Pallets Tape Ncm:3921 2 Pallets USB Cable Ncm:8544 1 Pallet Charger Ncm:8504*”, desconsolidada em 3 *CE Houses* consignados às empresas “LM COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA-ME”, doravante denominada simplesmente LM e “ÁGUA VIVA COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA-EPP” doravante denominada simplesmente ÁGUA VIVA. O procedimento constatou que a carga foi substituída por sucata e outros materiais antes da realização da verificação física, tendo a autoridade fiscal concluído que a mercadoria fora subtraída do controle aduaneiro, o que ensejou a lavratura do auto de infração em disputa com a finalidade de cobrança de tributos e multas pelo extravio ocorrido.

3. A contribuinte apresentou, em 13/04/2015, **impugnação**, situada às *fls.* 152 a 176, na qual argumentou, em síntese, que: **(i)** concluiu-se, em auto de infração discutido no Processo Administrativo nº 11128.728162/2014-08, que a contribuinte teria substituído por sucata o conteúdo declarado no contêiner acima referido, o que implicou a sanção prevista na alínea 'g' do inciso III do art. 76 da Lei nº 10.833/2003, tendo sido cassada a habilitação para armazenar cargas sob controle aduaneiro. Com base nestes pressupostos fáticos, partindo da premissa de ter havido “*subtração de mercadorias sob controle aduaneiro*”, a autoridade fiscal equiparou tal conduta ao “*extravio de mercadoria sob sua custódia*”, lavrando o auto de infração em debate para formalizar o crédito tributário correspondente, o que motivou a recorrente a requerer a suspensão do presente feito até que seja proferida ulterior decisão definitiva no Processo nº 11128.728162/2014-08 ou, no mínimo, seu julgamento conjunto em virtude da existência de conexão, a fim de que se evitem decisões conflitantes; **(ii)** contesta o fato, narrado na acusação fiscal, de que a carga foi removida “(...) *do Operador Portuário Santos Brasil para o recinto*” da recorrente, a LOCAL FRIO S.A. ARMAZÉNS GERAIS FRIGORÍFICOS, doravante simplesmente LOCAL FRIO. Partindo desta premissa o fiscal supôs que seriam apenas alguns metros de distância entre eles, não necessitando, por isso, o tempo de 01:01:16 horas como ficou registrado. Todavia a carga partiu do operador ECOPORTO SANTOS, localizado na margem direita do canal do estuário,

oposta ao terminal de destino LOCAL FRIO, sendo assegurado, pelo Ato Declaratório Executivo COANA nº 120/2002, o tempo de 90 minutos para descarga; **(iii)** a partir do exame dos *tickets* de entrada, avaria e pesagem, do pedido de desova do contêiner (acompanhado dos documentos que o instruíram: BLs, *Packing Lists*, faturas etc.), do registro no sistema de todas as movimentações e desovas do contêiner; entre outros, conclui-se que: **(iii.a)** a custódia do contêiner permaneceu com o ECOPORTO SANTOS no dia 20/09/11, durante 01:21:00 (descarga: às 06:12:00 e saída: às 07:33:13); **(iii.b)** houve divergência de peso de 1.082 Kg registrado pela recorrente; **(iii.c)** após ingresso nas dependências da empresa autuada, o contêiner foi alocado na quadra Q, fila/lastro 25, a uma altura de 2,591 m, sem registro de movimentação alguma que suscitasse qualquer substituição; e **(iii.d)** não houve saída das mercadorias contrafeitas por meio do contêiner; **(iv)** ao realizar conferência física, a autoridade aduaneira atestou a inexistência de lacre divergente (OVR nº 0817800/0789/11/00), prova de que o lacre de origem não foi violado o reconhecimento, tendo havido, em mais de uma oportunidade, o reconhecimento da similaridade das caixas de madeira, objeto do auto de infração, com todas as demais (caixas de madeira) encontradas nos contêineres seguintes bloqueados e inspecionados no Operador Portuário; **(v)** é descabido, à autoridade fiscal, presumir que o contêiner em referência continha artigos contrafeitos de alto valor agregado, nos termos do art. 652 e do art. 662 do Decreto nº 6.759/2009, uma vez que não se observou a violação do lacre e foi feita ressalva por parte da contribuinte recorrente, não tendo sido provado em nenhum momento o conluio com o agente de cargas UNILOG; e **(vi)** é inaplicável, ao presente caso, o § 1º do art. 67 da Lei nº 10.833/03, pois não há descrição genérica nos documentos comerciais e de transporte disponíveis, mas indicação precisa da mercadoria com base no conhecimento de transporte marítimo, o que impede o arbitramento, devendo ser considerado, como valor aduaneiro, o preço efetivamente pago, nos termos do art. 1º do AVA-GATT, caracterizando-se o arbitramento como infração à ordem estabelecida pelo parágrafo único do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 327/2003, em consonância com o Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio de 1994.

4. Em 28/04/2016 a 07ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) proferiu o **Acórdão DRJ nº 07-38.270**, situado às *fls.* 333 a 361, de relatoria e sob a presidência da Auditora-Fiscal Marta de Souza Marques, que entendeu, por maioria de votos, julgar a impugnação parcialmente procedente, cancelando o crédito tributário exigido relativo à multa sobre o valor aduaneiro no valor de R\$ 12.219.272,00, vencida a relatora que votou pela procedência total da impugnação, e vencido também o julgador Marcus Fahr Pessoa, que votou pela improcedência total da impugnação, apresentando declaração de voto, tendo sido designada a julgadora Leiliane Huckembeck para redigir o voto vencedor, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Data do fato gerador: 22/09/2011*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DEPOSITÁRIO.*

*Atribui-se ao depositário a responsabilidade pelos tributos e multa incidentes sobre o extravio, relativo a mercadorias sob sua custódia, constatado em momento posterior à conclusão da descarga da mercadoria no local ou recinto alfandegado (art. 60 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010).*

*ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. ELEMENTOS INDICIÁRIOS DE FRAUDE. INAPLICABILIDADE DO ACORDO SOBRE A IMPLEMENTAÇÃO DO ARTIGO VII DO ACORDO GERAL SOBRE TARIFAS E COMÉRCIO DE 1994.*

*Constatados elementos indiciários de fraude, envolvendo o valor aduaneiro declarado, inaplicável o Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio de 1994.*

*ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. EXTRAVIO. IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 67, § 1º, DA LEI Nº 10.833/2003.*

*No caso de impossibilidade de identificação das mercadorias extraviadas, aplica-se o método de arbitramento, previsto no artigo 67, § 1º, da Lei nº10.833/03.*

*MERCADORIA IMPORTADA. PENA DE PERDIMENTO. EXTRAVIO. DEPOSITÁRIO. RESPONSABILIDADE.*

*O depositário não se sujeita à multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, por não haver praticado infração caracterizada como dano ao erário.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

5. A contribuinte, intimada da decisão em 30/06/2015, pela abertura dos arquivos correspondentes no *link* Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), por meio da opção "*Consulta Comunicados/Intimações*", em conformidade com o termo de ciência situado à *fl.* 144, interpôs, em 10/06/2016, em conformidade com o termo de solicitação de juntada situado à *fl.* 369, **recurso voluntário**, situado às *fls.* 370 a 410, no qual reiterou as razões de sua impugnação.

6. Em 17/10/2016, em conformidade com o termo de solicitação de juntada situado à *fl.* 428, a contribuinte interpôs **petição**, situada às *fls.* 429 a 443, na qual reiterou a relação de prejudicialidade entre o crédito tributário em debate no presente processo com a *quæstio* tratada no Processo nº 11128.728162/2014-08, concernente à possibilidade de aplicação da pena de cassação da habilitação para operar no comércio exterior, prevista na alínea 'g' do inciso III do art. 76 da Lei nº 10.833/2003, fundadas nos mesmos pressupostos de fato. Informa, em seguida, o fato superveniente de que, em 28/04/2016, os autos foram remetidos da Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região para a Alfândega do Porto de Santos para confirmar, entre outras coisas, se o lacre do contêiner FCIU 831.107-7 estava intacto no momento da vistoria e se seria possível imputar a responsabilidade pelo extravio da carga à recorrente.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

7. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

8. Denota-se da descrição dos fatos e enquadramentos legais que a autoridade fiscal procedeu à verificação física de contêiner já depositado no recinto da recorrente bem como de outros contêineres ainda no operador portuário, concluindo, ao final, estar diante de fraude na importação consistente na troca de mercadorias importadas, consistente em 17 *pallets* de rolos de filmes plásticos (NCM:3921 - "*Hot Fix*"), consignados à empresa LM, 2 *pallets* de cabos USB (NCM:8544 - "*USB Cable*"), e 1 *pallet* de carregadores (NCM:8504 - "*Charger*"), consignados à empresa ÁGUA VIVA, totalizando assim 20 *pallets*, por sucatas sem qualquer valor comercial, o que impediu o controle aduaneiro sobre os produtos efetivamente internalizados.

9. Restringe-se a autuação ora vilipendiada, portanto, ao contêiner FCIU 831.107-7, desembarcado do navio NYK COSMOS em 20/09/2011 às 06h12 e removido às 07h33, segundo consta da acusação fiscal, do operador SANTOS BRASIL, informação que a contribuinte contesta, afirmando que, na verdade, o operador foi a ECOPORTO SANTOS, localizado fisicamente na margem direita do canal do estuário e, portanto, muito mais distante, o que justifica que o transporte para o recinto da recorrente LOCAL FRIO tenha levado **01h01**, tendo se consignado o registro de entrada às 08h34.

10. No dia seguinte à sua chegada, em 21/09/2011, a carga foi selecionada e bloqueada pela autoridade aduaneira e, em 22/09/2011, procedeu-se à verificação física, na qual se constatou que os rolos não continham os filmes plásticos ou estavam completamente deteriorados, sem a parte adesiva termocolante, aparentando se tratar de subproduto já utilizado, os carregadores eram ociosos, sem nenhum componente (capacitor, circuitos, resistores, diodos, placas *etc.*) e os cabos USB se resumiam a retalhos de cabos. Além da sucata, foram encontrados cilindros de concreto ocultos no interior de alguns tubos de "*Hot Fix*", sendo o peso declarado coincidente com o peso da sucata encontrada, em conformidade com as imagens abaixo relacionadas, retiradas da descrição e fundamentos legais e do termo de constatação situados às *fls.* 27 a 32 e 108:





11. Relata, ainda, a autoridade aduaneira, que teria monitorado outras cargas com as mesmas características no operador portuário, ou seja, antes de sua remoção para o recinto da recorrente LOCAL FRIO: "(...) como já se esperava, não foi encontrada, no interior das caixas, a carga de sucata colocada para simular as mercadorias falsamente declaradas no documento de transporte, mas sim produtos de alto valor agregado, como contrafeitos imitando marcas famosas e eletrônicos". Assim, sustentou que a carga verificada no recinto da recorrente LOCAL FRIO não era a mesma que embarcou na República Popular da China, mas sim sucata simulando o que estava declarado no conhecimento de transporte nos campos descrição e peso.

12. Uma vez que o terminal de destino seria responsável por retirar a carga no operador portuário, sem se despir do dever de conferir os lacres de origem, de apor lacre próprio do terminal de destino, de realizar a vistoria prévia e a conferência da descarga dos contêineres nos veículos contratados, e considerando que a carga foi transportada por veículo contratado pela recorrente LOCAL FRIO, conferida e lacrada pelo seu caixeiro, e que o trânsito de saída foi efetuado, a custódia da carga teria sido passada diretamente do navio a NYK COSMOS para a LOCAL FRIO, o que motivou a autoridade fiscal a atribuir ao depositário a responsabilidade: (i) pelo **extravio de carga**, com base nos arts. 651, 652 a 662 do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009); e (ii) pelos **impostos** devidos, com base no inciso II do art. 105 do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009).

**Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009) - Art.105.** *É responsável pelo imposto: (...) II- o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.*

*(...) Art. 651. O volume que, ao ser descarregado, apresentar-se quebrado, com diferença de peso, com indícios de violação ou de qualquer modo avariado, deverá ser objeto de conserto e pesagem, fazendo-se, ato contínuo, a devida anotação no registro de descarga, pelo depositário.*

**Parágrafo único.** *Sempre que o interesse fiscal o exigir, o volume deverá ser cerrado com dispositivo de segurança pela fiscalização aduaneira e isolado em local próprio do recinto alfandegado.*

**Art.652.** *Cabe ao depositário, logo após a descarga de volume avariado, ou a constatação de extravio, registrar a ocorrência em termo próprio, disponibilizado para manifestação do transportador, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*(...) Art. 662. O depositário responde por avaria ou por extravio de mercadoria sob sua custódia, bem como por danos causados em operação de carga ou de descarga realizada por seus prepostos.*

13. A título de contextualização histórica da evolução legislativa que deu conta da matéria, a forma de apuração e responsabilização por eventual crédito tributário decorrente de avaria, extravio e acréscimo de mercadorias foi alterada pela Lei nº 12.350/2010 que, em seu art. 40, revogou os procedimentos de vistoria aduaneira previstos nos artigos 650 a 657 do Regulamento Aduaneiro de 2009 ao alterar a redação o art. 60 do Decreto-Lei no 37/1966, mediante exclusão do parágrafo único e inclusão dos §1º a 3º:

**Decreto-Lei no 37/1966 - Texto revogado:** *(...) 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.*

**Decreto-Lei no 37/1966 - Texto vigente, com as alterações da Lei nº 12.350/2010:** *(...) § 1º Os créditos relativos aos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas na importação serão exigidos do responsável mediante lançamento de ofício. § 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, considera-se responsável: I. o transportador, quando constatado o extravio até a conclusão da descarga da mercadoria no local ou recinto alfandegado, observado o disposto no art. 41; ou II. o depositário, quando o extravio for constatado em mercadoria sob sua custódia, em momento posterior ao referido no inciso I. § 3º Fica dispensado o lançamento de ofício de que trata o § 1º*

*na hipótese de o importador ou de o responsável assumir espontaneamente o pagamento dos tributos.*

14. A vistoria aduaneira, por seu turno, foi revogada expressamente pelo Decreto nº 8.010/2013, passando o regulamento aduaneiro a dispor que os créditos tributários decorrentes de mercadorias extraviadas na importação devem ser exigidos por meio de lançamento de ofício formalizado em auto de infração, considerando-se responsável:

**Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), com as alterações do Decreto nº 8.010/2013 - Art. 660.** (...) § 1º *Para os efeitos do disposto no caput, considera-se responsável: I - o transportador, quando constatado o extravio até a conclusão da descarga da mercadoria no local ou recinto alfandegado, observado o disposto no art. 661; ou II - o depositário, quando o extravio for constatado em mercadoria sob sua custódia, em momento posterior ao referido no inciso I. § 2º Fica dispensado o lançamento de ofício de que trata o caput na hipótese de o importador ou de o responsável assumir espontaneamente o pagamento dos créditos.*

**Art. 661.** *Para efeitos fiscais, é responsável o transportador quando: I - constatado que houve, após o embarque, substituição de mercadoria; II - houver extravio de mercadoria em volume descarregado com indícios de violação; ou III - o volume for descarregado com peso ou dimensão inferior ao constante no conhecimento de carga, no manifesto ou em documento de efeito equivalente.*

**Art. 662.** *Para efeitos fiscais, o depositário responde por extravio de mercadoria sob sua custódia. Parágrafo único. Presume-se a responsabilidade do depositário no caso de volumes recebidos sem ressalva ou sem protesto.*

**Art. 663.** *Para efeitos fiscais, as entidades da administração pública indireta e as empresas concessionárias ou permissionárias de serviço público, quando depositárias ou transportadoras, respondem por extravio de mercadoria sob sua custódia.*

**Art. 664.** *A responsabilidade a que se refere o art. 660 pode ser excluída nas hipóteses de caso fortuito ou força maior.*

*Parágrafo único. Para os fins de que trata o caput, os protestos formados a bordo de navio ou de aeronave somente produzirão efeito se ratificados pela autoridade judiciária competente.*

15. O recorte normativo utilizado pela acusação fiscal é, portanto, anterior às alterações e revogações promovidas pelo Decreto nº 8.010/2013. Neste sentido, a vistoria aduaneira consistia em procedimento por meio do qual, uma vez constatado o extravio, sobejamente comprovado como no caso em apreço, consistente na substituição de mercadorias

por sucata, deveria se proceder à identificação do responsável e consequente apuração do crédito tributário devido.

16. A identificação do responsável, por seu turno, é sustentada por três argumentos: (i) foram identificadas operações similares cuja verificação física diretamente no operador portuário constatou não ter havido a troca das mercadorias importadas por sucata; (ii) o depositário, por meio de seus prepostos, recebeu o lacre de origem, lacrou e transportou o contêiner até o seu recinto, assumindo, portanto, a sua custódia e responsabilidade nos termos do art. 662 do RA/2009; e (iii) não foi realizada qualquer ressalva, por parte da recorrente, quanto a avaria, extravio ou diferença de peso, o que implica presunção de regularidade do contêiner no momento da transferência da custódia, nos termos dos arts. 651 e 652 do RA/2009.

17. Ocorre que, em que pese ter obtido êxito a fiscalização em desbaratar um verdadeiro esquema fraudulento, não prospera o argumento *a contrario sensu* e mesmo contrafactual de que, se outros contêineres não foram alterados antes da entrada no recinto da recorrente LOCAL FRIO, teriam sido burlados após a saída do operador portuário. Admite-se tal afirmação no campo das probabilidades, mas, apenas para se operar no mesmo terreno das elucubrações em que a autoridade fiscal edifica sua construção argumentativa, nada impede que a fraude ocorresse ainda na área do operador, em momento cronológico posterior à verificação física e anterior ao registro da saída, à revelia tanto da recorrente como do próprio operador. Recorde-se a constatação da recorrente no sentido de que a custódia do contêiner permaneceu com o ECOPORTO SANTOS no dia 20/09/11, durante 01h21 (descarga: 06h12; saída: 07h33). O auto de infração, diga-se, deve se basear nos fatos ocorridos, e não naqueles que poderiam ter ocorrido, e muito menos em outros fatos, que sequer chegaram a ocorrer, motivo pelo qual tal argumento, sozinho, não é capaz de deslocar a culpa à recorrente e muito menos aponta para o momento em que foi perpetrada a fraude que se analisa em concreto.

18. O segundo argumento, por seu turno, quanto à assunção da custódia, merece abordagem minuciosa. Isto porque a recepção incondicional do contêiner implica transferência de custódia e, logo, de responsabilidade por extravio ou avaria. Contudo, ao se observar o espelho, ou *draft*, dos conhecimentos de transporte, ou *Bill of Landing* ("BL"), situados às fls. 49 a 51, apontam para o número do lacre de origem ("*seal*") P126625:

				17 PALLET(S)	16592.00 KGS	51.000 CBM
Container No.	Seal No.	Size	Movement	PKG	KGS	CBM
FCIU8311077	P126625	40'HQ	CY/CFS	17 PALLET(S)	16592.00	51.000

				2 PALLET(S)	2680.00 KGS	6.000 CBM
Container No.	Seal No.	Size	Movement	PKG	KGS	CBM
FCIU8311077	P126625	40'HQ	CY/CFS	2 PALLET(S)	2680.00	6.000

				1 PALLET(S)	1580.00 KGS	3.000 CBM
Container No.	Seal No.	Size	Movement	PKG	KGS	CBM
FCIU8311077	P126625	40'HQ	CY/CFS	1 PALLET(S)	1580.00	3.000

Processo nº 11128.728160/2014-19  
Acórdão n.º 3401-005.307

S3-C4T1  
Fl. 472

19. A guia de movimentação de contêiner, situada à fl. 263, por seu turno, aponta idêntico lacre de origem (P126625) e lacre de destino aposto pela depositária nº 697206:

ORIGEM			CONTAINER		
NAVIO CANTOS	PORTO DE EMBARQUE SHEKOU		PREFIXO Nº FCIU831107		DC
AGENCIA DE NAVEGACAO LINE TO BRASIL LTDA	CODIGO 4532		COBRIMENTO 40	TIPO DRY HC	
DT Nº 14-5-2011	MANIFESTO Nº 004025-3	DATA DE CHEGADA 10/09/2011	REGIME PIER	PESO BRUTO 20.852	
DESCARGA					
PORTO SHEKOU	ATRACACAO		ARMAZEM DE DESCARGA 100		
OPERACAO <input checked="" type="checkbox"/> CONVENCIONAL <input type="checkbox"/> RO-RO	LOCALIZACAO CODESP 100		DATA DESCARGA 10/09/2011		
LACRES			LOCAL DE DESTINO		
ORIGEM / AGENCIA P126625			LOCAL DE DESTINO IPAF LOCALFRIO		
RECINTO ALFANDEGADO 697206					

20. A consulta de contêiner, situada à fl. 85, aponta para o número de lacre de destino aposto pela depositária nº 697206, conforme acima transcrito, porém para **lacre de origem distinto** (20.852, e não P126625):

DADOS DO CONTÊINER			
Recinto:	LOCALFRIO - IPA	Regime:	PIER
CONTÊINER:	FCIU8311077	Tipo do Contêiner:	DRY HCUBE
Tamanho:	40	Lacre de Origem:	20852
Código ISO:	4532	Tara Manifestada (kg):	3.800,00
Lacre do Recinto:	697206	Tara Verificada (kg):	3.900,00
Peso Líq Manifestado (kg):	20.852,00	Peso da Carga (Peso Verificado - Tara Verificada) (kg):	15.770,00
Peso Verificado (kg):	19.670,00		

21. Transcrevem-se, da decisão de primeiro piso, as seguintes considerações realizadas pelo julgador a respeito da discrepância em referência:

*"Isto de início poderia sugerir problema com o lacre (inexistência, por exemplo), tendo sido informado intencionalmente um número qualquer. Ou poderia ser um simples erro de digitação dado que coincidentemente este número equivale ao peso declarado do contêiner, também informado no mesmo sistema.*

*Mesmo entendendo a importância dos dados informados pelos intervenientes, não se pode ignorar que em momento posterior a este transporte, já no depósito, o contêiner foi submetido à verificação física pela autoridade fiscal que constatou a integridade dos lacres, confirmando seus números (fls. 27)" - (seleção e grifos nossos).*

22. Por fim, quanto ao terceiro argumento, no sentido de inexistência de ressalvas, a recorrente o contesta afirmando que informou oportunamente ter constatado diferença de peso na carga, o que de fato consta na consulta de contêiner, situada à *fl.* 85:

AVARIAS			
TIPO	LOCAL	PROVIDÊNCIA	DATA/HORA
Divergencia	Peso	NAO CONSERTADO	20/09/2011 - 11:21:07

23. Assim, enquanto o peso declarado, em conformidade com os *Bill of Landing* ("BL"), foi de **20.852 kg**, o peso efetivamente verificado foi de **19.670 kg**, divergência percebida e registrada pela recorrente conforme abaixo se transpõe:

DADOS DO CONTÊINER			
Recinto:	LOCALFRIO - IPA	Regime:	PIER
CONTÊINER:	FCIU8311077	Tipo do Contêiner:	DRY HCUBE
Tamanho:	40	Lacre de Origem:	20852
Código ISO:	4532	Tara Manifestada (kg):	3.800,00
Lacre do Recinto:	697206	Tara Verificada (kg):	3.900,00
Peso Líq Manifestado (kg):	20.852,00	Peso da Carga (Peso Verificado - Tara Verificada) (kg):	15.770,00
Peso Verificado (kg):	19.670,00		
DADOS DE MOVIMENTAÇÃO			
Data/Hora da Saída do Operador:	20/09/2011 - 07:33:13	Ano da Guia:	2011
Tipo da Guia:	GMCI	Número Guia:	448472-2
Data/Hora de Entrada no Recinto:	20/09/2011 - 08:34:29	Bloqueado:	Não Bloqueado
MOVIMENTAÇÃO DE ENTRADA			
Entrada no Recinto:	20/09/2011 - 08:34:29	Placa do Veículo:	MOY2622
Tipo de Transporte:	Rodoviário	Ticket Veículo Carregado:	2011097840
Ticket Veículo Vazio:	2011112293	Peso Veículo Carregado (kg):	37.960,00
Peso Veículo Vazio (kg):	14.390,00	Ticket de Pesagem:	
Peso do Contêiner (kg):	19.670,00		

24. Transcrevem-se, por pertinentes, as considerações da Auditora-Fiscal Marta de Souza Marques, relatora da decisão *a quo*, ao apreciar o repertório probante acima:

*"Pelo confronto da norma (arts. 651 e 652 do RA/2009) com a comunicação da diferença de peso, poderia se encaminhar para conclusão pelo afastamento da responsabilidade da depositária quanto ao extravio constatado. Mas este registro feito nos sistemas informatizados de controle de carga talvez não seja suficiente para o amparo da norma citada.*

*Também se constata na Guia de Movimentação de Contêiner às fls. 263 que existe um peso informado como declarado (24.652 Kg) já impresso o que pode significar apenas uma repetição dos dados informados no BL e não necessariamente o peso verificado. Já a tara informada na referida guia parece ter sido acrescentada posteriormente, provavelmente após receber o contêiner e verificado sua tara (3.900 Kg).*

*De qualquer forma esta constatação de diferença de peso está aliada a outra situação: a integridade do lacre recebido pela depositária.*

*A atribuição de responsabilidade ao depositário pelo extravio de mercadoria é uma presunção (art. 652), mas que deve ser apurada através do procedimento de vistoria aduaneira que deverá, através dos elementos de prova indicados, apurar a responsabilidade pelo extravio ou avaria (art. 650).*

*Saliento mais uma vez que a legislação de regência na época dos fatos não previa a responsabilidade do depositário simplesmente por ter a custódia da mercadoria.*

*Na data dos fatos, como já expus, existia o procedimento de vistoria aduaneira que **impunha à autoridade fiscal o dever de apurar não só a ocorrência da infração como a identificação do responsável.***

*Não é demais destacar que na própria atuação a fiscalização cita outras pessoas (física e jurídica), participantes/intervenientes em outras operações de importações que parecem ter participação nas fraudes, mas que não foram relacionadas a esta.*

***Por último, a desconsolidadora UNILOG, citada em outras ações fiscais, se auto intitulando importadora das mercadorias constantes do contêiner em causa, assumiu a responsabilidade pela falta de mercadorias, desistindo da vistoria, assumindo integralmente a responsabilidade pelo ônus por esta desistência nos termos do art. 655, isentando a depositária Local Frio de quaisquer responsabilidades (fls. 240).***

*Desta forma, além de não estar comprovado materialmente a responsabilidade da Local Frio no extravio das mercadorias, ainda existe outro interveniente assumindo dita responsabilidade" - (seleção e grifos nossos).*

25. Acrescem às considerações acima o conteúdo do Parecer DIANA/SRRF08 nº 91/2016, constante no Processo Administrativo nº 11128.728162/2014-08, no qual se discute a respeito da possibilidade de aplicação da pena de cassação da habilitação para operar no comércio exterior, prevista na alínea 'g' do inciso III do art. 76 da Lei nº 10.833/2003 por "*ação ou omissão dolosa tendente a subtrair ao controle aduaneiro, ou dele, ocultar, a importação ou a exportação de bens ou de mercadorias*", que converge para análise minudente a respeito da discrepância de peso ressalvada pela recorrente:

*Uma análise mais detalhada do Termo de Avarias de Container apresentado pela Localfrio em fls. 172 indica uma divergência de peso no contêiner FCIU8311077 de 1.182 Kg com peso bruto da carga manifestado de 20.852 Kg e peso bruto da carga verificada de 19.670 Kg.*

*O campo onde deveria constar o número do lacre, consta o número 20852, uma repetição do peso manifestado da carga. Esses dados conferem com os da DTE nº 17784-5/2011, anexada como fls. 201, que transportou o contêiner do operador portuário até o recinto da Localfrio.*

*Além disso, a Guia de Movimentação de Contêiner nº 448472-2/2011, anexado como fls. 210, apesar de pouco legível, indica corretamente o nº do lacre da origem, P126625, bem como indica o nº lacre aposto pelo depositário, de nº 697206. **Essas informações, no entanto, não nos permitem afirmar com certeza o momento da troca de mercadorias por sucata.***

*De fato, a troca das mercadorias pode até ter sido realizada nas dependências da Localfrio. Pode ter sido realizada na área do operador portuário. Pode ter sido realizada no percurso do operador portuário até o recinto da Localfrio. Pode até ter sido realizada no interior do navio, durante o percurso. O contêiner pode até ter sido embarcado no exterior com sucata. **O fato é que não sabemos e não há nos autos nenhuma prova conclusiva do momento da troca.***

*Indagada sobre o fato de que o lacre de origem do contêiner estava íntegro quando de sua abertura (e com a mesma numeração constante dos documentos instrutivos do embarque), a fiscalização respondeu que há a possibilidade de utilização de lacre duplê (com mesma numeração do original), lacre comprometido (original rompido e recolocado no contêiner de forma a não aparente a violação) ou elementos de segurança de portas comprometidos que podem proporcionar a abertura de portas sem o rompimento do lacre.*

*Ou seja, **mesmo com a constatação de que o lacre original informado nos documentos como o BL estava íntegro, sem indícios de violação, é possível que a troca de mercadorias tenha sido realizada.***

*A questão fundamental é que **não foi comprovada, no presente caso, de forma cabal e indubitável, eventual ação ou omissão dolosa do depositário Localfrio na substituição das mercadorias no contêiner FCIU8311077.***

***Uma penalidade tão danosa como a cassação da habilitação de um recinto alfandegado não pode ser imposta quando há dúvidas sobre a materialidade.***

*Do exposto, proponho conhecer da Impugnação apresentada e no mérito considerá-la procedente, exonerando a Localfrio S.A. Armazéns Gerais Frigoríficos, CNPJ n.º 58.317.751/0002-05 da penalidade de cassação de sua habilitação, com base na alínea*

“g” do inciso III do art. 76 da Lei nº 10.833/2003” - (seleção e grifos nossos).

26. Não restam dúvidas de que o procedimento levado a termo pela autoridade fiscal desbaratou ação fraudulenta perpetrada à revelia do conhecimento público, e que se está diante de prática criminosa tendente a ocultar dolosamente fato gerador de tributos incidentes sobre a importação. No entanto, uma vez não constatada qualquer prova de que o lacre informado no BL tenha sido violado, ou ação/omissão dolosa praticada pela contribuinte recorrente, não há como se afirmar com a necessária segurança a respeito do responsável pela substituição e consequente extravio da mercadoria do contêiner. Neste sentido, o texto expresso do art. 662 do RA/2009 vigente na época dos fatos ao consignar que o depositário responderá por avaria/extravio de mercadoria sob sua custódia.

27. Entende-se, a este respeito, que o art. 660 do regulamento, ao atribuir a responsabilidade àquele que deu causa ao extravio, comunga o sentido do direito privado, conforme preceptivo normativo do art. 186 do Código Civil ao preceituar como cometimento de ato ilícito o operativo de causar dano a outrem, o que encontra fundamento tanto no art. 110 do Código Tributário Nacional como no art. 11 da Lei Complementar nº 95/1998. Contudo, no campo das provas, há de se observar que as sanções administrativas decorrentes de infrações são suscetíveis ao cânone hermenêutico da unicidade do ordenamento e, neste sentido, como recorda Fábio Fanucchi,<sup>1</sup> a solução da dúvida milita em favor do infrator, pois a pretensão é sancionatória, seja ao nos voltarmos aos impostos objeto do recurso voluntário (sanção-ressarcimento), ou à multa objeto do recurso de ofício (sanção-pena). Em outras palavras, como concluímos em pesquisa empreendida acerca dos limites da interpretação concernente à responsabilidade e à aplicação de sanções em matéria penal e tributária em estudo de 2013 realizado em conjunto com Caio Augusto Takano, “(...) não há como se cogitar (...) hipótese de cominação de sanção administrativa à mingua de qualquer subjetividade daquele que comete o ato ilícito”.<sup>2</sup>

28. Neste sentido, ainda que a mera constatação da existência de ressalva pontual quanto à diferença de peso de 1.082 kg a menor no contêiner por parte da recorrente não nos pareça suficiente para, sozinha, elidir a presunção contra ela erigida pela autoridade fiscal, tampouco a afirmação sobre a existência de operações similares com verificação física diretamente no operador portuário sem troca das mercadorias importadas por sucata é bastante para sustentar o auto de infração. Não sendo bastante, para a legislação vigente à época dos fatos, a mera custódia da mercadoria, e diante da necessidade de identificação do responsável que deu causa ao dano/extravio, conclui-se não ter restado comprovado o momento do exercício do tipo e, logo, impossível ao aplicador, diante de tal repertório fático, a determinação do agente a quem deve ser infligida a sanção.

29. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e dar provimento ao recurso voluntário interposto em virtude de **carência probatória**.

<sup>1</sup> FANUCCHI, Fábio. Curso de direito tributário brasileiro. Brasília: Resenha Tributária, 1975, p. 448: “(...) para a solução dos casos tributários penais, há de se observar todos os princípios jurídicos que regem o direito penal”.

<sup>2</sup> TAKANO, Caio Augusto; BRANCO, Leonardo Ogassawara de Araújo. Responsabilidade por infrações em matéria tributária: Reconsiderações acerca do art. 136 do Código Tributário Nacional. Revista Direito Tributário Atual, São Paulo: Dialética, v. 29, p. 114-132, 2013.

30. O **recurso de ofício** preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

31. A análise do recurso de ofício se restringe à multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

32. No entendimento da autoridade fiscal, as mercadorias extraviadas e não localizadas estariam sujeitas à aplicação da pena de perdimento em razão da falsa declaração de conteúdo, nos termos dos §§ 1º e 4º, inciso XII do art. 689, do Regulamento Aduaneiro de 2009:

**Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) - Art. 689.**

*Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (...): XII. Estrangeira, chegada ao País com **falsa declaração de conteúdo**.*

*(...) §1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972.*

*(...) §4º Considera-se falsa declaração de conteúdo, nos termos do inciso XII, aquela constante de **documento emitido pelo exportador estrangeiro, ou pelo transportador**, anteriormente ao despacho aduaneiro.*

33. Transcreve-se, abaixo, por pertinente, trecho da decisão recorrida:

*"No caso, observa-se que a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias teria como sujeito passivo pessoa divergente da impugnante. Em outras palavras, não se comprovou ter sido a interessada a responsável pela conduta que tipificaria a aplicação da pena de perdimento no presente caso. Sua condição era de depositária da mercadoria e não se vislumbra nos autos prova de que a impugnante tenha procedido à falsa declaração de conteúdo no documento de transporte.*

*Não tendo o depositário concorrido para a prática da infração ou dela se beneficiado, nem se enquadrando nas demais hipóteses de responsabilidade pela infração, previstas pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, não lhe pode ser imposta penalidade pela prática de dano ao erário.*

*Desta forma, a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria somente pode alcançar aquele que cometeu a*

*infração e, se for o caso, os responsáveis solidários também, o que não é o caso da impugnante.*

*A pena de perdimento, se aplicada, seria a terceiros, outros que não a interessada, de maneira que a presente imposição da multa substitutiva, em verdade, está inclusive a aplicar a penalidade pecuniária para quem não teria contra si aplicada a pena de perdimento. Em verdade, está substituindo não somente a pena, mas também o contribuinte, situação não compatível com a legislação que rege a matéria.*

*Portanto, a aplicação à impugnante da multa equivalente ao valor aduaneiro, decorrente da não localização das mercadorias sujeitas à aplicação da pena de perdimento, por falsa declaração de conteúdo, não pode prosperar.*

34. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício.

35. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento integral ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

## **Voto Vencedor**

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Redatora Designada.

Em que pese a análise efetuada ouso divergir do Relator e apresentar a posição que prevaleceu no colegiado por maioria de votos, sendo designada para efetuar o voto vencedor quanto a responsabilidade tributária atribuída à recorrente.

Observe-se que toda a construção do arcabouço aduaneiro é efetuada partindo da seguinte premissa legal, Decreto-Lei nº 37/66:

*Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.*

...

*§ 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.*

...

Ou seja, a partir da entrada da mercadoria estrangeira no Território Nacional surge a obrigação do pagamento do imposto de importação, e outros tributos. Entretanto como é sabido, essa cobrança dos tributos não é factível de ser efetuada nesse momento, por isso foi efetuada toda a construção procedimental que permite que a cobrança seja efetuada em momento posterior. Esse adiamento só é possível se se partir de um controle aduaneiro eficaz. O controle aduaneiro só será eficaz se a cada instante for atribuída a responsabilidade pelo pagamento dos tributos a alguém. Assim nunca estará a Fazenda Nacional desamparada e impedida de alcançar a arrecadação tributária.

Por isso, a carga ao chegar no território aduaneiro está sob a responsabilidade do transportador, que ao retirar a carga do navio a entrega a um terceiro, geralmente o operador portuário ou o depositário, que após efetuar as conferências recebe a carga que fica sob sua custódia até que o importador efetue o despacho aduaneiro e recolha os tributos aos cofres públicos.

Cada participante dessa cadeia de responsabilidades aceita receber a carga, com ou sem ressalvas. Veja que ele não é obrigado a receber a carga, mas a partir do momento que a recebe passa a ele a incumbência tributária.

Claro que se ele verifica, e é seu dever como prestador de serviços, que zela pelo melhor desempenho de suas atividades verificar, que a integridade da carga esta comprometida tem o dever de informar as condições que recebeu a carga. Nesse seu dever de zelo pela prestação do serviço está implícito que deverá adotar meios e procedimentos internos que o auxiliem na identificação de eventuais problemas com a carga recebida.

Assim é que não é possível, dentro dessa construção efetuada pela legislação para garantir o controle aduaneiro isentar da responsabilidade quem a assume.

Por isso o Decreto nº 6.759/2009 - Regulamento Aduaneiro, define como responsável o depositário aquele que esta com a custódia da mercadoria:

**Art.105.** *É responsável pelo imposto: (...)*

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

Ora no caso presente temos que o depositário recebeu a mercadoria e não efetuou ressalvas quanto a integridade ou avarias verificadas na mesma. Estando caracterizado que assumiu a responsabilidade tributária.

Esse justamente é o teor dos dispositivos legais do RA aplicados ao caso:

**Art. 651.** *O volume que, ao ser descarregado, apresentar-se quebrado, com diferença de peso, com indícios de violação ou de qualquer modo avariado, deverá ser objeto de conserto e pesagem, fazendo-se, ato contínuo, a devida anotação no registro de descarga, pelo depositário.*

Parágrafo único. *Sempre que o interesse fiscal o exigir, o volume deverá ser cerrado com dispositivo de segurança pela fiscalização aduaneira e isolado em local próprio do recinto alfandegado.*

**Art.652.** *Cabe ao depositário, logo após a descarga de volume avariado, ou a constatação de extravio, registrar a ocorrência em termo próprio, disponibilizado para manifestação do transportador, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

(...)

**Art. 662.** *O depositário responde por avaria ou por extravio de mercadoria sob sua custódia, bem como por danos causados em operação de carga ou de descarga realizada por seus prepostos.*

Quanto a questão levantada a respeito do lacre, por si só não poderia excluir a responsabilidade do depositário. O lacre foi conferido e atestado pela fiscalização. O que nos leva a concluir que houve apenas erro de digitação na informação prestada sobre a carga, conforme bem se pronunciou o acórdão recorrido:

*"Isto de início poderia sugerir problema com o lacre (inexistência, por exemplo), tendo sido informado intencionalmente um número qualquer. Ou poderia ser um simples erro de digitação dado que coincidentemente este número equivale ao peso declarado do contêiner, também informado no mesmo sistema.*

*Mesmo entendendo a importância dos dados informados pelos intervenientes, não se pode ignorar que em momento posterior a este transporte, já no depósito, o contêiner foi submetido à verificação física pela autoridade fiscal que constatou a integridade dos lacres, confirmando seus números (fls. 27)"*

Também a respeito do peso informado, entendo não ser suficiente para excluir a responsabilidade do depositário.

Na Guia de Movimentação de Contêiner às fls. 263 existe um peso informado como declarado (24.652 Kg) já impresso o que pode significar apenas uma repetição dos dados informados no BL e não necessariamente o peso verificado. Já a tara informada na referida guia parece ter sido acrescentada posteriormente, provavelmente após receber o contêiner e verificado sua tara (3.900 Kg). De qualquer forma esta constatação de diferença de peso está aliada a outra situação: a integridade do lacre recebido pela depositária.

Por todo o exposto entendo que restou configurada a responsabilidade da recorrente, pelo que deve ser mantida a autuação.

Mara Cristina Sifuentes, Redatora Designada.

(assinado digitalmente)

Processo nº 11128.728160/2014-19  
Acórdão n.º **3401-005.307**

**S3-C4T1**  
Fl. 481

---