



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12689.000351/2009-54  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-010.997 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2022  
**Recorrente** OCEANUS AGENCIA MARITIMA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 04/07/2005

**Nulidade. Sem causa. Improcedência.**

Incabível declarar nulidade de auto de infração quando inexistem fatos ofensivos ao direito de ampla defesa, ao contraditório ou às normas que definem competência.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Data do fato gerador: 14/07/2009

**Vistoria Aduaneira. Transportador Internacional. Representante. Responsabilidade Tributária Solidária.**

O representante no país de transportador internacional responde solidariamente por crédito tributário apurado em procedimento de vistoria aduaneira, quando comprovado que a avaria das mercadorias importadas ocorreu anteriormente à descarga da unidade do navio.

**Vistoria Aduaneira. Avaria de Mercadoria. Lançamento.**

Comprovada avaria de mercadorias, apurada em procedimento de Vistoria Aduaneira, cabível lançamento para constituir o correspondente crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente/Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias. Ausente a conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

## Relatório

Adota-se o relatório no **Acórdão 08-44.203 - 7ª Turma da DRJ/FOR** (fls. 97 e ss), por bem descrever o contencioso até aquele ponto:

Trata-se de autuação fiscal, através da qual, em virtude de vistoria aduaneira decorrente de avaria foram exigidos, através de notificação de lançamento, Imposto de Importação, IPI, PIS/PASEP-importação, e COFINS-importação, perfazendo, na data da autuação, um total de R\$ 17.702,19.

Na descrição dos fatos, às fls. 06-07, relativamente ao Imposto de Importação, consta:

*“001 - VISTORIA ADUANEIRA - AVARIA DE MERCADORIA - TRANSPORTADOR NACIONAL Por intermédio do processo administrativo n.º 12689.000523/2005-66, a empresa Cooper Standard do Brasil Fluid Ltda, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob o n.º 52.606.654/0002-48, veio solicitar, por meio de sua representante legal, o procedimento de vistoria aduaneira relativa à carga de sua propriedade, procedente da Alemanha e acobertada pelo conhecimento de embarque marítimo HBL n.º 0241-0305008-01, Fatura n.º 10042727, chegada no Porto de Salvador em 28/03/2005, na medida em que após a chegada da mercadoria no depósito alfandegado e abertura da unidade de carga foi verificada a existência de mercadoria com molhação. Trata-se da importação manifestada de 18 caixas de madeira, contendo 47.790,000 tubos de aço, peso líquido 18.900,940 das quais 4 caixas de madeira com 10.620,000 tubos de aço, peso líquido 4.200,209 foi constatado que estariam apresentando molhação visível, sendo valor FOB de US\$ 24.382,36 (R\$57.308,31).*

*Convocados os representantes dos intervenientes na operação, foi realizada a competente vistoria em 19/05/2005 e lavrado, em 04/07/2005, o correspondente Termo de Vistoria Aduaneira n.º 09/2005, por intermédio do qual se discriminam as ocorrências constatadas, apontando-se a responsabilidade do transportador pela avaria constatada, presumida nos termos do artigo 592, inciso III, do Decreto n.º 4.543/2002.*

*Destaca-se que, só foi possível a constatação da molhação após a abertura e desova do container, momento em que foi constatado dois pequenos furos na parte traseira superior do mesmo, presumindo-se ter sido a molhação, provocada através destes furos. De se ressaltar, inicialmente, que a carga em apreço, embarcada em 07/03/2005, pelo Porto de HAMBURG na Alemanha, chegou ao Porto de Salvador em 28/03/2005, a bordo do navio MAERSK ESPIRITO, tendo sido direcionada para o armazém Eadi Empório para armazenamento, onde foi lavrado termo de avaria.*

*Há de se destacar que a lavratura do documento anteriormente citado constitui procedimento previsto pelo artigo 583 do Decreto n.º 4.543/2002 e que se entende como excludente de sua responsabilidade, na ausência de ressalvas por parte do transportador.*

*Não tendo ocorrido qualquer manifestação por parte do transportador no curso da vistoria quanto à invocação de excludentes de responsabilidade, conforme possibilidade prevista pelo artigo 595 do já mencionado Decreto, resta reconhecido o transportador aqui autuado como responsável por indenizar a Fazenda Nacional na forma prevista pelo artigo 591 do mesmo Decreto.*

*Procedimentos regulamentares à parte, há que se reportar a aplicabilidade ao caso, em razão do momento da chegada da carga em território aduaneiro, dos ditames da então vigente Medida Provisória que, em seu artigo 23, dispunha sobre a apuração de responsabilidades e exigência dos créditos relativos aos tributos e contribuições correspondentes às mercadorias extraviadas na importação.*

*Cabe também enfatizar que a Lei n.º 10.833/2003, em seu artigo 80, veio dar nova redação ao artigo 2º da Lei n.º 4.502/1964, incluindo o parágrafo terceiro (com redação subsequente modificada pelo artigo 27 da então vigente Medida Provisória n.º 320/06) que fazia considerar ocorrido o desembarço aduaneiro de mercadoria importada com extravio apurado pela autoridade fiscal, o que torna imputável a indenização, pelo responsável, do IPI incidente sobre os bens extraviados.*

*Observado o conjunto da legislação/regulamentação aplicável e vigente à época da entrada dos bens no território nacional (inclusive as definições de fato gerador e responsabilidade sobre as contribuições Pis/Pasep e Cofins incidentes na importação de bens - artigos 3º, inciso I, 4º, inciso II e 6º, inciso II, da Lei n.º 10.865/2004), caracterizam-se os valores a serem exigidos pelos parâmetros a seguir discriminados: [...] "*

Cientificada do lançamento em 31/03/2009, fl. 05, pessoalmente, a interessada apresentou, em 06/04/2009, sua impugnação, às fls. 41-52, onde, após discorrer sobre os fatos, em resumo, alega:

#### PRELIMINARES

AUTUAÇÃO IRREGULAR-ILEGITIMIDADE DO AGENTE MARÍTIMO PARA RESPONDER POR DÉBITO FISCAL IMPUTADO A TRANSPORTADOR AINDA QUE ESTRANGEIRO - COBRANÇA DE TRIBUTOS DE EMPRESA NÃO CONTRIBUINTE, SEM A PREEXISTÊNCIA DE LEI ORDINÁRIA QUE O AUTORIZE - MALTRATO ÀS DISPOSIÇÕES DA LEI MAGNA, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E DE OUTRAS LEIS FEDERAIS EM PLENO VIGOR.

-a exigência de tributos é lastreada nas disposições do art. 32 § único do DECRETO 2.472/1988, cuja inconstitucionalidade já foi consagrada pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA;

-é que a exação adveniente de DECRETO, e não de lei ordinária, é inconstitucional, pois colide em cascata, com o art. 150, incisos I e II da Constituição Federal. Também viola os artigos 9º, incisos I a IV; 121 e § único; 124, incisos I e II, do CTN; o artigo 265 do Código Civil;

-em relação à Cofins, a posição de co-devedor solidário pelo mandatário comercial deveria decorrer de Lei, e não de Decreto (art. 2º, inciso II, do Decreto n.º 4.524/2002);

-o TRF 3ª REGIÃO vem cristalizando, em decisões recentíssimas, o entendimento esposado na Súmula n.º 192 do extinto TFR;

-o mandatário do comerciante, seja nacional, seja estrangeiro, quando assina qualquer Termo de Responsabilidade, o faz nos termos de leis federais que delimitam exatamente a sua posição de representante, conforme art. 661 do Código Civil;

-a questão já está pacificada pelo COLENO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA;

-por todo o exposto, patente a irregularidade da autuação, devendo ser anulado o auto de infração;

#### MÉRITO

-o container foi transportado nas condições "SHIPPERS' LOAD STOW AND COUNT" - "SAID TO CONTAIN" ou seja, estufado com carga no pátio dos exportadores, que os pesaram e preencheram os conhecimentos de embarque. O navio transportador não tem, nessa modalidade de transporte, obrigação de conferir, peso, metragem, ou até mesmo se a mercadoria que está contida no container que lhe é entregue lacrado, no costado do navio, para transporte, "É AQUELA QUE O EMBARCADOR DECLARA SER, e se está em bom estado". Isto se diz, porque a carga já poderia ter embarcado molhada, no porto de origem;

-as condições "FCL/FCL" são praticadas em todo o planeta, e reconhecidas pelas CONFERÊNCIAS DE FRETES para as linhas marítimas que operam de e para o Brasil;

-O próprio TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES já pacificou a matéria; a jurisprudência de nossos Tribunais consolidou o entendimento de que no transporte marítimo, na falta de mercadorias, deve-se provar a culpa do transportador;

-na verdade, o agente do transportador marítimo não cometeu infração alguma. "Assim, o Termo de Vistoria Aduaneira aqui impugnado, nos termos em que foi lavrado, é absolutamente inconsistente para responsabilizá-lo pelo crédito tributário exigido;

-no campo 13 do Termo de Vistoria Aduaneira (RESPONSABILIDADE DO DEPOSITÁRIO PORTUÁRIO – ART. 593 DO RA), consta que a avaria ou extravio ocorreu sob a responsabilidade do depositário, e que o dano foi causado em operação de carga ou descarga realizada por seus prepostos;

-dentro desse cenário fático absolutamente eloquente, fica evidente que os tributos em lide não poderiam ter sido imputados ao transportador marítimo, e muito menos ao seu agente, que nada fez ou deixou de fazer para que o fato "avaría" tivesse ocorrido;

-é então finalidade de mérito da impugnação requerer a anulação do ato administrativo aqui atacado, em face da autuação irregular do agente (mandatário) do transportador, e, no mérito, porque a responsabilidade exclusiva pela suposta avaria, "É, COMPROVADAMENTE, DO DEPOSITÁRIO PORTUÁRIO";

#### "IV-PEDIDO

*31 -As relevantes razões retromencionadas são, de per si, suficientes para deixar fora de qualquer dúvida que não há FUNDAMENTO para considerar a defendente, mero agente-mandatário do transportador marítimo, responsável pelos tributos advenientes da avaria de carga apurada em vistoria aduaneira, a uma, porque o container em questão foi recebido para o transporte marítimo já ovado e lacrado sob a cláusula "DIZ CONTER", a duas, porque é vedado ao Fisco, por força de Decreto, tributar e penalizar o próprio transportador em razão de avaria de mercadorias causada por depositário portuário, e a três, porque os fatos geradores do COFINS e do PIS/PASEP, não se materializaram à luz de suas leis de regência.*

*32-Certa de ter demonstrando, "quantum satis", a inviabilidade do lançamento fiscal contra si, esta Defendente pede e espera a anulação do ato administrativo impugnado, como de direito."*

À fl. 83 consta Termo de Apensação relativo ao processo administrativo nº 12689.000523/2005-66, referente à Vistoria Aduaneira, o qual, às fls. 33-37, traz o Termo de Vistoria Aduaneira e o Relatório de Vistoria Aduaneira.

A impugnante anexou, ainda, à fl. 86 do processo relativo às exigências aqui em discussão, petição solicitando o afastamento de multa.

### Da Decisão de Primeira Instância

O Acórdão de 1º Grau julgou improcedente a Impugnação. No seu voto, acolhido por unanimidade, o Relator argumentou conforme excertos abaixo:

(...)

Da legitimidade ad causam do Agente Marítimo

Para deslinde dessa questão, inicialmente, impende reproduzir os artigos 121, parágrafo único, inciso II, e 124, inciso II do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), que assim dispõem:

(...)

À vista dos preceitos legais acima, verifica-se que a sujeição passiva não decorre apenas do vínculo pessoal e direto com o fato gerador de um tributo, situação que confere ao sujeito a qualidade de contribuinte, mas também quando, na condição de responsável, sua obrigação esteja expressamente prevista em lei. Além disso, no tocante à responsabilidade solidária, afora as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, são solidariamente obrigadas aquelas que estejam expressamente designadas por lei.

Em matéria aduaneira, **há disposição legal expressa que atribui a responsabilidade ao transportador** de mercadoria sujeita a controle aduaneiro e, em se tratando de transportador estrangeiro, **a lei designa expressamente o seu representante, no País, como responsável solidário**. Trata-se do art. 32, inciso I, e parágrafo único, inciso II, do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988 e pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, *in verbis*: 1

(...)

De tudo quanto até aqui exposto, vale dizer, em outras palavras, que sujeito passivo também é aquele que, embora não se caracterize como contribuinte, vincula-se ao fenômeno obrigacional tributário por via indireta, sendo, dessa forma, denominado de responsável. É o caso do transportador cuja participação na operação de comércio exterior dá-se pela prestação de serviço de transporte, atividade a qual, de per si, é marginal à importação/exportação, sendo, assim, elemento estranho ao fato gerador. Por esta razão, sua obrigação foi estabelecida expressamente por lei, que o inclui na categoria de responsável, bem como o seu representante, no País, de forma solidária com aquele.

(...)

O transporte internacional de cargas é atividade complexa, que envolve vários intervenientes em suas diversas etapas. O comércio marítimo impõe a necessidade de os armadores/transportadores possuírem em cada porto um representante, com conhecimento em áreas comerciais e jurídicas, para atuar na prática de diversos atos de interesse daqueles.

Assim, o agente marítimo é o elo na cadeia de interação entre o armador e as demais pessoas que se relacionam com o navio quando este chega a um porto nacional, em especial, com a Autoridade Aduaneira.

Sua atuação nos portos, perante as autoridades governamentais e portuárias, revela indubitavelmente que o agente marítimo se reveste da qualidade de representante do transportador. Sua missão é executar o que originariamente compete ao transportador, assumindo o gerenciamento das atividades relacionadas à embarcação e ao transporte, o que envolve múltiplas ações atinentes à documentação do veículo e da carga, controles de natureza fiscal, recolhimento de tributos e multas devidas pelo transportador, contato com as autoridades, contratação de serviços (praticagem, rebocadores, lanchas etc), providências para inspeção do navio pelos órgãos competentes (Vigilância Sanitária, Polícia Federal e Receita Federal), comunicação com o operador portuário, providências diversas relativas à carga/descarga e solução de uma diversidade de questões operacionais, dentre outras.<sup>3</sup> Observa-se especificamente, que, ao aludir à figura do “representante do transportador”, a lei denota a pessoa que, por ordem e no interesse do transportador estrangeiro, atua perante o órgão alfandegário, praticando atos que, dentre outras finalidades, têm estrita relação com controle aduaneiro do veículo e da carga.

Utilizando-a apenas para efeitos interpretativos, já que publicada posteriormente aos fatos, a Instrução Normativa RFB nº 800, de 27/12/2007, cujos preceitos a seguir reproduzidos estão em consonância com as disposições legais retrocitadas, dispõe que o transportador estrangeiro somente pode operar no País se indicar uma agência marítima como representante legal, chancelando-se o entendimento de que esta pode ser responsabilizada por tributos e multas devidos pelo transportador:

(...)

Portanto, a impugnante, na qualidade de agente marítimo e representante, no País, do transportador estrangeiro, deve compor o pólo passivo da relação obrigacional em causa, porquanto se reveste de condição de responsável solidária, em relação à exigência dos tributos e multas devidas por infração à legislação aduaneira. Em decorrência, rejeito a arguição de ilegitimidade passiva.

## DO MÉRITO

### *Da comprovação da avaria da carga na posse do transportador*

Verifica-se que a materialidade do fato é incontroversa, visto não haver sido contestada expressamente pela impugnante. Com efeito, a avaria de mercadoria apurada quando da abertura e desova de container resta demonstrada pela fiscalização, à fl. 6, e pelo processo administrativo de vistoria aduaneira, fato não refutado pela impugnante. Estão presentes, pois, os elementos necessários à configuração dos fatos geradores dos tributos exigidos, de acordo com enquadramento legal citado no Auto de Infração.

Nesse passo, é crucial identificar as reais bases fáticas da atuação, o que acabará por evidenciar o equívoco em que se arrima a tese impugnatória.

No item 14 do Termo de Vistoria Aduaneira, à fl. 35 do processo administrativo relativo à vistoria (12689.000523/2005-66), apensado ao processo de exigência aqui em discussão, conforme Termo de Apensação à fl. 86, consta:

#### *“14 - Responsabilidade pelo Extravio, Avaria ou Acréscimo*

*a) No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal procedemos a vistoria aduaneira das mercadorias acobertadas pelo HB/L 0241-03-05008-01, unitizadas no container TRLU 639059-9, descarregadas no Porto de Salvador em 28/03/2005, do navio Msk Espirito, tendo sido constatada avaria dos bens especificados, classificados e valorados no Demonstrativo de Cálculos constante do Relatório de Vistoria anexo, e na forma do disposto no Art.60, Parágrafo Único, do Decreto-lei nº 37, de 21 de novembro de 1966, apuramos, de conformidade com os termos do Art.591, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº4.543/2002, que é da inteira responsabilidade do transportador,*

*aqui qualificado, o total recolhimento ao erário nacional do crédito tributário apurado.” (grifei)*

No Relatório de Vistoria Aduaneira, à fl. 36 do processo de vistoria acima citado, consta:

*“Em face do pedido de Vistoria Aduaneira feito pela empresa COOPER STANDARD DO BRASIL FLUID LTDA, conforme Processo Administrativo 12689.000523/2005-66, tendo em vista a avaria (molhação) de dois (4) volumes do container TRLU 639059-9, constatado ao término da desova desta unidade de carga, na Eadi Empório, constituiu-se a Comissão de Vistoria Aduaneira, formada pelo AFRF Hermogens Costa dos Santos para apurar a ocorrência, bem como a respectiva responsabilidade tributária, nos termos do Art. 591 do RA.*

*Com fulcro no Art.587, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 4.543/02, intimou-se os representantes do importador, transportador e depositário para o acompanhamento da vistoria.*

*Comparecemos em 19/05/2005 ao armazém n.º 3 da Cia Empório Armazéns Gerais Alfandegados, onde, na presença dos signatários do Termo de Vistoria Aduaneira anexado, constatamos a ocorrência de avaria parcial das mercadorias acobertadas pelo HB/L 0241-03-05008-01, e transportadas no container TRLU 639059-9.*

*Constatamos também que a referida avaria ficou evidente após a conclusão da desova da citada UC e abertura das embalagens, operação esta acompanhada pelo depositário, receita federal e preposto da importadora. Durante a operação de desova foi detectado duas perfurações na parte superior do mencionado container, o que evidentemente causou a molhação, sendo fotografado, conforme fotos anexadas ao processo em epígrafe.*

*Verificamos, no ato da vistoria, que do lote de 18 (dezoito) caixa de madeira, quatro (4) delas sofreram avaria/molhação (10.620 unidades), sendo no valor FOB de US\$ 24.382,36 ( R\$-57.308,31), conforme indicado no documento fiscal.*

*Assim sendo, com base nos trabalhos de verificação realizados, e em todos os elementos constantes dos autos, esta comissão de vistoria conclui pela avaria de parte das mercadorias acobertadas pelo HB/L 0241-03-05008-01, supra citado, no valor total CIF de \$-59.145,86 (cinquenta e nove mil, cento e quarenta cinco reais e oitenta e seis centavos), cuja responsabilidade tributária perante o erário público nacional recai sobre o transportador, qualificado neste termo. [...]” (grifei)*

Ora, pelo acima exposto, pode-se concluir que a avaria foi causada por molhação ocorrida quando a mercadoria ainda estava sendo transportada, decorrente dos furos contidos no container, conforme fotografias reproduzidas às fls. 28-30 do processo referente à vistoria. Tanto que o Relatório de Vistoria Aduaneira atribui a responsabilidade ao transportador.

Portanto, a verdade material que emana conclusivamente do conjunto probatório acostado aos autos é que, conquanto o transportador tenha recebido os volumes intactos contendo a integralidade dos bens, sobreveio avaria decorrente de molhação ocasionada por defeitos no container, prejudicando parcela dos produtos importados, enquanto se encontravam sob sua guarda, daí se podendo asseverar que a impugnante, representante do transportador, é responsável pela avaria de mercadoria detectada quando da desova dos produtos.

***Da ocorrência dos fatos geradores dos tributos incidentes na importação***

De acordo com o previsto no art. 1º, §§ 2º e 4º, do Decreto-lei nº 37/1966, considera-se ocorrido o fato gerador do Imposto de Importação em relação a mercadoria que constar como tendo sido importada, cuja falta tenha sido apurada, não incidindo o imposto no caso de mercadoria avariada apenas no caso de ser destruída sob controle aduaneiro:

(...)

De forma diversa do que defende a impugnante, a exação prevista no Art. 1º acima transcrito não decorre de **Decreto**, e sim do **Decreto-lei** nº 37/1966, que tem força de Lei Ordinária, não cabendo falar em violação ao princípio da legalidade.

No caso do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o art. 2º, § 3º, da Lei nº 4.502/1964, com redação dada pela Lei n 10.833/2003, dispõe de forma semelhante:

(...)

Em se tratando da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, a ocorrência dos respectivos fatos geradores é prevista no art. 4º da Lei nº 10.865/2004:

(...)

Como visto acima, a conclusão acerca da ocorrência dos fatos geradores dos tributos em causa decorre de expressa previsão legal, no sentido de que, constando a mercadoria em manifesto de carga, considera-se como entrada no território nacional e desembarçada e, assim, ocorridos os fatos geradores dos tributos incidentes na importação.

No caso concreto, a conclusão da Vistoria Aduaneira juntamente com os documentos acostados aos autos revelam que as mercadorias foram entregues ao transportador na origem, constando como tendo sido importadas, ingressaram no território nacional, tendo havido, contudo, avaria por ato imputável ao transportador.

Da responsabilidade tributária do transportador/representante decorrente de avaria de mercadoria na importação

Acerca da responsabilidade tributária decorrente da avaria de mercadorias na importação, assim dispunha o art. 60 do Decreto-lei nº 37/1966 (redação vigente à época do fato):

(...)

O art. 32, inciso I, e o Parágrafo único, inciso II, do citado diploma legal, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988, ainda dispõem que:

(...)

O Regulamento Aduaneiro vigente à época, consubstanciado no Decreto nº 4.543/2002, assim previa em seus art. 591 e 592 (redação vigente à época do fato):

(...)

No caso concreto, comprovada a ocorrência de avaria de mercadoria importada, devidamente apurada em procedimento de Vistoria Aduaneira, a responsabilidade tributária deve ser imputada a quem deu causa, ou seja, ao transportador, uma vez que a avaria decorrente da molhação, era visível por fora dos volumes descarregados, que eram caixas de madeira contendo tubos de aço, conforme constou expressamente no item 12 do Termo de Vistoria Aduaneira, à fl. 34 do processo de vistoria, havendo furos no container, por onde a água entrou, como também foi claramente indicado no Relatório de Vistoria Aduaneira, à fl. 36 do referido processo, não sendo crível que a

molhação tenha ocorrido depois de desovadas do interior do container, na posse do depositário, como a alega a impugnante, mas durante o transporte, a bordo do Navio.

Cabe destacar que não socorre a impugnante a alegação de constar no BL a cláusula “Said do Contain”. A presença da citada cláusula no contrato de transporte refere-se a responsabilidade civil do transportador, atinente ao contrato de transporte decorrente do acordo de vontade firmado entre particulares, de modo que não se aplica à responsabilidade tributária, a qual é imposta diretamente pela lei, tendo como sujeito ativo a União.

A norma regulamentar acima reproduzida preceitua com meridiana clareza que, tendo sido constatada avaria de mercadoria, visível por fora do volume descarregado, tal como ocorreu no caso narrado nos autos, o responsável pelos tributos e multas relativos às mercadorias faltantes é o transportador, sendo que o artigo 32, Parágrafo único, inciso II, do Decreto-lei nº 37/1966, deixa clara a responsabilidade solidária do representante, no país, do transportador estrangeiro, que é o caso da autuada.

Acrescente-se que a impugnante, tendo participado da vistoria, conforme Carta- Convite à fl. 24 do processo de vistoria, assinando o Termo de Vistoria Aduaneira nessa condição (fl. 35 do processo de vistoria), não apresentou qualquer elemento que demonstrasse a ocorrência de caso fortuito ou de força maior a fim de excluir a sua responsabilidade (art. 595 do Decreto nº 4.543/2002).

Convém esclarecer que, de forma diversa do que defende a impugnante, a posição de co-devedor solidário, relativamente à COFINS-importação e ao PIS/PASEP-importação, decorre de Lei, e não de Decreto. Basta observar o que dispõem os artigos 4º, inciso II, e 6º, inciso III, da Lei nº 10.865/2004, que tratam da COFINS e do PIS/PASEP incidentes na importação de bens e serviços:

(...)

Cabe ainda destacar que, ao contrário do que a impugnante afirma, no campo 13 do Termo de Vistoria Aduaneira, à fl. 35 do processo de vistoria, consta que a avaria **NÃO** ocorreu sobre a custódia do Depositário, bem como que o dano **NÃO** foi causado em operação de carga ou descarga realizada pelos prepostos do Depositário.

Portanto, tendo em vista que a responsabilidade pela avaria é do transportador estrangeiro japonês (NIPON YUSEN KAISHA), e que a impugnante era representante deste transportador na época dos fatos, conforme BL à fl. 53, informação da impugnante à fl. 41, e Termo de Vistoria Aduaneira (fl. 35 do processo de vistoria aduaneira), deve suportar a exigência dos tributos decorrente dos autos de infração lavrados, decorrentes da vistoria aduaneira.

(...)

### **Do Recurso Voluntário**

A recorrente *devolve a matéria contenciosa ao conhecimento desse Colegiado*, argumentando sobre os seguintes pontos:

- da ilegitimidade passiva
- do vício formal no auto de infração - nulidade

#### Requerimento Final

- “ Diante do exposto, espera a Recorrente seja o presente recurso recebido para fins de que lhe seja dado provimento para que o despacho decisório ora

guerreado seja anulado em face da preliminar aventada e das razões de mérito expostas, bem como seja afastada a totalidade da multa imposta”.

## Voto

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne demais condições de admissibilidade, assim, dele se conhece.

A Autoridade Fiscal, por meio de Notificação de Lançamento (fls. 2 e seguintes), constituiu crédito tributário de II, IPI, PIS e Cofins, em razão de ter sido constatada avaria em carga procedente do exterior, em processo de Vistoria Aduaneira.

### 1) Nulidade – alegação de vício formal

Alega a Recorrente vício no auto de infração que teria prejudicado o exercício do contraditório e da ampla defesa, inquinando o lançamento de nulidade:

a autoridade aduaneira incorretamente autuou o agente impondo-lhe pena como se transportador marítimo fosse atribuindo-lhe expressamente pena cominada à pessoa diferente da prevista pelo tipo legal.

Tal descrição não representa a realidade e ofusca a perfeita compreensão dos fatos. Tal hipótese infringe o artigo 10, posto que NÃO QUALIFICA CORRETAMENTE O AUTUADO E NÃO DESCREVE CORRETAMENTE OS FATOS, buscando com isso um fundamento jurídico que não existiria fossem os fatos corretamente narrados.

(...)

Exemplo de descrição incorreta dos fatos pode-se verificar na indicação, pelo auditor fiscal, do enquadramento legal atribuído à infração supostamente cometida pela impugnante. Ali se verifica, entre outros, a inclusão dos artigos 37 e 40 do Decreto nº 6759/09.

(...)

Não prospera a alegação, uma vez que o auto de infração contém todos os requisitos formais, incluindo, (1) a descrição dos fatos (fl. 6 e seguintes); e (2) a base legal (vide fl. 32). A alegação de inclusão equivocada, no enquadramento legal dos artigos 37 e 40 do Decreto nº 6.759/09, não fora confirmada a partir do exame direto do corpo do auto de infração (v. fl. 32), mas se o fosse não teria prejudicado em absolutamente nada a defesa do autuado, que pode deduzir nas duas instâncias robustas defesas. A alegação de erro na qualificação do autuado traduz-se na tese da ilegitimidade passiva a ser apreciada na sequência.

*Ademais*, os elementos essenciais à constituição da exigência, na forma disciplinada pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, encontram-se presentes no auto de infração:

Art. 10. **O auto de infração** será lavrado por **servidor competente**, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente**:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

**III - a descrição do fato;**

**IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;**

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Para concluir, não tendo sido comprovado cerceamento de defesa e tendo sido lavrado o auto de infração por autoridade competente, com todos os requisitos estabelecidos na legislação de regência, é de se rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, em consonância ao que determina o PAF, art. 59, *verbis*:

Art. 59. **São nulos**:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Rejeita-se a preliminar de nulidade.

## 2) **Ilegitimidade Passiva**

O lançamento, efetuado por meio de Notificação de Lançamento (NL), constitui crédito tributário, relativo a impostos (II e IPI) e contribuições (PIS e Cofins), mas sem aplicação de multa, apurado em ato de vistoria aduaneira.

A Recorrente não contesta a conclusão da vistoria aduaneira no que concerne à constatação de avaria de mercadorias, nem a apuração do crédito constituído, limitando-se a apontar, a ausência de responsabilidade do agente marítimo quanto à infração acima descrita. Argumenta que o agente marítimo não responde diretamente, nem tampouco pode ser solidariamente responsável, por absoluta falta de previsão legal. Em outras palavras, alega a **ilegitimidade passiva do Agente Marítimo**, no caso;

Assim, a legislação em vigor atribui responsabilidades diferenciadas aos partícipes das relações do comércio exterior. Como demonstrado, não se confunde a definição de transportador com a de agente, sendo certo que este representa aquele, mas com ele não se confunde, constituindo-se pessoas jurídicas diversas.

A *obrigação pela prestação das informações* é imposta ao transportador, que deverá, através de seus agentes, atender aos requisitos legais. (cf. RV)

A Recorrente alude à “*obrigação pela prestação das informações*”, mas o lançamento não guarda correlação com este fato. Trata-se aqui – *repita-se* – de Vistoria

Aduaneira que redundou em constatação de avarias em carga importada. De qualquer modo, entende-se que a Recorrente contesta a legitimidade enquanto sujeito passivo da obrigação tributária no presente caso.

Porém, a base legal que define a responsabilidade da Agência pelo imposto, resulta da combinação do art. 32, inciso I; com o parágrafo único, inciso II, do Decreto-Lei n.º 37/66, com redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35 de 2001; *verbis*:

Art.32. **É responsável pelo imposto:** (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

I - **o transportador**, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Incluído pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

(...)

Parágrafo único. **É responsável solidário:**.(Redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)

(...)

II - **o representante, no País, do transportador estrangeiro**

(...)

Observe-se que a hipótese de avaria de mercadorias está expressamente prevista no próprio DL 37/66, art. 60 (redação vigente à época dos fatos):

Art. 60 - Considerar-se-á, para efeitos fiscais:

I - **dano ou avaria** - qualquer prejuízo que sofrer a mercadoria ou seu envoltório;

[...]

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.

Por outro lado, a Instrução Normativa RFB n.º 800, de 27 de Dezembro de 2007, que legalmente autorizada (v. art. 37 do DL 37/66, abaixo reproduzido) dispõe:

IN RFB 800/07

Art. 4o A **empresa de navegação é representada** no País por **agência de navegação, também denominada agência marítima.**

§ 1o Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2o A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

§ 3o Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5o **As referências nesta Instrução Normativa a transportador abrangem a sua representação por agência de navegação ou por agente de carga.** (gn)

**DL 37/66**

**Art. 37. O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.**(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 1º O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

Os dispositivos do Decreto-Lei e da Instrução Normativa anteriormente citados harmonizam-se perfeitamente com o Código Tributário Nacional (art. 124), que exclui benefício de ordem entre coobrigados.

O Colegiado de 1º Grau apresentou fundamentos bastantes ao apontar a legitimidade passiva da Agência, ora autuada:

No caso concreto, comprovada a ocorrência de avaria de mercadoria importada, devidamente apurada em procedimento de Vistoria Aduaneira, a responsabilidade tributária deve ser imputada a quem deu causa, ou seja, ao transportador, **uma vez que a avaria decorrente da molhação, era visível por fora dos volumes descarregados, que eram caixas de madeira contendo tubos de aço, conforme constou expressamente no item 12 do Termo de Vistoria Aduaneira, à fl. 34 do processo de vistoria, havendo furos no container, por onde a água entrou**, como também foi claramente indicado no Relatório de Vistoria Aduaneira, à fl. 36 do referido processo, não sendo crível que a molhação tenha ocorrido depois de desovadas do interior do container, na posse do depositário, como a alega a impugnante, mas durante o transporte, a bordo do Navio.

(...)

Acrescente-se que **a impugnante, tendo participado da vistoria, conforme Carta-Convite à fl. 24 do processo de vistoria, assinando o Termo de Vistoria Aduaneira nessa condição (fl. 35 do processo de vistoria), não apresentou qualquer elemento que demonstrasse a ocorrência de caso fortuito ou de força maior** a fim de excluir a sua responsabilidade (art. 595 do Decreto nº 4.543/2002).

(...)

É também na condição de representante legal do transportador que a agência marítima assina o termo de vistoria aduaneira, conforme se verifica à fl. 33 do processo apenso nº 12689.000523/2005-66:

<b>Ver Relatório Anexo</b>		
<b>16 - Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional</b>		
<b>Relator da Comissão</b>		
Nome: <b>Hermogens Costa dos Santos</b>		
Matrícula 094989	Data 04/07/2005	Assinatura 
<b>Membro da Comissão</b>		
Nome:		
Matrícula	Data	Assinatura
<b>17 - Autoridade Pública Interviente</b>		
Nome:		Sigla do Órgão:
Matrícula	Data	Assinatura
<b>18 - Importador/Consignatário ou Representante Legal</b>		
Nome: <b>Gessé da Silva Mota – 217.970.215-91</b>		
Ciência e Recebimento de Cópia	Assinatura 	
<b>19 - Transportador ou Representante Legal</b>		
Nome: <b>Jefferson Corado Garcia – 121.368.958-93</b> <span style="float: right;">OCEANUS Agência Marítima S/A</span>		
Ciência e Recebimento de Cópia	Assinatura 	
<b>20 - Depositário ou Representante Legal</b>		
Nome: <b>Mário Antônio Trippo</b> <span style="float: right;"></span>		

Consta ainda nos autos (fl. 36) do processo apenso n.º 12689.000523/2005-66 o Relatório de Vistoria Aduaneira, em que se destaca o excerto:

Constatamos também que a referida avaria ficou evidente após a conclusão da desova da citada UC e abertura das embalagens, operação esta acompanhada pelo depositário, receita federal e preposto da importadora. **Durante a operação de desova foi detectado duas perfurações na parte superior do mencionado container, o que evidentemente causou a molhação, sendo fotografado, conforme fotos anexadas ao processo em epígrafe.**

Verificamos, no ato da vistoria, que **do lote de 18 (dezoito) caixa de madeira, quatro (4) delas sofreram avaria/molhação (10.620 unidades)**, sendo no valor FOB de US\$ 24.382,36 (R\$-57.308,31), conforme indicado no documento fiscal.

Assim sendo, com base nos trabalhos de verificação realizados, e em todos os elementos constantes dos autos, esta comissão de vistoria conclui pela avaria de parte das mercadorias acobertadas pelo HB/L 0241-03-05008-01, supra citado, no valor total CIF de \$-59.145,86 (cinquenta e nove mil, cento e quarenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), cuja responsabilidade tributária perante o erário público nacional recai sobre o transportador, qualificado neste termo.

Assim, conclui-se que a Agência Marítima, ora Recorrente, representa o Transportador Marítimo, e, de acordo com a disciplina legal, é responsável solidário pelo crédito tributário constituído na presente Notificação de Lançamento.

A matéria, inúmeras vezes enfrentada por este e. CARF, vem encontrando convergência no entendimento de o agente marítimo responder por infrações cometidas no seu âmbito de atuação, enquanto representante do transportador internacional, ou mesmo diretamente:

AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. Por expressa determinação legal, o agente marítimo, representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este em relação à exigência de tributos e penalidades decorrentes da

prática de infração à legislação tributária. O agente marítimo é, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do auto de infração. AC 9303-007.648; CSRF; 21/11/18; Rel. Jorge O. L. Freire.

Assim, não assiste razão à Recorrente quanto à tese da ilegitimidade passiva.

Quanto ao mérito, a recorrente nada alega, devendo-se então manter a decisão recorrida.

**Do exposto, VOTO** por conhecer do Recurso, negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias