

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13901.000008/97-98  
SESSÃO DE : 18 de março de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.075  
RECURSO Nº : 119.619  
RECORRENTE : RODRIMAR S/A - AGENTE, COMISSARIA E  
ARMAZÉNS GERAIS  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR

FALTA DE MERCADORIA TRANSPORTADA A GRANEL -  
ISENÇÃO - RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR

I - Inaplicáveis os limites do § 3º do Art. 481 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, se o tipo legalmente instituído pelo Art. 60, parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66, estabelece como requisito da responsabilidade o tributo que deixar de ser pago, em função do dano, da avaria, do extravio ou da falta.

II - Imprescindível ao instituto da indenização, a perda do que não foi objeto de renúncia.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro João Holanda Costa.

Brasília-DF, em 18 de março de 1999

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

11 7 NOV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: TEREZA CRISTINA GUIMARÃES FERREIRA (Suplente), MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES e IRINEU BIANCHI. ausentes os Conselheiros GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, ANELISE DAUDT PRIETO e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 119.619  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.075  
RECORRENTE : RODRIMAR S/A – AGENTE, COMISSARIA E  
ARMAZÉNS GERAIS  
RECORRIDA : DRJ/CURITIBA/PR  
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

Em procedimento fiscal de conferência final de manifesto, a IRF/Antonina/PR, constatou falta na quantidade da mercadoria transportada a granel pela Recorrente, sendo que, diante disso, foi lavrado auto de infração (fl.03/05), em 08/05/91, tendo como fundamento legal os Art. 43, 81, incisos I, II e III, 82, incisos I e II, 86, parágrafo único, 87, inciso II, alínea “c”, 107, 478, § 1º, incisos I a VI, 481, 499, 501, inciso III e 542 todos do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Instruíram o feito fiscal cópias de Comunicação da chegada da embarcação, termo de responsabilidade do manifesto de carga do navio, Laudo de Quantificação nº LA 474/96, no qual ficaram consignadas informações de descarga, faltas, bem como demonstrativo de descarga fl. 07/15.

Notificada a Recorrente da exigência fiscal, em 26/05/97, conforme consta às fl.17, houve /apresentação tempestivamente impugnação (fl. 18/20), em 17/06/97, alegando em síntese que:

- I. Considerando-se as quantidades de sulfato de amônio e fosfato monoamônico granulado, descarregadas em Santos/SP e Antonina/PR, não ocorreu falta, mas sim quebra na quantidade inferior ao índice de 1% permitido;
- II. não houve o fato gerador no Imposto sobre Produtos Industrializados que eventualmente teria deixado de ser recolhido pelo importador; e
- III. a quebra está compreendida no limite de quebra natural no transporte do produto especificado, conforme disposto na Instrução Normativa SFR nº 095, não podendo o transportador marítimo responder pelos tributos.

Diante dessas argumentações entende que o auto de infração é improcedente requerendo seja cancelado em virtude da inexistência da ocorrência de fato gerador da obrigação tributária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.619  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.075

O processo foi encaminhado a DRF de Julgamento em Curitiba que decidiu pela manutenção do crédito tributário lançado, uma vez que, de acordo com a legislação específica sobre a responsabilidade do transportador, Art.483, parágrafo único, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, e Instruções Normativas SRF nº 12/76 e 95/84, a apuração global é feita analisando o navio, a viagem e o produto, não cabendo compensação entre mercadorias (sulfato de amônio e fosfato monoamônico granulado).

Entendeu ainda que as exigências relativas a multa e imposto só serão aplicadas para importação a granel feita por mais de um importador, para um mesmo porto de descarga ou mais e após a apuração global de toda a quantidade descarregada pelo navio no País, sendo que, no caso em concreto, conforme demonstrativo de fl.14/15, a quantidade descarregada no País de fosfato monoamônico granulado, sem considerar o sulfato de amônio, o percentual de tolerância de 1% para granéis sólidos foi ultrapassado sendo constatado 1,42% de falta.

Encaminhado o processo à Arrecadação da alfândega, foi dada ciência da decisão ao interessado, em 17/06/98, tendo sido apresentado, em 14/07/98, tempestivo Recurso ao Terceiro Conselho de Contribuintes, no qual a Recorrente aduz em sua defesa que:

- I. no processo de transporte marítimo a granel, é inevitável a quebra natural, não podendo portanto apontar um responsável;
- II. a lei que disciplina tal matéria(Art. 60 do Decreto-lei nº 37/66), diz apenas que o responsável pela falta ou avaria verificada indenize a Fazenda Nacional pelo valor dos tributos que deixarem de ser recolhidos em decorrência do evento ocorrido;
- III. se assim entendido, para ser justa a cobrança do tributo, deve haver prova de que foi deixado de recolher e no caso por tratar-se de mercadoria isenta, tal prova seria impossível;
- IV. transportador somente está obrigado a indenizar o valor que deixou de ser recolhido, e não o Imposto de Importação calculado sobre outros valores que não vigentes a época do conhecimento da quebra ou falta (desembarço aduaneiro).

Face aos argumentos apresentados requereu o provimento do recurso e a declaração de improcedência da ação fiscal.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119.619  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.075

VOTO

A questão cinge-se no fato de os sucessivos desembarques, nos portos nacionais de Antonina e Santos, da mercadoria importada, fosfato monoamônico granulado, superou a quebra máxima permitida de 1%, sendo que a falta impôs o lançamento, em nome da Recorrente/ transportadora, do imposto que deixou de ser recolhido, por sua culpa.

Preliminarmente há que se constatar que o critério adotado pela Fiscalização, para determinação da falta, cumpre os requisitos de quantificação uma vez que, independentemente da quantidade de produtos transportados a contagem deve ser realizada individualmente. Por outro lado, em relação aos fatos descritos na peça exordial a Recorrente não articulou qualquer defesa no sentido de desconfigurar sua culpa pela falta da mercadoria.

Resta, assim, analisar se o produto importado sob a rubrica de "Não Tributado", sob as disposições do Art. 60 do Decreto-lei nº 37/66 e do Art. 478, § 1º, inciso VI, combinado com o Art. 481, § 3º, está sujeito à responsabilidade do transportador.

O Art. 60 do Decreto-lei nº 37/66, assim dispõe:

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

- I. Dano ou avaria – qualquer falta de mercadoria ou seu envoltório;
- II. Extravio – toda e qualquer falta de mercadoria.

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. (grifos acrescidos ao original)

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.619  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.075

Regulamentando a norma legal contida no Art. 60, do Decreto-lei nº 37/66, o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, assim dispôs em seus Art. 478 e 481, respectivamente:

Art. 478. A responsabilidade pelos tributos apurados em relação a avaria ou extravio de mercadoria será de quem lhe deu causa (DL nº 37/66, Art. 60, parágrafo único).

§ 1º - Para efeitos fiscais, é responsável o transportador quando houver (DL nº 37/66, Art. 39, § 1º, e Art. 41, I a III):

.....  
VI - falta, na descarga, de volume ou mercadoria a granel, manifestados.

Art. 481. Observado o disposto no Art. 107, o valor dos tributos referentes a mercadoria avariada ou extraviada será calculado à vista do manifesto ou dos documentos de importação (DL nº 37/66, Art. 112 e parágrafo único).

.....  
§ 3º - No cálculo de que trata este artigo, não será considerada isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria.

Como já é cediço no Direito, a hierarquia das normas é um critério rígido de interpretação que deve ser considerado pelo hermenêuta do Direito. Aliás, toda a teoria das normas edificada por Hans Kelsen tem como fundamento tal hierarquia simbolizada por uma pirâmide, onde em seu cume figura a Constituição Federal.

O caso, no entanto, não requer uma análise de constitucionalidade das normas, mas sim, na verificação se a norma regulamentar do Decreto atendeu aos limites e requisitos da norma legal e se a norma individual e concreta do lançamento, que estabeleceu a relação jurídica tributária, atende aos requisitos e limites da norma regulamentar.

Como vimos, a responsabilidade tributária do transportador é instituída pelo Decreto-lei nº 37/66, que com força de lei, estabelece as condições para que ocorra, ou seja, há que ser configurada a culpa do transportador no dano ou avaria ou extravio, bem como da mercadoria importada, que, ao diminuir a quantidade, qualidade da importação diminui, conseqüentemente, o valor do imposto que seria recolhido pelo importador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.619  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.075

Daí, dizer que a responsabilidade tributária do transportador, neste caso, não se dá pela solidariedade e sim decorrente da própria obrigação de transportar a mercadoria. A partir dessa responsabilidade exsurge para o Estado o direito de ser indenizado pelo tributo não recolhido.

Note-se que a norma impõe a necessidade de um imposto a ser recolhido para que a indenização se consagre por sua falta, ou seja, renunciando o Estado à receita do imposto, seja por que forma que isso ocorra, incabível a indenização.

Ora, a responsabilidade tributária, ao estabelecer uma relação jurídica tributária, outorgando direitos aos Estados e deveres ao transportador deve ser constituída por lei, de forma clara, objetiva e inequívoca, a fim de que não restem questões a serem reguladas por norma inferior no que tange a matriz legal da incidência.

Desta forma, entendo que as disposições contidas no § 3º, Art. 481, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, tem redação divergente da interpretação ontológica do Art. 60, da do Decreto-lei nº 37/66, o que de plano torna insubsistente o lançamento tributário.

O regulamento veiculado pelo Decreto, não pode dar interpretação restritiva ou extensiva à norma legal, sem que esta última expressamente autorize.

Tal entendimento, apesar de não ser majoritário, já foi objeto de análise por este E. Conselho de Contribuintes em Acórdão 301-28004, de 29/03/96, cuja ementa dispõe:

**RESPONSABILIDADE - EXTRAVIO - ISENÇÃO - NÃO CABE EXIGÊNCIA DE TRIBUTO**

A transportadora é responsável pelo recolhimento do imposto de importação que incide sobre mercadoria extraviada. Tratando-se, contudo, de importação realizada sob regime de isenção tributária, não cabe a exigência do tributo.

Recurso provido por maioria de votos.

Diante dessas considerações, dou provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de março de 1999

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.619  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.075

DECLARAÇÃO DE VOTO

A Agência Marítima foi responsabilizada pela falta de FOSFATO MONOAMÔNICO GRANULADO, consideradas as quantidades, manifestada e descarregada no porto de Antonina PR, respectivamente, 6.775, TM e 6.665,95 TM com a diferença a menor de -109,05 TM.

Mesmo que fossem considerados os totais relativos ao porto de Santos, o total da falta ainda ficaria além de 1% que é o limite de tolerância de que trata a IN-95/84.

Tenho por bem fundamentada a decisão de primeira instância, pois na espécie tem aplicação a IN-SRF 95/84 que fixou os percentuais de 0,5 e 1,0 para quebra na descarga, respectivamente de granel líquido ou sólido, tendo como inevitável a apuração de quebra pelas razões que acentua.

Assim, permanecendo a diferença a menor acima da tolerância, cabe ao transportador pagar o imposto de importação incidente sobre a parcela que supere o limite fixado.

Voto para negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 março de 1999

  
JOÃO HOLANDA COSTA - Conselheiro