



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10814.000896/2009-52
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-010.131 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2020
Recorrente SWISS INTERNATIONAL AIR LINES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 20/05/2009

Ementa:

RESPONSABILIDADE POR AVARIA.

A responsabilidade pelos tributos incidentes sobre mercadoria avariada recairá sobre quem deu causa à avaria. No caso dos autos, é incontroverso que o transportador deixou de inserir informação no MANTRA sobre a natureza da carga e a necessidade de armazenamento em condições especiais, o que ocasionou a avaria constatada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Tratam os autos de notificação de lançamento decorrente de procedimento de vistoria aduaneira, realizado em 20/05/2009, que resultou na cobrança do Imposto sobre a Importação (II), PIS/PASEP e COFINS-Importação, em virtude da avaria de mercadoria, perfazendo o valor total de R\$ 8.860,59.

Segundo relato da fiscalização e demais documentos constantes dos autos, quinze volumes contendo kits de reagentes para diagnóstico *in vitro*, acobertados pelo conhecimento aéreo AWB 724.8081.4484, consignados à empresa RADIM LATINO AMERICA DIAGNOSTICOS LTDA., foram armazenados em temperatura ambiente por dez dias a contar de sua chegada, quando deveria ser garantida a temperatura entre

+2°C e +8°C. Em consequência, os produtos relacionados no Termo de Vistoria Aduaneira 10/2009 (fls. 22/28) foram interditados pela ANVISA e impossibilitados de liberação ao consumo.

Em decorrência do procedimento fiscal, a companhia aérea foi responsabilizada tributariamente pela avaria verificada, posto não haver prestado informações no sistema MANTRA acerca da natureza da carga, deixando em branco o campo NC, o que levou a depositária a seu armazenamento a temperatura ambiente, inviabilizando sua posterior utilização.

Cientificada da notificação de lançamento n.º 10/2009, em 25/05/2009 (fl. 74), a interessada apresentou tempestivamente impugnação, juntada às fls. 38 e seguintes, alegando em síntese que:

- a) o depositário não observou as instruções do documento transmitido pelo transportador, via fac-símile, que especificavam a forma de armazenamento dos volumes, o que culminou na avaria da carga;
- b) nos termos do que consta do conhecimento aéreo, o depositário teve amplo conhecimento da natureza da carga, devendo armazenar, assim, à vista da mercadoria e, em caso de divergência e dúvida, comunicar o transportador sobre o ocorrido, razão pela qual fica comprovada a excludente de responsabilidade do transportador;
- c) o depositário, na qualidade estabelecida pela legislação aduaneira, deve armazenar (administrar) a mercadoria à vista dos volumes que lhe são entregues, sendo assegurado o conhecimento da questão pelo encaminhamento de documento ao depositário, devidamente recebido na forma do que consta dos autos;
- d) as substâncias que compunham os volumes da carga também poderiam ser consideradas como perecíveis, tendo em vista as instruções de armazenagem que constavam em sua embalagem. Constava de forma clara e perfeitamente legível instrução de armazenagem nos volumes entregues à depositária;
- e) além do dever de administração do depositário em armazenar a mercadoria à vista dos volumes e em comunicar o transportador em caso de divergências, a Infraero foi informada pelo transportador, via fac-símile regularmente recebido conforme documento anexo, do código de natureza de carga PEB, para que assim fosse realizado armazenamento entre +2°C e +8°C;
- f) não seria demais exigir da INFRAERO, empresa pública e depositária da mercadoria transportada, que tomasse as cautelas necessárias no registro das informações relacionadas com a natureza da carga que lhe foi confiada;
- g) evidente que o depositário deveria, para os fins de direito, solicitar do transportador, caso necessário, as informações pertinentes;
- h) observa que, nos termos da Lei 7.565/86, o conhecimento aéreo indicava a natureza da carga e, assim, as condições de transporte, com necessidade de manutenção dos volumes entregues ao depositário em temperatura entre +2°C e +8°C (PEB). Assim, o art. 240, por si só, não é suficiente para atribuir a responsabilidade pela avaria à impugnante, porque a presunção quanto às condições do transporte foram observadas, tendo sido a carga mantida na temperatura adequada durante o transporte;
- i) o disposto no art. 105 do Decreto n.º 6.759/09, que atribui ao transportador a responsabilidade pelo imposto de importação, somente se aplicaria se a carga evidentemente ainda estivesse sob seus cuidados. No caso, a carga já se encontrava armazenada pela Infraero, sem qualquer tipo de ressalva quanto à divergência de natureza;
- j) o art. 105, II, do Regulamento Aduaneiro prevê também a responsabilidade do depositário, evidenciando-se que não há excludente de responsabilidade do depositário no caso;
- k) não é verdade que a depositária não tem acesso aos conhecimentos de transporte aéreo, sendo o armazenamento realizado de acordo com as informações prestadas pelo

transportador no MANTRA, posto essa afirmativa diverge do disposto no art. 12, § 1º, da IN SRF 102/94, que impõe ao depositário a armazenagem à vista da carga;

l) transcreve as etapas consoante fluxograma de importação da carga, constante do *web site* da Infraero, para concluir que, uma vez tendo sido informada da natureza da carga na forma de etiquetas constantes do volume e por fac-símile do transportador, no caso de divergência, deveria ter buscado esclarecimento da questão perante o transportador;

m) ao receber a mercadoria, o depositário não fez qualquer ressalva ou protesto, inexistindo assim qualquer excludente de responsabilidade por não ter diligenciado de forma a assegurar que os volumes transportados fossem armazenados adequadamente;

n) diante do exposto, a autoridade administrativa deveria ter observado o disposto no artigo 662, § único do Decreto 6.759/2009, que se refere à presunção de responsabilidade do depositário, no caso de recebimento de volumes sem ressalva ou protesto;

o) observa que a hipótese aqui considerada não se insere no conceito de força maior e caso fortuito, para fins de excludente de responsabilidade do depositário, sendo que este estava ciente da necessidade de armazenamento da mercadoria em ambiente refrigerado, considerando as instruções nos volumes, e poderia ter solicitado informações, se assim entendesse necessário;

p) nada obstante a exclusão de responsabilidade do transportador e a evidente responsabilidade do depositário, na forma do art. 662 do Regulamento Aduaneiro e art. 12 da IN 102/94, entende que a base de cálculo para apuração dos tributos deve ser zero, conforme previsão do art. 1º, § 4º, e art. 25 do Decreto-lei nº 37/66 (com a redação dada pela Lei 10.833/2003), e dispositivos da Lei nº 10.865/04;

q) e não se alegue que o artigo 665, § 3º do Regulamento Aduaneiro não permitiria a aplicação da não incidência transcrita acima, porque a norma regulamentar não tem o condão de modificar hipótese de não incidência prevista em lei ordinária. E mesmo porque o dispositivo do Decreto nº 6.759/2009 trata de isenção ou redução de imposto, quando a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.865/2004 tratam de não incidência;

r) requer, ao final, a declaração de nulidade da imposição formalizada em notificação de lançamento, por ser inequívoca a excludente de responsabilidade da impugnante na forma do art. 660 do Decreto nº 6.759/2009, e a responsabilidade do depositário, considerando o conhecimento da natureza da carga em razão das informações constantes dos volumes recebidos conforme relatório fiscal e o recebimento de fac-símile acerca do procedimento de refrigeração das mercadorias.

A 20ª Turma da DRJ em São Paulo (SP) julgou a impugnação improcedente, nos termos do Acórdão nº 16-048.970, de 22 de janeiro de 2018.

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário ao CARF, no qual repisa os argumentos apresentados na impugnação.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

A recorrente busca em seu recurso voluntário o reconhecimento da excludente de responsabilidade prevista na legislação para a transportadora e a consequente responsabilização do depositário, no caso, a INFRAERO.

Analisando o mérito posto no recurso voluntário, fica evidente que a recorrente reproduziu as mesmas razões recursais da impugnação, não apresentou um único elemento novo no recurso voluntário, seja em sede do direito material ou do processual.

Por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* para fundamentar minha decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto n.º 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

A Instrução Normativa – SRF n.º 102/94, que disciplina os procedimentos de controle aduaneiro de carga aérea procedente do exterior e de carga em trânsito pelo território aduaneiro, prevê em seu art. 1º que esse controle será processado através do Sistema Integrado de Gerência de Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento – MANTRA.

Tendo em vista que a carga chegou por via aérea e foi juntado ao processo extrato do sistema MANTRA, mister se faz, inicialmente, a apreciação desse documento.

Referido extrato (fls. 16/18) aponta que a carga composta de 15 volumes chegou no dia 14/09/2008, pesando 232 kg, sem informação de natureza da carga (o campo “NC” não foi preenchido) e informação do efetivo armazenamento da carga em temperatura ambiente (“ARM=1P”).

E, segundo consta do Termo de Interdição emitido pela ANVISA (fl. 10), por ocasião de conferência física das mercadorias procedidas pela ANVISA, ocorrida em 09/10/2008, restou constatado que os volumes foram armazenados, desde a data de sua chegada até 25/09/2008, em temperatura ambiente, em desacordo com o especificado na embalagem do produto, que prescrevia armazenagem à temperatura entre +2°C e +8°C, fato este que inviabilizou sua liberação para consumo.

Conforme consignado no Termo de Vistoria n.º 10/2009, o depositário apresentou como excludente de sua responsabilidade, o extrato do MANTRA em que se verifica que o transportador não informou, no sistema, a natureza perecível do volume, nos termos do art. 4º da IN SRF 102/94. Declarou, ainda, que pelo fato de não estar visível a indicação nos volumes de carga perecível, não foram solicitados esclarecimentos acerca da natureza e temperatura de armazenamento ao transportador.

O transportador, de outro lado, não informou o porquê deixou de informar no MANTRA a natureza da carga, porém, apresentou cópia de um fac-símile que teria sido enviado à Infraero com solicitação de alteração de armazenagem da carga para refrigeração no mesmo dia da chegada da carga (fl. 37). Não foi apresentada comprovação do recebimento do mesmo.

Em resposta, a Infraero apresentou um memorando interno em que foi questionado aos setores responsáveis acerca da apresentação de documentos por algum interveniente, não constando de nenhum setor o ateste de recebimento de qualquer fac-símile.

Diante dos elementos de prova acima comentados, não nos parece haver quaisquer dúvidas acerca da ocorrência de avaria, bem como sobre a responsabilidade do transportador, haja vista haver deixado de prestar informação no sistema MANTRA sobre a natureza da carga, o que levou ao seu inadequado armazenamento pela depositária.

Como bem observado pela fiscalização, no Termo de Vistoria Aduaneira, os códigos de carga possíveis de serem inseridos no MANTRA são os seguintes:

ATT Armazenamento de cargas normais

PEA Mercadoria perecível – Armazenamento em câmara frigorífica de 0°C a -18°C

PEB Mercadoria perecível – Armazenamento em câmara frigorífica de +2°C a +8°C

PEC Mercadoria perecível – Armazenamento em câmara frigorífica de +9°C a +15°C

PED Mercadoria perecível – Armazenamento em câmara frigorífica de +16°C a +22°C

PER/PEE Mercadoria perecível – não especifica temperatura de armazenamento.

E, quando da vistoria aduaneira, constatou o fisco que não havia indicação visível da natureza perecível e temperatura de armazenamento dos volumes. Somente ao desempilhar os volumes era possível ver a inscrição superior em cada uma das caixas, acerca de sua correta armazenagem.

Ademais, o artigo 4º da IN SRF 102/94, determina como responsabilidade do transportador, previamente à chegada do veículo transportador, o registro no sistema do tratamento imediato a ser dado à carga no aeroporto de chegada. Senão vejamos;

“Art. 4º A carga procedente do exterior será informada, no MANTRA, pelo transportador ou desconsolidador de carga, previamente à chegada do veículo transportador, mediante registro:

I - da identificação de cada carga e do veículo;

II - do tratamento imediato a ser dado à carga no aeroporto de chegada;”

Vejamos, ainda, a legislação que regulamenta a matéria, o Decreto nº 6.759/2009, na redação vigente à época dos fatos:

“Art. 660. A responsabilidade pelo extravio ou pela avaria de mercadoria será de quem lhe deu causa, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor do imposto de importação que, em consequência, deixar de ser recolhido, ressalvado o disposto no art. 655 (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 60, parágrafo único).

Art. 661. Para efeitos fiscais, é responsável o transportador quando houver (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 41):

I - substituição de mercadoria após o embarque;

II - extravio de mercadoria em volume descarregado com indício de violação;

III - avaria visível por fora do volume descarregado;

IV - divergência, para menos, de peso ou dimensão do volume em relação ao declarado no manifesto, no conhecimento de carga ou em documento de efeito equivalente, ou ainda, se for o caso, aos documentos que instruíram o despacho para trânsito aduaneiro;

V - extravio ou avaria fraudulenta constatada na descarga; e

VI - extravio, constatado na descarga, de volume ou de mercadoria a granel, manifestados. (...)

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

Parágrafo único. Presume-se a responsabilidade do depositário no caso de volumes recebidos sem ressalva ou sem protesto.(...)

Art. 664. A autoridade aduaneira, ao reconhecer a responsabilidade nos termos do art. 660, verificará se os elementos apresentados pelo indicado como responsável demonstram a ocorrência de caso fortuito ou de força maior que possa excluir a sua responsabilidade.

§ 1º Para os fins deste artigo, e no que respeita ao transportador, os protestos formados a bordo de navio ou de aeronave somente produzirão efeito se ratificados pela autoridade judiciária competente.

§ 2º As provas excludentes de responsabilidade poderão ser produzidas por qualquer interessado, no curso da vistoria.”

A exegese dos normativos acima transcritos coloca em evidência, em linhas gerais, que (i) será responsável pela avaria de mercadoria quem lhe deu causa; (ii) cabe ao interessado produzir as provas excludentes de sua responsabilidade.

No caso dos autos, é incontroverso que o transportador deixou de inserir informação no MANTRA sobre a natureza da carga, o que ocasionou seu inadequado armazenamento e, por consequência, a avaria constatada.

Objetivando excluir sua responsabilidade, alega em síntese que: (i) constava de forma clara e perfeitamente legível instrução de armazenagem nos volumes entregues à depositária, quem deve proceder ao armazenamento à vista a carga (art 12, §1º, da IN SRF 102/94) e, em caso de dúvidas, solicitar esclarecimentos ao transportador; (ii) a Infraero foi informada pelo transportador, via fac-símile regularmente recebido (doc. fl. 37) do código de natureza de carga PEB, para que assim fosse realizado armazenamento entre +2°C e +8°C; (iii) o art. 240 da Lei 7.565/86 não é suficiente para atribuir a responsabilidade pela avaria à impugnante, porque a presunção quanto às condições do transporte foram observadas, tendo sido a carga mantida na temperatura adequada durante o transporte; (iv) a depositária não fez qualquer ressalva ou protesto, não se tratando de caso fortuito ou força maior.

Referidas alegações, todavia, não têm com prosperar, conforme passamos a demonstrar.

Já tivemos ocasião de comentar que, por ocasião da vistoria aduaneira, a fiscalização constatou que as informações acerca da correta armazenagem da carga não se encontravam visíveis. Para tanto, era necessário proceder ao desempilhamento dos volumes para que se pudesse ver a inscrição superior em cada uma das caixas.

Quanto ao alegado recebimento de *fax* pela Infraero, solicitando a alteração de armazenagem da carga no dia de sua chegada, temos que não restou comprovado nos autos. De fato, analisando-se o documento de fl. 37, constatamos tratar-se de um fac-símile endereçado pela transportadora à Infraero, enviado em 14/09/2008, solicitando a armazenagem da carga pelo código "PEB".

Ocorre, porém, com bem apontado pelo fisco, que: (i) não consta desse documento prova de recebimento; (ii) o depositário não acusou o recebimento do mesmo.

Concordamos ainda com o fisco quanto observa que, a par do fato de não haver permissão expressa para a utilização de fax no âmbito da administração pública, seria plausível que, num primeiro momento, por motivo de urgência, fosse enviado um fax à depositária. Porém, deveria o transportador haver se certificado não só do recebimento como também das providências tomadas para corrigir sua omissão por não ter inserido o código da natureza de carga no MANTRA e, assim, se resguardado mediante a produção das provas excludentes de sua responsabilidade. Como não o fez, entendemos que razão assiste ao fisco ao predicar a responsabilidade pela avaria à empresa transportadora.

No Termo de Vistoria Aduaneira nº 10/2009, a fiscalização citou o artigo 240 da Lei nº 7.565/86 (Código Brasileiro de Aeronáutica). Da leitura de diversos dispositivos dessa norma, fica evidente a obrigação legal do transportador de emitir o conhecimento aéreo com a indicação da natureza da carga, sendo que por meio dele se faz presumir a conclusão do contrato, o recebimento da carga e as condições do transporte. Senão vejamos:

"Art. 235. No contrato de transporte aéreo de carga, será emitido o respectivo conhecimento, com as seguintes indicações: (...)

VI - a natureza da carga; (...) (grifo nosso)

Art. 240. O conhecimento faz presumir, até prova em contrário, a conclusão do contrato, o recebimento da carga e as condições do transporte. (grifo nosso).

Art. 241. As declarações contidas no conhecimento aéreo, relativas a peso, dimensões, acondicionamento da carga e número de volumes, presumem-se verdadeiras até prova em contrário; as referentes à quantidade, volume, valor e estado da carga só farão prova contra o transportador, se este verificar sua exatidão, o que deverá constar do conhecimento."

A alegação da impugnante de que o art. 240 da Lei 7.565/86 não é suficiente para lhe atribuir a responsabilidade pela avaria, porque a presunção quanto às condições do

transporte foram observadas, tendo sido a carga mantida na temperatura adequada durante o transporte; também não é suficiente, de outro lado, para afastar sua responsabilidade pelo fato de haver deixado de prestar a informação sobre a natureza da carga no sistema MANTRA.

Não há que se aceitar, igualmente, a alegação de que a responsabilidade seria da depositária, haja vista ter ela recebido a carga sem qualquer ressalva ou protesto, não se tratando de caso fortuito ou força maior. Isto porque, conforme se depreende dos autos, as cargas foram entregues pela transportadora à empresa depositária sem avarias. Foi justamente a omissão da transportadora, ao não informar no sistema a natureza de carga “PEB”, que ocasionou seu armazenamento inadequado e, por consequência, a avaria.

Logo, sem sentido atribuir à depositária responsabilidade por avaria que presumivelmente não teria ocorrido, se não fosse a omissão da transportadora, que descumpriu com sua obrigação legal de prestar informação acerca da natureza da carga, de modo a assegurar seu adequado tratamento imediatamente à chegada ao aeroporto de destino.

Finalmente, o pleito pelo reconhecimento da não incidência tributária no caso sob comento, não merece melhor sorte que os anteriores. A impugnante cita o art. 1º, § 4º, e art. 25 do Decreto-lei nº 37/66 (com a redação dada pela Lei 10.833/2003), e dispositivos da Lei nº 10.865/04, para referendar sua tese de que a base de cálculo dos tributos deve ser zero, uma vez que não haveria incidência tributária sobre mercadorias avariadas destinadas à destruição sob controle aduaneiro. Argumenta que o artigo 665, § 3º, do Regulamento Aduaneiro não poderia contrariar hipótese de não incidência tributária prevista em lei ordinária.

O Regulamento Aduaneiro, na redação vigente à época dos fatos, assim disciplinava:

“Art. 665. Observado o disposto na alínea “c” do inciso II do art. 73, o valor do imposto de importação referente a mercadoria avariada ou extraviada será calculado à vista do manifesto ou dos documentos de importação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 112, caput).

§ 1º Se os dados do manifesto ou dos documentos de importação forem insuficientes, o cálculo terá por base o valor de mercadoria contida em volume idêntico, da mesma partida (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 112, caput).

§ 2º Se, pela imprecisão dos dados, a mercadoria puder ser classificada em mais de um código da Nomenclatura Comum do Mercosul, será adotado o de alíquota mais elevada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 112, parágrafo único).

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

I - extraviada, em qualquer caso; ou

II - avariada, quando for responsável o transportador ou o depositário.”

(grifo nosso)

Verifica-se, do acima transcrito, que ao contrário do alegado pela impugnante, a previsão para que sejam cobrados tributos e multa pelo valor constante do manifesto ou outros documentos de importação, relativamente às mercadorias avariadas, trata-se de disposição prevista em normativo com *status* de lei (Decreto-lei nº 37/66) e, portanto, deve ser observada em caráter vinculado para fins de formalização da exigência fiscal.

Diante de todo exposto e em virtude de a interessada não ter apresentado argumentos suficientes para determinar a reforma da decisão recorrida, mantenho a decisão *a quo* pelos seus próprios fundamentos e nego provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho