



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10814.722911/2014-84
ACÓRDÃO	3001-004.223 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAM LINHAS AEREAS S/A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 02/04/2014

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. EXTRAVIO. MERCADORIA MANIFESTADA E NÃO ARMAZENADA. PRESUNÇÃO NÃO AFASTADA.

A mercadoria constante de manifesto e não armazenada presume-se extraviada para efeitos fiscais, cabendo ao transportador apresentar prova idônea de localização, entrega, reembarque, não embarque ou erro inequívoco de expedição.

TRANSPORTADOR. RESPONSABILIDADE. TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. ARBITRAMENTO.

Não afastada a falta apurada em conferência final de manifesto, mantém-se a responsabilidade do transportador pelos tributos e multa correspondentes. Inexistindo elementos suficientes para identificação e valoração da mercadoria, aplica-se o arbitramento previsto no art. 67 da Lei nº 10.833/2003.

PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. RE Nº 559.937/STF.

Aplica-se, de ofício, o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 559.937, para limitar a base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação ao valor aduaneiro.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para adequar a base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação ao valor aduaneiro, nos termos do RE nº 559.937/STF.

Assinado Digitalmente

Leandro Wilhelm Wolff – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandra Lessa dos Santos (substituto[a] integral), Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago (substituto[a] integral), Leandro Wilhelm Wolff, Marco Unaian Neves de Miranda, Marina Righi Rodrigues Lara (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Carolina Oliveira Serra da Silveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Alessandra Lessa dos Santos.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 108-017.302, proferido pela 17ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário lançado.

O presente processo decorre de autos de infração lavrados para exigência de Imposto de Importação, IPI-Importação, PIS-Importação, Cofins-Importação e multa de 50% sobre o Imposto de Importação, prevista no art. 106, inciso II, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 37/1966.

O crédito tributário apurado totalizou R\$ 122.013,87, composto por R\$ 36.923,08 de Imposto de Importação, R\$ 18.461,54 de multa proporcional, R\$ 55.384,62 de IPI-Importação, R\$ 2.005,80 de PIS-Importação e R\$ 9.238,83 de Cofins-Importação.

Segundo a fiscalização, a autuação teve origem em procedimento de conferência final de manifesto, nos termos do art. 658 do Decreto nº 6.759/2009, relativo a carga transportada pela recorrente no ano de 2010. O lançamento refere-se ao conhecimento aéreo MAWB 176 7030 7123, Termo de Entrada nº 10024924-8, voo BLC8027, com chegada em 05/09/2010, no qual teria sido constatado o extravio de 1 volume, com peso de 21 kg.

A carga era consignada à empresa Danzas Z F Freight Agency Co. Ltd. e constava no manifesto de carga. De acordo com a fiscalização, embora o volume estivesse manifestado, constou como armazenado 0 volume, razão pela qual se concluiu que a carga não foi localizada.

A autoridade fiscal intimou a transportadora, por meio da Intimação nº 092/2014, a apresentar cópia do conhecimento de carga aéreo, da fatura comercial e justificativa por escrito para a ausência de entrega da carga manifestada no voo e não entregue ao depositário, à época, a INFRAERO.

Segundo o relatório fiscal, a companhia aérea respondeu à intimação, mas não apresentou cópia do conhecimento aéreo de carga nem da fatura comercial, não justificou por escrito o ocorrido e tampouco mencionou especificamente a carga objeto do MAWB 176 7030 7123.

A fiscalização também consignou que buscou intimar o importador para apresentação dos documentos relacionados à carga, mas a empresa consignatária não foi identificada nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Diante da ausência de fatura comercial e de conhecimento de carga, a autoridade fiscal registrou que dispunha apenas do manifesto de cargas informatizado no sistema MANTRA, no qual a carga estava descrita como 1 volume, com peso de 21 kg, sem maiores informações sobre sua natureza, classificação ou valor.

Por entender impossível a identificação e valoração específica da mercadoria considerada extraviada, a fiscalização aplicou o critério de arbitramento previsto no art. 67 da Lei nº 10.833/2003. Para tanto, utilizou os valores disponibilizados pela COANA para o segundo semestre de 2013, por via aérea, chegando ao valor de USD 1.555,76 por quilograma. Multiplicado esse valor pelo peso de 21 kg, apurou-se valor CIF arbitrado de USD 32.670,96, convertido em reais pela taxa de câmbio de R\$ 2,2603, resultando em valor CIF de R\$ 73.846,17.

Com base nessa premissa, foram aplicadas as alíquotas de 50% para o Imposto de Importação e 50% para o IPI-Importação, além das alíquotas de 1,65% para o PIS-Importação e 7,6% para a Cofins-Importação.

A fiscalização entendeu que o volume manifestado e não armazenado não foi entregue à INFRAERO para armazenamento, caracterizando extravio. Com fundamento nos arts. 72, § 1º, 73, inciso II, alínea “c”, 658, 660 e 661 do Regulamento Aduaneiro, concluiu que a transportadora seria responsável pela indenização dos tributos, contribuições e multa correspondentes à mercadoria considerada extraviada.

Em relação ao IPI-Importação, a autoridade fiscal fundamentou a exigência no art. 2º, § 3º, da Lei nº 4.502/1964, incluído pelo art. 80 da Lei nº 10.833/2003, segundo o qual, para efeito do fato gerador do imposto, considera-se ocorrido o desembaraço aduaneiro da mercadoria que constar como importada e cujo extravio ou avaria venha a ser apurado pela autoridade fiscal.

Cientificada do lançamento em 18/04/2014, a contribuinte apresentou impugnação em 02/05/2014.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a impugnação.

A decisão recorrida entendeu que o procedimento de conferência final de manifesto era adequado para apuração da falta de mercadoria manifestada. Segundo a DRJ, os registros do sistema MANTRA demonstravam que a carga objeto do MAWB 176 7030 7123 chegou em 05/09/2010, às 17h35, com 1 volume e 21 kg, mas foi registrada com armazenamento de 0 volume e 0 kg.

A DRJ consignou que a contribuinte foi intimada previamente à autuação para esclarecer o paradeiro da carga e apresentar documentação, mas não apresentou informação ou documento específico relativo ao MAWB autuado. A decisão observou que, se a carga não tivesse sido transportada no voo BLC8027, a transportadora teria condições de indicar em qual voo ou data a carga teria chegado ao território nacional, ou qual teria sido o seu efetivo destino, o que não ocorreu.

Quanto à proforma invoice nº 7123, a decisão recorrida entendeu que o documento não afastava a autuação. A DRJ registrou que o documento foi apresentado intempestivamente, que não indicava como consignatária a empresa Danzas Z F Freight Agency Co. Ltd., diferentemente do informado no MANTRA, e que se tratava de documento de natureza preliminar, semelhante a orçamento ou proposta comercial, sem equivalência à commercial invoice.

A DRJ também afastou a alegação de nulidade por ausência de vistoria aduaneira. Para a decisão recorrida, na data em que a interessada foi intimada a se manifestar sobre o paradeiro da carga, os dispositivos do Regulamento Aduaneiro que regulamentavam a vistoria aduaneira já haviam sido revogados pelo Decreto nº 8.010/2013.

No mérito, a decisão recorrida entendeu que, estando a carga regularmente manifestada e não tendo sido afastada a falta apurada, a legislação aduaneira presume, para fins fiscais, a ocorrência dos fatos geradores dos tributos incidentes na importação. Com base nos arts. 72 e 73 do Regulamento Aduaneiro, no art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966, no art. 2º, § 3º, da Lei nº 4.502/1964 e na Lei nº 10.865/2004, concluiu pela manutenção das exigências de II, IPI-Importação, PIS-Importação e Cofins-Importação.

A DRJ também manteve a responsabilidade da transportadora, com fundamento nos arts. 660 e 661 do Regulamento Aduaneiro, e a multa de 50% sobre o Imposto de Importação, com fundamento no art. 106, inciso II, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 37/1966.

Por unanimidade de votos, a 17ª Turma da DRJ08 julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário exigido.

Cientificada da decisão de primeira instância em 06/08/2021, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 03/09/2021.

Em suas razões recursais, a recorrente sustenta, inicialmente, a ocorrência de prescrição intercorrente, ao argumento de que o processo teria permanecido paralisado por período superior a três anos entre a apresentação da impugnação e o julgamento pela DRJ.

A recorrente também alega a nulidade da autuação por ausência de procedimento adequado de apuração do extravio e da responsabilidade pelo evento. Afirmar que a conferência final de manifesto não poderia se limitar à comparação entre registros do MANTRA e ausência de armazenamento, sendo necessário apurar concretamente a ocorrência da falta, a efetiva descarga da mercadoria e a responsabilidade da transportadora.

No mérito, sustenta que não houve comprovação do extravio. Defende que o auto de infração foi lavrado apenas com base na ausência de armazenamento da carga, sem prova efetiva de sua descarga, entrada no território nacional ou desaparecimento. Segundo a recorrente, as mercadorias jamais teriam desembarcado no Brasil, razão pela qual não estariam configurados os fatos geradores dos tributos exigidos.

A contribuinte também renova o argumento de ausência de responsabilidade da transportadora pelo IPI-Importação, sustentando inexistir norma que lhe atribua responsabilidade por esse imposto. Afirma, ainda, que, inexistindo Imposto de Importação devido, também não subsistiria a multa proporcional de 50%.

A recorrente questiona, novamente, a aplicação do art. 67 da Lei nº 10.833/2003. Defende que a proforma invoice juntada aos autos comprovaria o valor da mercadoria e afastaria a necessidade de arbitramento. Sustenta, ainda, que a fiscalização teria utilizado período incorreto para definição dos parâmetros de arbitramento, pois adotou dados do segundo semestre de 2013, embora o suposto extravio tenha ocorrido em 2010. Também alega erro na fórmula de cálculo utilizada pela autoridade fiscal.

O Recurso Voluntário menciona, ainda, decisões judiciais que, no entendimento da recorrente, reforçariam a necessidade de efetiva comprovação do extravio, a impossibilidade de responsabilização sem procedimento adequado e a inaplicabilidade de determinados critérios de arbitramento em situações distintas.

Ao final, a recorrente requer o provimento do Recurso Voluntário para reformar integralmente o acórdão recorrido e cancelar o crédito tributário mantido.

O processo foi encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Leandro Wilhelm Wolff**, Relator

I. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

II. Prescrição intercorrente

A recorrente sustenta a ocorrência de prescrição intercorrente, ao argumento de que o processo administrativo permaneceu paralisado por período superior a três anos entre a apresentação da impugnação e o julgamento pela Delegacia de Julgamento.

A alegação não merece acolhimento.

O presente processo não trata de multa aduaneira autônoma, desvinculada da exigência de tributos. A autuação versa sobre crédito tributário constituído em razão de falta de mercadoria apurada em conferência final de manifesto, com exigência de Imposto de Importação, IPI-Importação, PIS-Importação, Cofins-Importação e multa proporcional de 50% sobre o Imposto de Importação.

A controvérsia, portanto, está diretamente relacionada à tributação de mercadoria constante de manifesto cujo extravio foi apurado pela autoridade aduaneira. A exigência decorre da ficção legal de entrada no território aduaneiro da mercadoria manifestada e extraviada, bem como da responsabilidade atribuída ao transportador pela falta constatada.

Nessas circunstâncias, não se aplica a prescrição intercorrente prevista na Lei nº 9.873/1999, voltada à ação punitiva da Administração Pública Federal em matéria de natureza administrativa não tributária. O crédito ora discutido possui natureza tributária, ainda que acompanhado de multa vinculada ao Imposto de Importação, e foi constituído sob o regime do processo administrativo fiscal.

A paralisação do processo administrativo fiscal, por si só, não autoriza o reconhecimento de prescrição intercorrente em relação a crédito tributário regularmente constituído e impugnado, sobretudo quando a discussão envolve tributos incidentes sobre operação de importação presumida por força de extravio apurado pela autoridade aduaneira.

Rejeito, portanto, a prejudicial de prescrição intercorrente.

III. Nulidade por ausência de procedimento adequado de apuração

A recorrente sustenta a nulidade da autuação por ausência de procedimento adequado de apuração do extravio e da responsabilidade pelo evento. Afirma que a autoridade fiscal não poderia se limitar aos registros do MANTRA e à ausência de armazenamento da carga, sendo necessária a realização de procedimento próprio para comprovar a descarga, a falta da mercadoria e a responsabilidade da transportadora.

Também não assiste razão à recorrente nesse ponto.

A autuação decorreu de conferência final de manifesto, procedimento expressamente previsto no art. 658 do Decreto nº 6.759/2009 para constatação de extravio ou acréscimo de volume ou mercadoria entrada no território aduaneiro. A finalidade desse

procedimento é justamente confrontar o manifesto de carga com os registros de descarga ou armazenamento, a fim de identificar eventuais divergências.

No caso concreto, a fiscalização verificou que a carga vinculada ao MAWB 176 7030 7123, Termo de Entrada nº 10024924-8, voo BLC8027, com chegada em 05/09/2010, constava do manifesto, mas foi registrada como armazenada em 0 volume. A carga era indicada no MANTRA como 1 volume, com peso de 21 kg, consignada à empresa Danzas Z F Freight Agency Co. Ltd.

Antes da lavratura dos autos de infração, a autoridade fiscal intimou a transportadora, por meio da Intimação nº 092/2014, a apresentar cópia do conhecimento de carga aéreo, da fatura comercial e justificativa por escrito para a ausência de entrega da carga manifestada ao depositário.

A recorrente respondeu à intimação, mas, conforme registrado no relatório fiscal e na decisão recorrida, não apresentou cópia do conhecimento aéreo de carga, não apresentou a fatura comercial, não justificou por escrito o ocorrido e tampouco mencionou especificamente a carga objeto deste processo.

Houve, portanto, procedimento de apuração, intimação específica, oportunidade de manifestação e análise dos elementos disponíveis. O fato de a autoridade fiscal ter concluído pela caracterização do extravio não transforma o procedimento em nulo.

Também não procede a alegação de indispensabilidade de vistoria aduaneira. A conferência final de manifesto é procedimento próprio para apuração de falta de mercadoria manifestada. Além disso, como bem observou a DRJ, na data em que a contribuinte foi intimada a se manifestar sobre o paradeiro da carga, os dispositivos do Regulamento Aduaneiro que disciplinavam a vistoria aduaneira já haviam sido revogados pelo Decreto nº 8.010/2013.

Não se verifica prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa. A recorrente teve ciência da acusação fiscal, apresentou impugnação e interpôs Recurso Voluntário, enfrentando todos os elementos que embasaram o lançamento.

Rejeito, assim, a preliminar de nulidade.

IV. Ocorrência do extravio e responsabilidade da transportadora

No mérito, a recorrente sustenta que não houve comprovação do extravio. Afirma que a fiscalização teria presumido a falta da mercadoria apenas pela ausência de armazenamento, sem provar sua efetiva descarga, entrada no território nacional ou desaparecimento. Defende, ainda, que as mercadorias jamais teriam desembarcado no Brasil.

A tese não encontra suporte no conjunto probatório dos autos.

É correto afirmar que a presunção de extravio decorrente da conferência final de manifesto não é absoluta. A mercadoria manifestada e não armazenada pode ser considerada extraviada para efeitos fiscais, mas essa presunção pode ser afastada por prova idônea em sentido

contrário, como demonstração de não embarque, reembarque, entrega no destino final, erro inequívoco de expedição, erro de manifesto ou localização posterior da carga.

No presente caso, contudo, a recorrente não apresentou prova suficiente para afastar a falta apurada.

A carga constava do manifesto vinculado ao MAWB 176 7030 7123, Termo de Entrada nº 10024924-8, voo BLC8027, com chegada em 05/09/2010. O sistema MANTRA registrava 1 volume, com peso de 21 kg, mas o armazenamento ocorreu com 0 volume e 0 kg. A transportadora foi intimada a esclarecer a situação e a apresentar os documentos comerciais e de transporte, mas não apresentou documentação específica capaz de demonstrar que a mercadoria não embarcou, que não foi descarregada, que foi reembarcada, que seguiu a outro destino ou que foi regularmente entregue a terceiro.

A alegação de que a mercadoria jamais desembarcou no Brasil permanece apenas no plano argumentativo. Se a carga não tivesse sido transportada no voo indicado, ou se tivesse seguido regularmente por outro fluxo logístico, competia à transportadora apresentar elementos mínimos que demonstrassem tal circunstância, especialmente porque é ela quem detém os registros operacionais do transporte aéreo, do embarque, da descarga e da movimentação da carga.

Não há nos autos documento de recepção no exterior, comprovante de reembarque, manifestação de não embarque, retificação do manifesto, registro de entrega ao consignatário, relatório operacional específico ou qualquer prova externa que reconstrua a cadeia logística do volume.

Dessa forma, subsiste a conclusão fiscal: havia volume manifestado e não armazenado, sem prova idônea em sentido contrário. Essa situação caracteriza extravio para efeitos fiscais.

A responsabilidade da transportadora decorre dos arts. 660 e 661 do Regulamento Aduaneiro. Em especial, o art. 661 atribui responsabilidade ao transportador quando houver extravio, constatado na descarga, de volume ou mercadoria a granel manifestados.

Também incide o art. 72, § 1º, do Regulamento Aduaneiro, segundo o qual se considera entrada no território aduaneiro a mercadoria que conste como tendo sido importada e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira. Essa regra é fundamental para a solução do caso, pois a legislação aduaneira cria, para efeitos fiscais, a presunção de entrada da mercadoria manifestada e posteriormente apurada como extraviada.

Portanto, não é necessário que a fiscalização demonstre consumo interno, nacionalização regular ou desembaraço ordinário da mercadoria.

Mantém-se, assim, a conclusão de ocorrência de extravio e a responsabilidade da transportadora.

V. Imposto de Importação e multa proporcional

A recorrente sustenta que, inexistindo prova de entrada da mercadoria no território nacional, não haveria fato gerador do Imposto de Importação. Também afirma que, se indevido o imposto, não subsistiria a multa proporcional de 50%.

O argumento não procede.

O Imposto de Importação foi exigido com fundamento na legislação específica aplicável à mercadoria constante de manifesto cujo extravio é apurado pela autoridade aduaneira. Nos termos do art. 72, § 1º, do Regulamento Aduaneiro, considera-se entrada no território aduaneiro a mercadoria que conste como tendo sido importada e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.

Além disso, o art. 73, inciso II, alínea “c”, do Regulamento Aduaneiro estabelece que, para efeito de cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador na data do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria tenha sido apurado pela autoridade aduaneira.

No caso concreto, o pressuposto legal está presente, pois a mercadoria constava do manifesto, foi registrada como não armazenada, e a transportadora não apresentou prova apta a afastar a falta apurada. Logo, subsiste o Imposto de Importação.

A multa proporcional de 50% sobre o Imposto de Importação, prevista no art. 106, inciso II, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 37/1966, também deve ser mantida. A penalidade decorre da falta de mercadoria apurada em conferência final de manifesto e tem como base o Imposto de Importação devido.

Mantida a exigência do Imposto de Importação, não há fundamento para cancelar a multa proporcional.

VI. IPI-Importação

A recorrente sustenta inexistir norma que atribua ao transportador responsabilidade pelo IPI-Importação em caso de extravio.

Também nesse ponto o recurso não merece provimento.

A exigência do IPI-Importação está expressamente amparada no art. 2º, § 3º, da Lei nº 4.502/1964, incluído pelo art. 80 da Lei nº 10.833/2003. O dispositivo estabelece que, para efeito do fato gerador do IPI incidente sobre produtos de procedência estrangeira, considera-se ocorrido o respectivo desembaraço aduaneiro da mercadoria que constar como tendo sido importada e cujo extravio ou avaria venha a ser apurado pela autoridade fiscal, inclusive na hipótese de mercadoria sob regime suspensivo de tributação.

Assim, a legislação equipara, para fins de incidência do IPI-Importação, a mercadoria importada e extraviada à hipótese de desembaraço aduaneiro, justamente para evitar que a falta da mercadoria inviabilize a exigência tributária.

A responsabilidade da transportadora, por sua vez, decorre das regras aduaneiras de responsabilidade pelo extravio, especialmente dos arts. 660 e 661 do Regulamento Aduaneiro. Se o transportador responde pelo extravio do volume manifestado, responde pelos tributos devidos em razão dessa falta, inclusive o IPI-Importação, quando a legislação expressamente prevê a ocorrência do fato gerador na hipótese de extravio apurado pela autoridade fiscal.

A decisão judicial mencionada pela recorrente não altera essa conclusão. Além de não possuir efeito vinculante sobre o presente julgamento administrativo, trata-se de precedente invocado em contexto diverso, que não afasta a aplicação dos dispositivos legais específicos utilizados no lançamento, especialmente quando a autuação foi dirigida à própria transportadora responsável pelo volume manifestado e não apresentado, e não a terceiro sem relação direta com o transporte da carga.

Mantém-se, portanto, a exigência de IPI-Importação.

VII. PIS-Importação e Cofins-Importação. Aplicação de ofício do RE nº 559.937/STF

As exigências de PIS-Importação e Cofins-Importação devem ser mantidas quanto à ocorrência do fato gerador e à responsabilidade da transportadora, mas devem ser ajustadas quanto à respectiva base de cálculo.

No caso concreto, a fiscalização apurou valor aduaneiro arbitrado de R\$ 73.846,17. Não obstante, lançou PIS-Importação no valor de R\$ 2.005,80 e Cofins-Importação no valor de R\$ 9.238,83, montantes que não correspondem à aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6% diretamente sobre o valor aduaneiro.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 559.937, submetido ao regime de repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade da parte do art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004 que acrescentava ao valor aduaneiro o ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e o valor das próprias contribuições.

Nos termos do art. 62, § 1º, inciso I, do RICARF, é possível a aplicação, no julgamento administrativo, de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal proferida em sede de repercussão geral. Por essa razão, ainda que a insurgência recursal esteja centrada, principalmente, na inexistência de extravio, deve-se reconhecer de ofício a necessidade de adequação da base de cálculo das contribuições ao entendimento vinculante do Supremo Tribunal Federal.

Assim, a base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação deve ser limitada ao valor aduaneiro de R\$ 73.846,17.

Aplicando-se as alíquotas de 1,65% e 7,6% sobre esse valor, chega-se aos seguintes montantes:

- PIS-Importação: R\$ 73.846,17 x 1,65% = R\$ 1.218,46;
- Cofins-Importação: R\$ 73.846,17 x 7,6% = R\$ 5.612,31.

Como o lançamento exigiu R\$ 2.005,80 de PIS-Importação e R\$ 9.238,83 de Cofins-Importação, devem ser exonerados R\$ 787,34 de PIS-Importação e R\$ 3.626,52 de Cofins-Importação, sem prejuízo da conferência dos cálculos pela unidade de origem.

Essa adequação não afasta o extravio, não cancela a responsabilidade da transportadora e não interfere nas exigências de Imposto de Importação, IPI-Importação e multa proporcional. Trata-se apenas de ajuste da base de cálculo das contribuições ao entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 559.937.

VIII. Proforma invoice e inaplicabilidade da prova apresentada para afastar o arbitramento

A recorrente sustenta que a proforma invoice nº 7123 comprovaria o valor da mercadoria e afastaria a necessidade de arbitramento pelo art. 67 da Lei nº 10.833/2003.

O documento não possui força probatória suficiente para infirmar o lançamento.

Em primeiro lugar, a proforma invoice foi apresentada somente após a impugnação, e não no momento em que a transportadora foi intimada especificamente pela fiscalização a apresentar o conhecimento aéreo, a fatura comercial e a justificativa para a ausência de entrega da carga ao depositário.

Em segundo lugar, o documento não corresponde a uma commercial invoice. A proforma invoice tem natureza preliminar, usualmente vinculada a orçamento, cotação ou proposta comercial, não possuindo, por si só, a mesma força documental de uma fatura comercial definitiva para comprovar a operação, o valor efetivo da mercadoria e sua vinculação ao transporte objeto da autuação.

Em terceiro lugar, a DRJ registrou que a proforma invoice não indicava como consignatária a empresa Danzas Z F Freight Agency Co. Ltd., que era a consignatária constante do MANTRA. Essa divergência compromete a vinculação do documento à carga autuada.

Por fim, a proforma invoice não demonstra o paradeiro da mercadoria. Ainda que fosse considerada para fins de valor, ela não comprova que o volume não embarcou, que não foi descarregado, que foi reembarcado, que foi recebido no exterior ou que houve erro inequívoco de expedição.

Assim, o documento não afasta nem a presunção de extravio nem a necessidade de arbitramento.

IX. Arbitramento. Art. 67 da Lei nº 10.833/2003

A recorrente questiona a aplicação do art. 67 da Lei nº 10.833/2003, alegando que a fiscalização não poderia utilizar arbitramento sem prévia e adequada apuração da mercadoria. Também sustenta que foi utilizado período incorreto para definição dos parâmetros de cálculo e que haveria erro na fórmula aplicada.

A alegação não merece acolhimento.

O art. 67 da Lei nº 10.833/2003 disciplina precisamente a hipótese verificada nos autos: impossibilidade de identificação da mercadoria importada, em razão de extravio ou consumo, e existência de descrição genérica nos documentos comerciais e de transporte disponíveis. Nessa situação, a norma determina a aplicação de alíquotas de 50% para o Imposto de Importação e de 50% para o IPI-Importação, bem como o arbitramento da base de cálculo do Imposto de Importação com base na média dos valores por quilograma das mercadorias importadas pela mesma via de transporte internacional, acrescida de duas vezes o correspondente desvio padrão estatístico.

No caso concreto, a fiscalização registrou que não obteve fatura comercial nem conhecimento de carga. A transportadora, embora intimada, não apresentou os documentos solicitados. O sistema MANTRA indicava apenas 1 volume, com peso de 21 kg, sem maiores informações sobre a mercadoria. A consignatária estrangeira indicada no manifesto não foi localizada nos sistemas informatizados da Receita Federal.

Diante desse cenário, estava configurada a impossibilidade de identificação e valoração específica da mercadoria. A aplicação do art. 67 da Lei nº 10.833/2003 era, portanto, adequada.

Quanto ao período utilizado, a recorrente sustenta que deveriam ter sido utilizados dados de 2010, e não do segundo semestre de 2013. Entretanto, a própria legislação aduaneira estabelece que, nos casos de mercadoria constante de manifesto cujo extravio ou avaria seja apurado pela autoridade aduaneira, considera-se ocorrido o fato gerador na data do lançamento do correspondente crédito tributário.

O lançamento foi formalizado em 02/04/2014. Por isso, mostra-se coerente a utilização dos parâmetros do semestre anterior ao lançamento, isto é, o segundo semestre de 2013, conforme adotado pela fiscalização. Não se trata de aplicação retroativa de lei posterior aos fatos, mas de aplicação de norma vigente à data do lançamento e de critério legal próprio para mercadoria extraviada e não identificada.

Também não há erro na fórmula de cálculo.

A fiscalização utilizou os valores disponibilizados pela COANA para o segundo semestre de 2013, por via aérea, chegando ao valor de USD 1.555,76 por quilograma. Esse valor corresponde à média por quilograma acrescida de duas vezes o desvio padrão estatístico por

quilograma. A partir disso, multiplicou-se o valor por quilograma pelo peso da carga, de 21 kg, alcançando-se o valor CIF arbitrado de USD 32.670,96.

A interpretação da recorrente, no sentido de multiplicar apenas a média pelo peso e, ao final, somar duas vezes o desvio padrão sem multiplicá-lo pelo peso, não é compatível com a lógica do dispositivo. Tanto a média quanto o desvio padrão são grandezas calculadas por quilograma. Portanto, o valor arbitrado por quilograma deve ser obtido pela soma da média por quilograma com duas vezes o desvio padrão por quilograma; somente depois esse valor unitário é multiplicado pelo peso da carga.

Assim, deve ser mantido o arbitramento realizado com fundamento no art. 67 da Lei nº 10.833/2003.

X. Decisões judiciais mencionadas no Recurso Voluntário

A recorrente menciona decisões judiciais que, em seu entender, reforçariam a necessidade de comprovação efetiva do extravio, a impossibilidade de responsabilização sem procedimento adequado e a inaplicabilidade de determinados critérios de arbitramento.

Tais decisões não alteram a conclusão deste julgamento.

Em primeiro lugar, não se trata de decisão judicial proferida nestes autos ou relativa ao mesmo MAWB 176 7030 7123. São precedentes invocados pela recorrente como reforço argumentativo, sem efeito vinculante sobre o presente processo administrativo.

Em segundo lugar, as situações fáticas e jurídicas referidas nos precedentes não se confundem com a hipótese aqui analisada. No presente caso, houve carga manifestada, ausência de armazenamento, intimação específica da transportadora, não apresentação dos documentos solicitados, ausência de justificativa concreta para o paradeiro do volume e inexistência de prova idônea de não embarque, reembarque, entrega ou erro de expedição.

Em terceiro lugar, quanto ao art. 67 da Lei nº 10.833/2003, eventual precedente que tenha afastado sua aplicação a fatos anteriores à vigência da lei não se aplica ao caso concreto. O extravio discutido nestes autos refere-se a carga de 2010, quando o art. 67 já estava em vigor. Além disso, o lançamento foi formalizado em 2014, sendo adotado o critério de arbitramento previsto expressamente em lei.

As decisões judiciais invocadas, portanto, não afastam a validade do lançamento nem a aplicação da legislação aduaneira ao caso concreto.

XI. Princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e verdade material

A recorrente invoca, ainda, princípios gerais do processo administrativo e da Administração Pública para requerer o cancelamento integral do crédito.

Esses argumentos também não autorizam a reforma integral da decisão recorrida.

O lançamento observou a legalidade, pois foi constituído com fundamento em normas específicas da legislação aduaneira e tributária. A conferência final de manifesto é procedimento previsto no Regulamento Aduaneiro. A responsabilidade do transportador pelo extravio decorre dos arts. 660 e 661 do mesmo Regulamento. A ficção legal de entrada da mercadoria manifestada e extraviada decorre do art. 72, § 1º. O momento do fato gerador, para fins de cálculo, está previsto no art. 73, inciso II, alínea “c”. A incidência do IPI-Importação em caso de extravio está prevista no art. 2º, § 3º, da Lei nº 4.502/1964. E o arbitramento da base de cálculo, diante da impossibilidade de identificação da mercadoria, está previsto no art. 67 da Lei nº 10.833/2003.

Também não há violação à verdade material. A Administração intimou a transportadora a apresentar documentos e esclarecimentos. A própria contribuinte, contudo, não trouxe elementos suficientes para afastar a falta apurada no MANTRA. A verdade material não dispensa a parte, especialmente aquela que detém os registros operacionais do transporte, de apresentar documentos mínimos para comprovar suas alegações.

Do mesmo modo, não há desproporcionalidade na exigência remanescente. O crédito decorre diretamente da aplicação das normas que regem a responsabilidade do transportador por mercadoria manifestada e extraviada, não cabendo ao julgador administrativo afastar a aplicação de lei vigente sob fundamento genérico de razoabilidade ou proporcionalidade.

A única adequação cabível, como reconhecido neste voto, refere-se à base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação, por força do entendimento vinculante firmado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 559.937.

XII. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, de ofício, apenas para adequar a base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação ao valor aduaneiro, nos termos do RE nº 559.937/STF, reduzindo-se o PIS-Importação para R\$ 1.218,46 e a Cofins-Importação para R\$ 5.612,31, sem prejuízo da conferência dos cálculos pela unidade de origem.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Leandro Wilhelm Wolff