



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



**Processo nº** 10830.720868/2008-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.995 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2023  
**Recorrente** ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 05/11/2008

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Rejeita-se a assertiva de nulidade dos atos administrativos quando não for comprovada nenhuma violação ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como não ficar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

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

Data do fato gerador: 05/11/2008

**PRESUNÇÃO DE EXTRAVIO DE MERCADORIA. DIVERGÊNCIA VERIFICADA NA CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. FALTA DE MERCADORIA REGISTRADA NO MANIFESTO.**

Presume-se extraviada a mercadoria registrada no manifesto e não encontrada na conferência final de manifesto. Considera-se importada a mercadoria extraviada, e os tributos e penalidades incidentes sobre a importação devem ser imputados ao responsável pelo extravio.

**MANIFESTO DE CARGA. CONFERÊNCIA FINAL. FALTA DE MERCADORIA POR NÃO ARMAZENAMENTO. EXTRAVIO. RESPONSABILIDADE. TRANSPORTADOR.**

O não armazenamento de mercadoria registrada em manifesto de carga, juntamente com prova de que ocorreu efetivamente o seu extravio, leva a imputação da responsabilidade ao transportador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (Suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

## Relatório

Por bem retratar a situação dos autos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido, que segue transcrito:

Cuida-se de processo administrativo fiscal, no qual a Autoridade Aduaneira, por meio de Autos de Infração às fls. 02 a 47 (do processo eletrônico), e documentos anexados, constituiu crédito tributário em face de ABSA – AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A., inscrito no CNPJ sob o número 00.074.635/0001-33, doravante denominado, preponderantemente, impugnante, no valor total de R\$ 58.277,17 (cinquenta e oito mil, duzentos e setenta e sete reais e dezessete centavos), conforme é obtido do somatório dos valores sintetizados à fl. 47 (Termo de Encerramento da Ação Fiscal).

O crédito lançado se refere à infração descrita como falta de mercadoria apurada em conferência final de manifesto e consiste na cobrança de Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na Importação, PIS/PASEP na Importação e COFINS na Importação, além de multa.

### Da Autuação Fiscal

Consoante a dicção dos Autos de Infração e respectiva Descrição dos Fatos, foi constatado pela Autoridade Aduaneira, em síntese, que:

1. Em ato de conferência final de manifesto, efetuada nos termos do Decreto nº 4.543/2002, em seus arts. 51 e 589 (Decreto-Lei nº 37/66, art. 39, § 1º), constatou esta fiscalização o não armazenamento e/ou desembaraço das seguintes cargas no armazém de importação desta alfândega:

- 1) 01 (um) volume, peso 4,700 kg, sob o Termo de Entrada no 06000137-2, de 12/01/2006, com o documento de carga aérea MAWB 045 6240 2605 HAWB 208866, no Vão TUS8531;
- 2) 01 (um) volume, peso 2,500 kg, sob o Termo de Entrada nº 06000622-6, de 20/02/2006, com o documento de carga AWB 045 5098 4754, no vôo FWL0721;
- 3) 05 (cinco) volumes, peso 13,800 kg, sob o Termo de Entrada nº 06001276-5, de 07/04/2006, com o documento de carga MAWB 549 1158 5361 HAWB 2WA0397, no vôo TUS8541;
- 4) 01 (um) volume, peso 61,680 kg, sob o Termo de Entrada nº 06001746-5, de 09/05/2006, com o documento de carga MAWB 549 1158 6794 HAWB 5892805248, no vôo TOS8511;
- 5) 03 (três) volumes, peso 9,070 kg, sob o Termo de Entrada nº 06002696- 0, de 12/07/2006, com o documento de carga MAWB 549 1158 9830 HAWB 8728805164, no vôo TUS8421;

- 6) 01 (um) volume, peso 7,000 kg, sob o Termo de Entrada n.º 06002696-0, de 12/07/2006, com o documento de carga MAWB 549 1158 9830 HAWB 9622544606, no voo TUS8421;
- 7) 01 (um) volume, peso 1,000 kg, sob o Termo de Entrada n.º 06003061-5, de 05/08/2006, com o documento de carga MAWB 549 1158 9966 HAWB 2268953164, no voo TUS8451;
- 8) 01 (um) volume, peso 7,300 kg, sob o Termo de Entrada n.º 06003697-4, de 16/09/2006, com o documento de carga MAWB 549 1157 1862 HAVVB 7712198815, no voo TUS8451;
- 9) 01 (um) volume, peso 1,000 kg, sob o Termo de Entrada n.º 06003905-1, de 30/09/2006, com o documento de carga MAWB 549 1163 4140 HAWB 333728, no voo TUS8451;
- 10) 01 (um) volume, peso 1,000 kg, sob o Termo de Entrada n.º 06004954-5, de 06/12/2006, com o documento de carga MAWS 549 1161 2495 HAWB 9177232326, no voo TUS8421;
- 11) 01 (um) volume, peso 0,450 kg, sob o Termo de Entrada n.º 06005115-9, de 16/12/2006, com o documento de carga MAWB 549 1161 2381 HAWS 9204114216, no voo TUS8451;
- 12) 01 (um) volume, peso 57,600 kg, sob o Termo de Entrada n.º 06005232-5, de 23/12/2006, com o documento de carga MAWB 045 6346 0095 HAWB 5LLD481, no voo FWL0741.

2. Que os documentos de carga supracitados foram devidamente declarados pelo contribuinte no Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento - MANTRA, instituído pela IN SRF n.º 102/94. E que considerando o disposto no art. 4.º, caput e incisos, art. 6.º, caput e incisos e art. 8.º da IN SRF n.º 102/94, onde se dispõe que: "As informações sobre carga consolidada procedente do exterior ou de trânsito aduaneiro serão prestadas pelo desconsolidador de carga até duas horas após o registro de chegada do veículo transportador" (grifo nosso), depreendendo-se daí que o transportador poderia ter solicitado a exclusão do documento de carga supracitado, dentro do prazo previsto, caso esse documento tivesse sido informado erroneamente, e não o fazendo, a carga foi, para todos os efeitos legais, considerada manifestada junto a esta unidade da SRF.

3. A Autoridade Aduaneira apresenta, em seguida, os dispositivos legais que consideram ocorrido o fato gerador do II, do IPI, do PIS e da COFINS no caso de extravio de mercadoria, e que este é considerado em face da não comprovação da descarga ou do armazenamento de mercadoria manifestada. Apresenta, assim, respectivamente, o art. 1.º, § 2.º, do Decreto-lei n.º 37/66; o art. 2.º, § 3.º da Lei 4.502/64, com redação dada pelo art. 80 da Lei 10.833/03; e o art. 3.º, § 1.º da Lei 10.865/04.

4. Na sequência da autuação, é apresentado, individualmente, cada um dos casos de extravio das mercadorias. No caso de alguns conhecimentos de embarque, o próprio contribuinte, ora Impugnante, declarou que a mercadoria faltou (i.e., não foi embarcada no exterior), vide, v.g., à fl. 34, primeira parte e os casos descritos à fl. 35 e à fl. 39. No caso de outros conhecimentos, a mercadoria já havia sido desembarçada anteriormente, ou seja, foi manifestada indevidamente posteriormente ao desembarço, em outro voo, e tal erro não foi corrigido no prazo regulamentar (vide, v.g., à fl. 34, primeira parte; o caso descrito à fl. 36).

5. Em seguida, a Autoridade Aduaneira expõe as formas de identificação e valoração das mercadorias extraviadas. No caso de alguns conhecimentos de embarque, foram utilizados valores do conhecimento aéreo e da fatura comercial (invoice). Em casos de impossibilidade de identificação da mercadoria importada, aplicou a Fiscalização, para fins de determinação dos impostos e dos direitos incidentes, as alíquotas de 50% (cinquenta por cento) para o cálculo do Imposto de Importação e de 50% (cinquenta por

cento) para o cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos do artigo 67, caput da Lei n.º 10.833/2003. E, ainda, em outros casos, em virtude da impossibilidade de identificação e valoração da mercadoria importada, para fins de determinação dos tributos, arbitrou a Fiscalização a base de cálculo do imposto de importação em valor equivalente à média dos valores por quilograma de todas as mercadorias importadas, a título definitivo e pela mesma via de transporte internacional, constantes de declarações registradas no respectivo período de apuração, incluídas as despesas de frete e seguro internacionais, acrescida de 2 (duas) vezes o correspondente desvio padrão estatístico e alíquota de 50% para os impostos II e IPI, nos termos do artigo 67, caput e § 1º da Lei n.º 10.833/2003. Já nos casos de conhecimentos de cuja mercadoria havia sido desembaraçada, foi adotada a alíquota correspondente à NCM (nomenclatura comum do Mercosul) informada na DI (Declaração de Importação), conforme exemplos à fl. 41 dos autos.

Com fulcro no acima sintetizado, a Autoridade Aduaneira, baseando-se ainda no que dispõe o art. 6º da IN SRF 102/94, entendeu que as cargas foram, para todos os efeitos legais, consideradas manifestadas, e não foram localizadas por ocasião dos registros de descarga e/ou armazenamento, e depreendeu que foram as mercadorias extraviadas.

Diante disso, e com fundamento no então vigente art. 72, § 1º, do Decreto 4.543/2002 (Decreto-lei n.º 37/66, art. 1º, § 2º, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472/88, art 1º, e art. 23 § único do Decreto-lei 37/66), que consideram como entrada no território aduaneiro a mercadoria constante de manifesto, cuja falta for apurada pela autoridade aduaneira, e ainda reputam, por presunção legal, ocorrido o fato gerador do imposto de importação, foi lançado crédito tributário em face do contribuinte, ora impugnante, a título de II e de IPI.

#### **A Impugnação**

Acerca da autuação fiscal, o impugnante alega, em apertado resumo (às fls. 775 a 805 dos autos do e-processo), que:

1. Não há que se falar em extravio ou falta de qualquer mercadoria, razão pela qual deverá o processo administrativo em apreço ser julgado totalmente improcedente, o que demonstrará – conforme afirma – na Impugnação.
2. Que “embora não tenha ocorrido o extravio das mercadorias acima discriminadas, deve-se frisar que o fato de carga não ter sido objeto de armazenamento não autoriza presumir o seu extravio em relação aos registros constantes no manifesto de carga. Não obstante, tal acontecimento também não autoriza imputar a responsabilidade pelo suposto extravio ao transportador, ora Impugnante, uma vez que não há qualquer previsão legal para tanto” (vide fl. 777 dos autos – 3a. lauda da peça impugnatória).
3. Cita julgado da Egrégia 1º Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de Florianópolis/SC, e com base nela argumenta que “no caso concreto, equivocadamente chamou-se de conferencia final de manifesto o procedimento destinado a verificar o não armazenamento de carga registrada no Sistema MANTRA”.
4. Passa o Impugnante, a partir da 5ª lauda de sua peça de defesa (fl. 779 e ss. dos autos) a esclarecer o que de fato ocorreu com as mercadorias. Em relação ao primeiro conhecimento de embarque que menciona, afirma que “após apuração interna por parte da Impugnante, ficou constatado que a referida carga, embora manifestada, jamais foi embarcada pela transportadora, uma vez não confiada para transporte pelo agente consolidador” (g.n.).
5. Em relação ao segundo conhecimento de embarque que menciona, alega também que “não há que se falar em extravio ou falta da mercadoria, uma vez que a mesma (sic) já havia desembarcado regularmente em território nacional, mas em vôo distinto, mais

precisamente o de numero TUS8421 do dia 15 de fevereiro de 2006, termo de entrada 06000550-5” (g.n.).

6. Em relação ao terceiro conhecimento de embarque que menciona, alega rigorosamente o mesmo que havia alegado em face do primeiro, ou seja, que a referida carga, embora manifestada, jamais foi embarcada pela transportadora (jamais ingressou, portanto, no território nacional). Nessa linha, aduz que tal fato não se confunde com falta da mercadoria, posto que carga não transportada não pode ser objeto de extravio. E afirma que a referida situação adveio de ato de responsabilidade exclusiva do agente de cargas, já que as informações inseridas no MANTRA são baseadas nos conhecimentos aéreos emitidos pelo agente, que responde judicial e administrativamente pela exatidão de tais dados, conforme disciplina a legislação civil e aduaneira. E conclui que “todas as mercadorias por ele relacionadas nos conhecimentos aéreos são inseridas no MANTRA pela transportadora, que não possui o dever legal de fiscalizar ou checar minuciosamente a precisão das informações a ela passadas, razão pela qual a legislação vigente é enfática ao dispor que o expedidor do conhecimento aéreo responde por quaisquer danos, o que inclui o embaraço à atividade aduaneira, que possam resultar da imprecisão dos dados inseridos no AWB”.

7. No que tange ao quarto, quinto, sexto, nono, décimo, décimo primeiro, e décimo segundo conhecimentos de embarque que menciona, alega o Impugnante exatamente o mesmo que alegou em relação ao terceiro e ao primeiro (sintetizado em item acima), ou seja, que a referida carga, embora manifestada, jamais foi embarcada pela transportadora, uma vez não confiada para transporte pelo agente consolidador (jamais ingressou, portanto, no território nacional). E que tal fato não se confunde com falta da mercadoria, posto que carga não transportada não pode ser objeto de extravio. E afirma que a referida situação adveio de ato de responsabilidade exclusiva do agente de cargas, já que as informações inseridas no MANTRA são baseadas nos conhecimentos aéreos emitidos pelo agente, que responde judicial e administrativamente pela exatidão de tais dados, conforme disciplina a legislação civil e aduaneira.

8. Por fim, em relação aos demais conhecimentos de embarque que menciona (sétimo e oitavo, na ordem que cita), alega que, respectivamente, em razão de um equívoco do agente de cargas, a mesma mercadoria foi informada em duplicidade, com o mesmo numero de HAWB, mas sob dois MAWB distintos, e ainda o agente de cargas cometeu o erro de comunicar dois pesos distintos para a mesma mercadoria; e que a dita mercadoria desembarcou regularmente no referido voo, contudo amparada por numero de HAWB distinto, e que em razão de um equívoco do agente de cargas, a mesma mercadoria foi informada em duplicidade, com numerações distintas.

9. Invoca o Impugnante a RESPONSABILIDADE DO AGENTE DE CARGAS, e afirma que: “é responsabilidade exclusiva do agente de carga fazer constar informações precisas e corretas no bojo do documento de conhecimento aéreo”; que consoante o artigo 10 da Convenção de Montreal (Decreto nº. 5910 de 2006), “o expedidor indenizará o transportador por todo o dano que este haja sofrido, ou qualquer outra pessoa em relação a qual o transportador seja responsável, em consequência das indicações e declarações irregulares, inexatas ou incompletas feitas por ele ou em seu nome”. E invoca, ainda, o Código Civil, citando que em seu artigo 745 há previsão de que, em caso de informação inexata ou falsa descrição no documento de conhecimento aéreo, será o transportador indenizado pelo prejuízo que sofrer.

10. Alega que o artigo 592, inciso II, do Decreto 4.543/2002 determina que somente é responsável, para efeitos fiscais, o transportador pelo extravio de mercadoria quando houver claro e evidente descarregamento de volume com indício de violação, o que não se observa no caso concreto, uma vez que sequer houve extravio, como cabalmente demonstrado.

11. À fl. 805 (31ª lauda da impugnação), afirma que: "... se por remoto ensejo insistir na cobrança tributária, deve a mesma (sic) ser destinada única e exclusivamente aos respectivos agentes consolidadores em virtude dos inegáveis fatos aqui demonstrados".

12. Por derradeiro, alega que a autuação fiscal em pauta transgride os princípios constitucionais da finalidade, da eficiência, proporcionalidade e moralidade. Requer, à guisa de diligência, a realização de Vistoria Aduaneira em relação a mercadorias que menciona e, no mérito, o cancelamento do auto de infração em referência, bem como dos tributos nele lançados.

A 11ª Turma da DRJ em São Paulo (fls. 833 a 857) julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido, no valor de R\$ 58.277,17 (cinquenta e oito mil, duzentos e setenta e sete reais e dezessete centavos), nos termos da seguinte ementa:

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

Data do fato gerador: 05/11/2008

CARGA MANIFESTADA. CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO INFORMATIZADO. EXTRAVIO DE MERCADORIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TRANSPORTADOR. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR *EX VI LEGIS*.

Comprova a falta ou o extravio de mercadoria manifestada, os registros do MANTRA (Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento) que indicam sua falta na descarga e não armazenamento. A lei atribui ao transportador a responsabilidade pelos tributos e multa incidentes sobre falta ou extravio, de mercadorias manifestadas. Inteligência do art. 1º, § 2º, c/c art. 39, caput, ambos do Decreto-lei nº 37, de 1966.

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inconformada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Relator.

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

**Da preliminar de nulidade do Auto de Infração**

Após tratar da tempestividade do recurso interposto e relatar brevemente os fatos que originaram o Auto de Infração, a recorrente faz menção ao art. 106 do CTN, que trata da

retroatividade da legislação tributária, e argumenta no sentido de que deveria servir como enquadramento legal da autuação o Decreto 4.543/2002.

Pugna ainda pela aplicação dos Princípios da Legalidade e da Verdade Material, pedindo pelo provimento do recurso voluntário, para que seja declarada a nulidade absoluta do Auto de Infração e desconstituído o referido crédito tributário.

De início, insta destacar que tanto o Auto de Infração (fls. 2 a 47) quanto os documentos que lhe são anexos atestam a realização da conferência final de manifesto e constata o não armazenamento das cargas objeto da autuação, todas devidamente manifestadas no Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento – MANTRA, ocorrido o lançamento na data de 05 de novembro de 2011.

Ainda, ao contrário do que afirma a recorrente, o Auto de Infração está corretamente enquadrado, com amparo no Decreto-Lei n.º 37/1966, bem como no Decreto 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro vigente na data dos fatos).

Portanto, como se percebe, a legislação utilizada como enquadramento legal na autuação encontrava-se vigente à época dos fatos, não merecendo acolhida o argumento que trata da aplicação do artigo 106 do CTN.

Da mesma forma, não se vislumbra na autuação qualquer violação aos Princípios da Legalidade e da Verdade Material. Muito pelo contrário, o que se verifica é um conjunto de intimações que buscam o entendimento da situação fática antes da autuação, corretamente fundamentada na legislação vigente à época dos fatos e corroborada integralmente pela decisão de piso.

Cabe destacar ainda que as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972. Consoante tal dispositivo, são nulos, além dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não se afigura nos autos.

Por tais razões, entendo não haver nulidade da decisão recorrida.

### **Da presunção de extravio e da conferência final de manifesto**

O controle aduaneiro, em razão do bem jurídico que visa tutelar, prevê hipótese de presunção de extravio de mercadoria. Trata-se de presunção *iures tantum* – que comporta prova em sentido contrário, cujo ônus incumbe ao responsável, conforme previsto pelo artigo 1º do Decreto-Lei n.º 37/1966 (grifos nossos):

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

(...)

§ 2º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, **considerar-se-á entrada no Território Nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira.**

No mesmo sentido dispõe o art. 72, §1º do Decreto 4.543/2002:

Art. 72. O fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro.

§ 1º Para efeito de ocorrência do fato gerador, **considera-se entrada no território aduaneiro a mercadoria que conste como tendo sido importada e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.**

O art. 60 do Decreto-Lei 37/1966, replicado no art. 580 do Decreto 4.543/2002, prevê hipótese de presunção de extravio de mercadoria quando for constatada a falta.

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

(...)

II – extravio – toda e qualquer falta de mercadoria, ressalvados os casos de erro inequívoco ou comprovado de expedição.

A presunção de extravio pode ser afastada, conforme prevê a própria legislação aduaneira, cuja prova incumbe ao responsável. Entretanto, pela análise do conjunto probatório trazido aos autos, e nos termos da decisão de primeira instância, a recorrente não apresentou qualquer meio de prova idôneo apto a afastar a presunção de extravio.

Conforme descrito no Auto de Infração, em ato de conferência final de manifesto, a Autoridade Fiscal constatou o não armazenamento das cargas objeto da autuação, apurando assim a divergência entre o manifesto de carga no Sistema MANTRA e o que foi efetivamente descarregado, e presumindo, portanto, o extravio da carga.

Assim determina o art. 39 do Decreto-Lei 37/1966 quando trata da conferência final de manifesto (grifos nossos):

Art.39 - A mercadoria procedente do exterior e transportada por qualquer via será registrada em manifesto ou outras declarações de efeito equivalente, para apresentação à autoridade aduaneira, como dispuser o regulamento.

§ 1º - O manifesto será submetido a **conferência final para apuração de responsabilidade por eventuais diferenças quanto a falta** ou acréscimo de mercadoria.

§ 2º - O veículo responde pelos débitos fiscais, inclusive os decorrentes de multas aplicadas aos transportadores da carga ou a seus condutores.

§ 3º - O veículo poderá ser liberado, **antes da conferência final do manifesto**, mediante termo de responsabilidade firmado pelo representante do transportador, no País, quanto aos tributos, multas e demais obrigações que venham a ser apuradas.

Cabe observar que os §§ 2º e 3º acima transcritos já atribuem ao transportador a responsabilidade pelos tributos, multas e demais obrigações que venham a ser apurados na conferência final de manifesto.

A previsão de conferência final de manifesto encontra-se replicada ainda nos artigos 51 e 589 do Decreto nº 4.543/2002 (grifos nossos):

Art. 51. O manifesto **será submetido à conferência final para apuração da responsabilidade por eventuais diferenças quanto a extravio** ou a acréscimo de mercadoria.

(...)

Art. 589. A conferência final do manifesto de carga **destina-se a constatar extravio** ou acréscimo de volume ou de mercadoria entrada no território aduaneiro, **mediante confronto do manifesto com os registros de descarga**.

O cerne da polêmica travada nos autos diz respeito ao fato de que o confronto das informações contidas no manifesto de carga foi realizado não com o registro de descarga propriamente dito, mas com os registros de armazenamento fornecidos pelo Sistema Mantra.

Assim, segundo entendimento da jurisprudência confrontada com a decisão recorrida, o procedimento por meio do qual foi constatada a falta de mercadoria e, por consequência, lavrado o auto de infração, não encontra respaldo legal, uma vez que a legislação aduaneira previa, à época dos fatos, apenas o confronto entre a mercadoria manifestada e a mercadoria descarregada, e não entre a mercadoria manifestada e a mercadoria armazenada.

Nesse sentido, reproduzo trechos do voto do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, no Acórdão n.º 9303-008.803, que muito bem abordou a questão aqui discutida, os quais adoto como razões de decidir (grifos nossos):

Com efeito, não há como, a priori, refutar o argumento de que a legislação aplicável (art. 39, § 1º, do Decreto-lei n.º 37/66), ao disciplinar a Conferência Final de Manifesto, referia-se exclusivamente ao confronto das informações contidas no Manifesto de Carga com as informações obtidas a partir dos registros de descarga, sem fazer menção a registros de armazenamento. Mas a razão por trás dessa aparente omissão não guarda qualquer relação com a precisão, fidedignidade ou responsabilidade pelas informações obtidas com base nos registros de armazenagem, **e sim com certas particularidades no transporte da mercadoria importada ao tempo em que a legislação aplicável foi editada** - ano de 1966.

À época, o transporte internacional de mercadorias era realizado, quase que exclusivamente, por via marítima. Nos portos, a operação de descarga não é realizada da mesma forma como acontece nos aeroportos. Quando o transporte é realizado por via marítima, é sempre realizado o controle específico da descarga da mercadoria chegada ao porto, que, após, pode seguir para armazenamento ou mesmo ser imediatamente desembarçada. Isso, contudo, não acontece no transporte aéreo. **Quando a mercadoria é descarregada no aeroporto, ela segue imediata e diretamente para o depósito, e é no depósito que é feita Conferência Final de Manifesto**, circunstância que deu margem ao entendimento de que o procedimento estava sendo realizado pelo confronto entre as informações contidas no Manifesto com as informações sobre a mercadoria armazenada e não sobre a mercadoria descarregada.

*Concessa venia*, o que se vê **não é mais do que uma confusão terminológica**.

No caso de mercadorias transportadas por via aérea, **as informações associadas à descarga da mercadoria são obtidas com base nos dados processados pelo Sistema Mantra**, pois toda a mercadoria descarregada segue para armazenamento e são pelo Sistema controladas. Trata-se, apenas, de uma mecânica decorrente da racionalização e otimização do processamento das importações nos aeroportos, com base em disponibilidades tecnológicas crescentes, que não estavam a disposição quando a regulamentação legal do sistema foi concebida. **A despeito disso, na essência, não há qualquer distinção entre o controle de descarga das mercadorias e controle que é realizado dentro do armazém**, muito pelo contrário. Como disse, no propósito de dar maior celeridade às importações realizadas por via aérea, **o controle de que se trata foi unificado**.

E, de fato, o entendimento ora defendido é tão verdadeiro que, **no intento de adaptar a legislação às circunstâncias operacionais observadas nos aeroportos nos dias de hoje, o vernáculo armazenamento foi incluído no texto legal**. Observe-se.

*Art. 658. A conferência final do manifesto de carga destina-se a constatar extravio ou acréscimo de volume ou de mercadoria entrada no território aduaneiro, mediante confronto do manifesto com os registros, informatizados ou não, de descarga ou armazenamento (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 39, § 1º). (Redação dada pelo Decreto n.º 8.010, de 2013)*

E que não se fale em aplicação da legislação tributária a fatos, pois não é disso que se trata. Como é de amplo conhecimento, é mais do que comum que a legislação tributária seja alterada com o único propósito de evitar interpretações divergentes daquela que retrata a verdadeira intenção da Administração ao editar um decreto ou encaminhar um projeto de lei ao Poder Legislativo. Foi o que aconteceu. Para que fosse evitado o tipo de discussão travada no vertente processo, foi editado o Decreto n.º 8.010/2013, incluindo no texto legal a palavra armazenamento, **resolvendo assim qualquer dúvida sobre a correta interpretação acerca da aplicação do disposto no § 1º do art. 39 do Decreto-Lei 37/66 quando o controle é realizado com base nos dados obtidos do Sistema Mantra.**

### **Da responsabilidade do transportador**

Sobre a responsabilidade pelo extravio de mercadorias, assim determina o Decreto n.º 4.543/2002, com o texto vigente à época da lavratura do Auto de Infração (grifos nossos):

Art. 592. Para efeitos fiscais, é responsável o transportador quando houver (Decreto-lei n.º 37, de 1966, art. 41):

(...)

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

Parágrafo único. **Constatado, na conferência final do manifesto de carga, extravio ou acréscimo de volume ou de mercadoria, inclusive a granel, serão exigidos do transportador:**

**I - no extravio, o imposto de importação e a multa** referida na alínea "d" do inciso III do art. 628; e

(...)

A regra igualmente consta no art. 60, §2º, inciso I, do Decreto-Lei n.º 37/1966:

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

(...)

§1º Os créditos relativos aos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas na importação serão exigidos do responsável mediante lançamento de ofício.

§2º Para os efeitos do disposto no §1º, considera-se responsável:

**I – o transportador, quando constatado o extravio até a conclusão da descarga da mercadoria no local ou recinto alfandegado,** observado o disposto no art. 41;

(...)

Conforme destacado anteriormente, cabe observar ainda a previsão constante nos §§ 2º e 3º do art. 39 do Decreto-Lei n.º 37/1966, que também atribui ao veículo (transportador) a responsabilidade pelos tributos, multas e demais obrigações que venham a ser apurados na conferência final de manifesto.

### **Da não ocorrência dos fatos geradores**

Alega ainda a recorrente que o Auto de Infração deve ser declarado totalmente insubsistente, uma vez que baseado unicamente na presunção de extravio das mercadorias, pela simples constatação de não armazenamento das mesmas. Segundo tal entendimento, sequer haveria ocorrido o fato gerador dos tributos lançados.

Mais uma vez não assiste razão à recorrente.

Conforme tratado nos tópicos anteriores, por existir previsão legal para a presunção de extravio das mercadorias na situação enfrentada nos autos, considera-se ocorrido o fato gerador dos tributos, nos termos do § 2º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 37/1966, já transcrito anteriormente. Portanto, entendo que acertou a Fiscalização na lavratura do Auto de Infração.

Sendo assim, quanto ao acórdão atacado, resta clara a ausência de elementos probatórios que afastem a presunção de extravio das mercadorias, assim como encontra-se perfeitamente caracterizada a responsabilidade da recorrente, razão pela qual deve o mesmo ser mantido na sua integralidade.

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda