



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11836.000204/2010-14
ACÓRDÃO	3001-003.968 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WEST AIR CARGO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 28/05/2005, 04/10/2005

DECADÊNCIA.

Tema 163 do E. STJ

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

ILEGITIMIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL.

É legítimo o confronto do manifesto com demais registros oficiais de descarga (MANTRA/SISCOMEX). O extravio caracterizado pela divergência entre peso e zeramento sob controle aduaneiro enseja a responsabilidade do transportador pelos tributos e multas devidas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (substituto[a] integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Diante da clareza e bom retrato da matéria posta ao crivo dessa C. Turma Extraordinária, adoto os termos do relatório contido no acórdão da DRJ, ainda em prestígio à eficiência e celeridade:

O presente processo é integrado pelos Autos de Infração de fls. 02 a 23 – lavrado para a cobrança do Imposto de Importação – II no valor de 20.128,27 (fls.02 a 07 do e-processo), Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no valor de R\$ 30.192,40(fl. 08 a 11 do e-processo), COFINS no valor de R\$ 5.036,47 (fls. 12 a 17) e PIS/PASEP no valor de R\$ 1.093,44 (fls 22 a 25 do e-processo) e respectivos acréscimos legais.

2. Esclareceu a Auditoria que:

Imposto de Importação:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) a(s) infração (ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - FALTA DE MERCADORIA APURADA EM CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO – TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO - OUTRAS VIAS

A descrição dos fatos consta do Termo de Verificação e Descrição dos Fatos, em anexo, sendo parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração, assim como cópias de documentos instrutivos do processo nº 11836.000106/2010-87, por meio dos quais fez-se prova dos extravios apurados, além de planilhas com os demonstrativos de cálculo dos tributos e multa lançados.

Manifesto NCM/TIPI Valor Tributável(R\$)

050021125 9999.99.99 37.099,16

050037960 9999.99.99 3.157,38

Imposto sobre Produtos Industrializados - na Importação

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) a(s) infração (ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - FALTA DE MERCADORIA APURADA EM CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO – TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO - OUTRAS VIAS

A descrição dos fatos consta do Termo de Verificação e Descrição dos Fatos, em anexo, sendo parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração, assim como cópias de documentos instrutivos do processo nº 11836.000106/2010-87, por meio dos quais fez-se prova dos extravios apurados, além de planilhas com os demonstrativos de cálculo dos tributos e multa lançados.

Manifesto NCM/TIPI Valor Tributável(R\$)

050021125 9999.99.99 55.648,74

050037960 9999.99.99 4.736,07

COFINS - Importação

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) a(s) infração (ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - FALTA DE MERCADORIA APURADA EM CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO – TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO - OUTRAS VIAS

A descrição dos fatos consta do Termo de Verificação e Descrição dos Fatos, em anexo, sendo parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração, assim como cópias de documentos instrutivos do processo nº 11836.000106/2010-87, por meio dos quais fez-se prova dos extravios apurados, além de planilhas com os demonstrativos de cálculo dos tributos e multa lançados.

Manifesto NCM/TIPI Valor Tributável(R\$)

050021125 9999.99.99 4.641,45

050037960 9999.99.99 395,02

PIS/PASEP - Importação

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) a(s) infração (ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - FALTA DE MERCADORIA APURADA EM CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO – TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO - OUTRAS VIAS

A descrição dos fatos consta do Termo de Verificação e Descrição dos Fatos, em anexo, sendo parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração, assim como cópias de documentos instrutivos do processo nº 11836.000106/2010-87, por meio dos quais fez-se prova dos extravios apurados, além de planilhas com os demonstrativos de cálculo dos tributos e multa lançados.

Manifesto NCM/TIPI Valor Tributável(R\$)

050021125 9999.99.99 1.007,68

050037960 9999.99.99 85,76

3. De acordo com a Conferencia Final de Manifesto (fls. 67):

Em consulta ao Siscomex mantra constatou-se que esta carga teve a sua chegada no Aeroporto Internacional de Sao Paulo — GRU — sendo, em seguida, através de transito aduaneiro do MAWB consolidado, movida para o recinto alfandegado do Aeroporto Internacional de Viracopos com o tratamento de carga TCO2 pela DTA 05003796-0, Na chegada a esta unidade constatou-se a divergência de peso de 173,000 para 120,740 Kg armazenados. O MAWB foi desconsolidado em Viracopos.

No dia 22/09/2005 foi feito a desconsolidação da carga acusando 01(um) volume com 4,000 Kg, com o tratamento de carga TC 06. No dia 05/10/2005 foi armazenada a carga "zerada" no sistema.

Analizando o termo de entrada em papel constata-se que o HAWB está presente no termo e foi corretamente manifestado. Sedo assim presume-se a carga chegada e manifestada. Cabendo à transportadora West Air Cargo a indenização a União pelos tributos e eventuais multas relativos a esta carga.

Como não se pode identificar a carga e os valores vão ser usados os parâmetros indicados no art 67 da lei 10.833/03

Conferência física efetuada, sem constatação de divergências em relação ao declarado na DI e nos documentos que a instruem.

4. Intimado dos lançamentos fiscais em 05/11/2010, a empresa WEST AIR CARGO LTDA ingressou com a impugnação de fls. 107 a 113, protocolada em 03/12/2010.

5. Alegou a Impugnante que a autuação é ilegal, uma vez que o AFRFB nomeou de *conferência final de manifesto de carga* o procedimento por ele adotado para verificar o não armazenamento de carga registrada no **Sistema Integrado de Gerência de Manifesto do Transito e do Armazenamento — MANTRA**.

5.1. Ocorre, porem, que as disposições do art. 658, do Decreto 6.759/2009 (idêntica as do revogado art. 589, do Decreto 4.543/02), estipulam que a conferência final de manifesto de carga é o procedimento destinado a constatar extravio ou acréscimo de volume ou de mercadoria entrada no território aduaneiro, mediante confronto do manifesto com os registros de descarga.

5.2. Assim, os limites deste procedimento resumem-se ao confronto do manifesto de carga com os registros de descarga.

5.3. De outra sorte, não existe norma legal que autorize estender os efeitos da conferência final de manifesto nos casos em que se constate o não armazenamento de carga que se encontra registrada no MANTRA.

5.4. Como sabido, a apuração de extravio de mercadoria que constar como tendo sido importada deve ser feita em estrita observância do regramento normativo.

6. Alegou ainda, que os Autos de Infração objetos da autuação fustigada têm como data dos respetivos fatos geradores **28/05/2005** e **04/10/2005**, respectivamente, em razão da suposta falta de mercadoria apurada em *conferência final de manifesto* realizada somente em **25/10/2010**.

7. Assim, que a autuação é improcedente pois que o direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração.

7.1. E que, ainda que a Conferência Final do Manifesto levada a cabo em **25/10/2005**, dúvidas não há que as infrações imputadas a impugnante **ocorreram em data anterior ao quinquênio ad quem** do prazo decadencial para imposição da penalidade.

Dos Pedidos

8. Requer:

a) a declaração da improcedência da autuação em virtude da ilegalidade da imputação da responsabilidade dos créditos relativos aos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas na importação, inclusive multas, formalizado em auto de infração, quando constatado o extravio até a conclusão da descarga da mercadoria no local ou recinto alfandegado;

b) caso não seja reconhecida a ilegalidade da presente autuação, seja acolhida a preliminar do mérito quanto à impossibilidade da constituição dos créditos relativos aos impostos incidentes na importação, visto que o período está alcançado pela decadência ;

c) Requere, ainda, todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção, com ênfase para juntada de novos documentos, vistorias e diligências.

9. Tendo em vista o disposto na Portaria RFB 453, de 11 de abril de 2013, e no artigo 2º da Portaria RFB 2.231, de 14 de junho de 2017, e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o presente processo foi encaminhado para esta Delegacia de Julgamento para apreciação.

A Turma de Julgamento da DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente para:

[...] por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido relativo ao Imposto de Importação – II no valor de 20.128,27, Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no valor de R\$ 30.192,40, COFINS no valor de R\$ 5.036,47 e PIS/PASEP no valor de R\$ 1.093,44, sobre os quais incidem os respectivos acréscimos legais, calculados quando do pagamento.

Nas suas razões recursais a recorrente aduz que o auto seria ilegítimo e que ocorreu a decadência total do direito de lançar.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator.

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Prejudicial de Mérito. Decadência.

Trata-se de recurso voluntário que em preliminar aborda a suposta ocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar os tributos, uma vez que os fatos geradores ocorreram em 28/05/2005 e 04/10/2005, ao ponto em que a ciência do lançamento ocorreu somente em 25/10/2010.

Em matéria de decadência envolvendo tributos submetidos a lançamento por homologação, havendo recolhimento, mesmo que parcial, aplica-se a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será êle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O elemento que determina a atração da norma contida no aludido artigo é a existência de algum recolhimento antecipado exigido, antes do exame por autoridade competente. Não há imposição decorrente dessa norma que determine que a operação deve sofrer incidência, mas de que as operações sob a cobertura da mesma devem exigir antecipação de pagamento, o que é incompatível como a suspensão em questão.

Já nos casos de lançamento por homologação em que não ocorra nenhum recolhimento, aplica-se a regra contida no artigo 173, inciso I do CTN, a saber;

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Por outro lado, o Tema 163 do E. STJ, na condição de precedente qualificado, deve ser aplicado pelos Conselheiros do C. CARF, ao ponto em que esse Tema específico reterá o quanto acima exposto:

Tema 163 do E. STJ

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

A DRJ, ao analisar a questão de forma detida, observou claramente que, entre as HAWB envolvidas, a HAWB 074 7124 2426 5001532255, de 28/05/2005, não teve recolhimento de tributo associado ao mesmo, motivo pelo qual aplica-se o artigo 173, I do CTN e da decadência só estaria configurada em 31/12/2010.

19. Observa-se que para a referida importação amparada pelo HAWB 074 7124 2426 5001532255, com data da chegada da mercadoria em 28/05/2005 às 16:14 hs (fl. 37), não houve o recolhimento dos impostos incidentes na importação, a saber, Imposto de Importação – II, Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, COFINS e PIS/PASEP. Assim, o prazo decadencial para os créditos tributários relativos ao mês de 05/2005 (para os quais não houve pagamentos) será regido pelo inciso I do art. 173 do CTN, tendo como marco inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, ou seja, 1º janeiro de 2006. Assim, o direito de a Fazenda Pública constituir esses créditos tributários extinguir-se-ia em 31 de dezembro de 2010.

Rejeito a preliminar de decadência em relação à HAWB 074 7124 2426 5001532255.

3. Mérito. Ilegitimidade do procedimento.

No dito mérito da questão, o contribuinte argui que “**não existe norma legal** que autorize estender os efeitos da conferência final de manifesto nos casos em que se constate o não armazenamento de carga que se encontra registrada no MANTRA”, no original (e-fl. 176), e que, portanto, o lançamento careceria de legitimidade e legalidade, já que ninguém é obrigado a fazer, ou deixar de fazer, algo, salvo em caso de lei que regule a situação.

Aduz que o procedimento fiscal teria indevidamente “estendido” os efeitos da conferência final de manifesto a um suposto “não armazenamento” de carga apenas registrado no MANTRA/Siscomex, o que tornaria ilegítima a responsabilização do transportador.

A conferência final é procedimento normativamente previsto para constatar extravio ou acréscimo mediante confronto do manifesto com os registros de descarga (art. 658, RA/2009).

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 de descarga

Assim, o que a norma exige é um confronto documental entre aquilo que tenha sido manifestado e os registros oficiais da descarga/armazenagem no recinto alfandegado. Não há, em momento algum, uma imposição de que esse confronto se faça apenas mediante inspeção física. Ao contrário, o dispositivo reconhece a centralidade dos registros gerados na cadeia de chegada, descarga, pesagem, armazenagem/desovas e eventuais lançamentos de saldo.

Esses registros, no modal aéreo, se materializam nos sistemas integrados do recinto (MANTRA/Siscomex Carga) e na documentação operacional correlata. No contexto aeroportuário alfandegado, os lançamentos sistêmicos são justamente a forma oficial de registro dos eventos de chegada, trânsito, desconsolidação, pesagem, armazenagem e baixa.

Ao confronto legal exigido (manifesto × registros de descarga) nada se adicionou nem “se estendeu” no caso concreto. A autoridade apenas confrontou o manifesto (MAWB/HAWB) com os registros de descarga/armazenagem efetivamente lançados no ciclo operacional do recinto e apurou as divergências.

Me parece que negar a idoneidade jurídica desses registros seria, em última instância, negar a própria funcionalidade do controle aduaneiro informacional que o Regimento aduaneiro adotou como padrão no modal aéreo. A premissa do recurso, portanto, não se sustenta.

O conjunto probatório nos autos demonstra, com base em registros oficiais: (a) chegada em GRU; (b) trânsito aduaneiro sob DTA do MAWB consolidado para Viracopos; (c) desconsolidação em VCP; (d) divergência de peso na chegada a VCP (173,000 kg manifestados × 120,740 kg armazenados); (e) posterior registro de “carga zerada” no sistema; e (f) HAWB presente e corretamente manifestado no termo de entrada.

Tais dados são todos inerentes como elementos da conferência final do manifesto, expressamente lastreada em consulta ao Siscomex/MANTRA. São, portanto, os registros de descarga cuja confrontação com o manifesto revelou falta de mercadoria sob controle aduaneiro.

Do ponto de vista material, o Decreto-Lei nº 37/1966 qualifica como “extravio” “toda e qualquer falta de mercadoria”, ressalvado o erro inequívoco de expedição (art. 60, II). Já a conferência final é o *locus* legal de apuração da responsabilidade por faltas ou acréscimos, nos termos expressos do artigo 39, parágrafo 1º do DL 37/66.

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.

Daí decorre, no Regulamento Aduaneiro, a exigência por lançamento de ofício dos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas e a identificação do transportador como responsável quando o extravio é constatado até a conclusão da descarga, como preceitua o artigo 660 e seu § 1º, inciso I do RA/2009.

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).

Fica evidente no caso que, a divergência de peso verificada na chegada a VCP, somada ao “zeramento” subsequente e à prova de HAWB corretamente manifestado, revela evidente ausência da mercadoria na descarga e antes da conclusão do ciclo de descarga/armazenagem. Essa situação se amolda, inclusive, a hipóteses específicas de responsabilidade do transportador como “divergência, para menos, de peso [...] em relação ao declarado no manifesto” e o “extravio, constatado na descarga”, como preceitua o artigo 661, RA/2009.

rt. 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.

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 os tributos e multas cabíveis.

Nesse sentido, rejeito a preliminar de ilegitimidade do procedimento e nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

ACÓRDÃO 3001-003.968 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11836.000204/2010-14

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo

DOCUMENTO VALIDADO