



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15224.000541/2006-84  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-003.124 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de março de 2016  
**Matéria** ADUANA - RESPONSABILIDADE TRANSPORTADOR  
**Recorrente** ABSA - AEROLINHAS BRASILEIRAS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 29/03/2006

IMPORTAÇÃO. EXTRAVIO DE MERCADORIAS.  
 RESPONSABILIDADE PELOS TRIBUTOS E MULTAS.  
 TRANSPORTADOR. CABIMENTO.

A verificação do extravio de mercadoria importada, devidamente apurado em procedimento próprio, acarreta a responsabilidade do transportador pelos tributos devidos e multas administrativas correspondentes, quando detectada a descarga de volumes avariados, com indícios de violação ou divergências entre o peso/dimensão em relação ao manifesto de carga ou documento equivalente.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira, Waltamir Barreiros, Elias Fernandes Eufrásio e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Houve sustentação oral do advogado Douglas S. A. Domingues, OAB/RJ nº 198.453.

Robson José Bayerl – Presidente substituto e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Eloy Eros da Silva Nogueira, Felon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Waltamir Barreiros, Elias Fernandes Eufrásio e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

## Relatório

Cuida-se de auto de infração para exigência dos tributos e multas devidos pelo extravio de mercadoria apurado em procedimento de Vistoria Aduaneira, cuja descrição dos fatos tomo por empréstimo da decisão de piso, *verbis*:

*“Na descrição dos fatos (fl. 03), o autuante informa que a empresa Nokia do Brasil Tecnologia Ltda, solicitou à fiscalização aduaneira, por meio do processo administrativo nº 15224.000375/200616, a realização de Vistoria Aduaneira referente à carga amparada pelo conhecimento aéreo 549.1155.0980MIA14037882, que, por ocasião do armazenamento, havia sido registrada pelo depositário no Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento (Mantra), com as avarias: "A" divergência de peso e "C" amassado, informação avalizada pelo transportador na ocasião, e que os registros do peso bruto da mercadoria feitos no mesmo sistema pelo transportador e depositário são divergentes, o primeiro informou 1.345,0 kg, conforme o constante no conhecimento aéreo, enquanto o segundo informou 1.322,0 kg.*

*O fiscal ainda narra que em 29/03/06 compareceram os representantes do importador, do transportador e do depositário à conferência dos volumes armazenados na Infraero e que foi constatado que, dos três volumes da carga, um encontrava-se intacto e os outros dois com suas respectivas tampas amassadas e quebradas e que, apesar das avarias nestes dois, os três volumes encontravam-se devidamente fechados, pregados e lacrados com cintas de metal.*

*O volume que estava intacto, ao ser aberto, continha 14.400 unidades de baterias de lítio, de acordo com a fatura apresentada pelo importador. Os outros dois volumes estavam repletos de sacos de areia de procedência estrangeira quando deveriam conter, segundo a fatura e packing list, o primeiro: 14.400 e o segundo: 20.160 unidades de baterias de lítio, classificadas no código 8507.80.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).*

*Apesar de tais volumes estarem com suas respectivas tampas amassadas e quebradas, não foi detectada forma alguma de introdução dos sacos de areia entre os vãos produzidos nos volumes pelas quebras dos mesmos, muito menos havia indícios de que as mercadorias que ali se encontravam terem sido introduzidas nestes volumes no interior do armazém da Infraero.”*

Em impugnação o contribuinte argumentou que em momento algum fraudou a mercadoria que lhe foi confiada para transporte; que a fatura do cliente, nada obstante descrever a mercadoria que, em tese, fora entregue, não poderia ser tomado como único e exclusivo documento a afirmar a ocorrência do extravio; que não pode ser responsabilizado pelo extravio se este supostamente ocorreu antes da entrega da mercadoria no veículo para transporte; e, que jamais substituiu as mercadorias importadas por sacos de areia, como reconhecido pelo próprio autuante.

A DRJ Fortaleza/CE julgou improcedente a impugnação mediante decisão assim ementada:

*“TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR EXTRAVIO.*

*O responsável pelo extravio, identificado pela autoridade aduaneira em regular procedimento formal, deve indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência, deixarem de ser recolhidos, sendo que, para efeitos fiscais, os transportadores respondem pelo conteúdo dos volumes, quando ficar apurado ter havido, após o embarque, substituição de mercadoria; houver falta de mercadoria em volume descarregado com indícios de violação; o volume for descarregado com peso ou dimensão inferior ao manifesto ou documento de efeito equivalente, ou ainda do conhecimento de carga.”*

Em recurso voluntário o contribuinte arguiu a impossibilidade de se presumir o extravio da mercadoria identificada pelo conhecimento de carga, ao passo que a mercadoria descrita sequer fora embarcada ou entrara no território nacional; que não é obrigado a verificar a carga por ocasião de seu embarque, por força do disposto no Decreto nº 5.910/2006; que são inocorrentes os fatos geradores do imposto de importação e multa correspondente, justamente porque as mercadorias nunca ingressaram no território nacional; e, que inexistente norma que atribua a responsabilidade do transportador pelo pagamento do imposto sobre produtos industrializados;

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade.

Preambularmente, registro que o recurso *sub examine* arregimenta matérias não expressamente deduzidas em impugnação, tais como a inocorrência do fato jurídico impositivo dos tributos e multas respectivas, a efetiva entrada da mercadoria descrita no território nacional ou mesmo a atribuição de responsabilidade legal ao transportador, o que vai de encontro às disposições do art. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, a seguir reproduzidos:

*“Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos*

*questos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

**Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) ” (destacado)**

Acentue-se que as alegações carreadas no recurso voluntário eram contemporâneas à apresentação da impugnação, o que implica o necessário reconhecimento de tratar-se de matéria incontroversa, nos moldes em que proposta a reclamação inaugural, uma vez que não houve irrisignação expressa a seu respeito.

O não exercício de uma faculdade processual no momento para tal designado acarreta a perda do direito de exercê-la ulteriormente, sendo esse o conceito de preclusão temporal, que se verifica no caso vertente.

Por conveniente, dado o aparente formalismo do posicionamento, destaco que o dogma da verdade material não pode ser oposto como salvaguarda ao conhecimento da matéria aventada, haja vista que a ampla defesa deve ser exercida nos exatos limites determinados pela legislação, sob pena de instalar-se a balbúrdia.

Para a situação em debate, como alhures evidenciado, a incontrovérsia das questões postas apenas em recurso voluntário é determinada textualmente pela redação do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

Entretanto, ainda que possível ultrapassar tal óbice - o que se faz em exclusiva homenagem ao debate, frise-se -, melhor sorte não albergaria o recorrente.

Como bem pontuado pela decisão sob vergasta, a análise dos fatos e a subsunção às normas pertinentes é eminentemente objetivo, devidamente lastreado nas disposições legais.

Primeiramente, há que se destacar que em momento algum do procedimento fiscal imputou-se ao transportador a autoria da fraude perpetrada, mas tão somente a sua responsabilidade, **para efeitos fiscais**, pelos tributos devidos e multas correspondentes em relação às mercadorias extraviadas, dadas as circunstâncias apuradas no procedimento de vistoria aduaneira, logo, fora de foco qualquer avaliação axiológica a respeito da idoneidade moral do autuado e de seus prepostos.

Na seqüência, diversamente do raciocínio engendrado pelo recorrente, se não há prova cabal do ingresso ou não da mercadoria no território nacional, há presunção legal que estabelece a sua ocorrência, ao prever a legislação aduaneira, em especial os arts. 41 e 60 do Decreto-Lei nº 37/66, a definição de extravio e a atribuição de responsabilidade do transportador aos casos que enumera, uma vez constatada a sua falta em procedimento próprio, como no caso dos autos, de modo que, diante da presunção legal, inverte-se o ônus probatório, cabendo à defesa, *in casu*, a prova do fato modificativo ou extintivo que se contraporá à exigência fiscal, o que não ocorreu.

Demais disso, os documentos de fls. 33/35, conhecimentos de transporte, fatura comercial e *packing list* dão conta que a mercadoria entregue para transporte consistia em baterias de lítio, de modo que, se o transportador não conferiu a mercadoria, como alega, por não lhe ser obrigado, assume todos os ônus e riscos daí decorrentes, na seara tributária, mormente, a responsabilidade pelo crédito tributário correspondente.

Correta, portanto, a colocação da decisão de primeira instância quando aduz que a confiança comercial entre o transportador e seu cliente, pelo conteúdo dos volumes entregues, sem a exigência de prévia conferência, é o desdobramento de uma relação jurídica de cunho negocial e, nesta condição, não pode ser oposta à Fazenda Pública como razão para eximir-se da responsabilidade tributária conseqüente de extravios de mercadorias importadas objeto daquela mesma relação.

Por outro lado, a invocação do Decreto nº 5.910/2006, que promulga a **Convenção para a Unificação de Certas Regras Relativas ao Transporte Aéreo Internacional**,

celebrada em Montreal, em 28 de maio de 1999, como causa para elisão da responsabilidade aqui debatida, mormente quando atribui a responsabilidade pelo conteúdo da carga descrita nos documentos ao expedidor, não encontra guarida na legislação tributária, que possui regra específica acerca do assunto, como exposto anteriormente (arts. 41 e 60 do DL 37/66).

Além do que, o Decreto nº 5.910/2006 veicula normas de índole comercial, ostentando, portanto, natureza civil, de maneira que não serve para definição dos efeitos tributários dos fatos que regula, como preconiza o art. 109 do Código Tributário Nacional.

Por derradeiro, a incidência dos tributos e multas exigidos está claramente amparada na legislação de regência, a seguir reproduzida:

**“DL 37/66**

*Art.1º O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

(...)

*§ 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.*

(...)

*Art.106 Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor do imposto incidente sobre a importação da mercadoria ou o que incidiria se não houvesse isenção ou redução:*

(...)

*II - de 50% (cinquenta por cento):*

(...)

*d) pelo extravio ou falta de mercadoria, inclusive apurado em ato de vistoria aduaneira;*

**Lei nº 4.502/64**

*Art. 2º Constitui fato gerador do imposto:*

*I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro;*

*§ 3º Para efeito do disposto no inciso I, considerar-se-á ocorrido o respectivo desembaraço aduaneiro da mercadoria que constar como tendo sido importada e cujo extravio ou avaria venham a ser apurados pela autoridade fiscal, inclusive na hipótese de mercadoria sob regime suspensivo de tributação. (Acréscitado pela Medida Provisória 135/2003 e convalidado pela Lei 10.833/2003)*

**Lei nº 10.865/04**

*Art. 3º O fato gerador será:*

*I – a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou*

*(...)*

*§ 1º Para efeito do inciso I do caput deste artigo, consideram-se entrados no território nacional os bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.”*

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Robson José Bayerl