



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 15224.001638/2009-57  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-006.946 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2019  
**Recorrente** ABSA - AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 18/12/2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA POR EXTRAVIO.  
VISTORIA ADUANEIRA.

Na vigência da redação original do art. 60 do Decreto-Lei nº 37/1966, regulamentado pela redação original do Decreto nº 6.759/2009, legítima a apuração, em vistoria aduaneira, da responsabilidade tributária e aduaneira por extravio, que não se confunde com a responsabilidade civil, comercial ou outra.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA POR EXTRAVIO.  
TRANSPORTADOR. FALTA DE MERCADORIA EM VOLUME  
DESCARREGADO COM PESO INFERIOR AO MANIFESTO OU  
CONHECIMENTO.

De acordo com disposição legal expressa (art. 41, III do Decreto-Lei nº 37/1966), o transportador responde, para efeitos fiscais, pelo conteúdo dos volumes, se houver falta de mercadoria em volume descarregado com peso inferior ao manifesto ou documento de efeito equivalente, ou conhecimento de carga.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

## Relatório

Versa o presente sobre **Notificações de Lançamento** lavradas em 18/12/2009 (fls. 2 a 28)<sup>1</sup>, com ciência em 22/12/2009 (fls. 2, 9, 16 e 23), para exigência de tributos e multas em função de falta de mercadoria apurada em vistoria aduaneira, imputável ao transportador, totalizando originalmente, R\$ 18.101,97, a título de imposto de importação e multa; R\$ 14.481,58, de IPI; R\$ 4.507,93, de COFINS; e R\$ 978,70, de Contribuição para o PIS/PASEP-importação.

Narra a fiscalização que: (a) em 16/11/2009, o importador (“Fujifilm da Amazônia Ltda”) solicitou à fiscalização aduaneira, por meio do processo administrativo nº 15224.100210/2009-96, a realização de vistoria aduaneira em relação à carga amparada pelo conhecimento aéreo 549205975912 - 47234294, a ela consignado; (b) em consulta ao sistema MANTRA (Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento), verificou-se registro de avaria (tipo “A” - divergência de peso, tipo “C” - “amassado”, e tipo “F” - rasgado), informada pelo depositário, e que no conhecimento aéreo supracitado, o peso bruto informado da mercadoria é de 1.465,0 Kg, enquanto que o peso bruto informado pelo depositário, ao armazenar a carga em seu recinto, foi de 1.151,0 Kg; (c) em 01/12/2009 compareceram os representantes do importador, do transportador e do depositário à conferência dos volumes armazenados na INFRAERO, tendo sido verificado que os sete volumes cintados em questão eram unitizações de volumes menores envoltos externamente por caixas de papelão grosso e internamente por filme plástico transparente, e que, destes sete volumes, seis encontravam -se com o filme plástico violado e mercadoria extraviada, enquanto somente um encontrava-se intacto; (d) os volumes menores extraviados deveriam conter 320 (trezentas e vinte) unidades de "câmera fotográfica digital Finepix S1500", referência 15929469, classificadas na posição "8525.80.29" da NCM, segundo a fatura nº 93597552 apresentada pelo importador; e (e) tendo em vista que o depositário ao armazenar a carga fez constar no sistema MANTRA o alerta de divergência de peso correspondente ao código “A” no sistema, além dos códigos “C”, de amassado e “F”, de rasgado, conclui-se que houve o extravio da mercadoria em questão antes da sua armazenagem, portanto, sob a responsabilidade do transportador, cabendo a responsabilização deste, conforme artigos 1º; 23, parágrafo único; 41, inciso III; 60, parágrafo único; e 106, II, “d” do Decreto-Lei nº 37/1966.

Em **Impugnação** (fls. 39 a 56), datada de 28/12/2009, a empresa transportadora argumenta, em síntese, que: (a) em que pese a diferença de peso, não houve extravio, mas mera informação equivocada prestada à fiscalização no MANTRA, não havendo indícios de avaria na embalagem; (b) recebeu a carga de forma consolidada, não havendo conferência volume por volume, não tendo a empresa transportadora obrigação de saber o conteúdo dos volumes, conforme Protocolo de Montreal e o Código Civil Brasileiro; (c) a transportadora não se enquadra em nenhum dos itens referentes do art. 660 do Regulamento Aduaneiro de 2009, e não havia indícios de violação, o que afasta sua responsabilidade, segundo entendimentos do Conselho de Contribuintes; (d) a carga tida como faltante sequer embarcou, pois foi incorretamente manifestada, não havendo razão nem para responsabilização, nem para se concluir pela incidência do fato gerador dos tributos cobrados; (e) a presunção legal de entrada

---

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

admite prova em contrário, que pode ser feita na impugnação; e (f) a autuação é nula, por falta de provas, com fundamento nos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972, e na Lei nº 9.784/1999.

O **juízo de piso** ocorreu em 21/09/2017 (fls. 98 a 113), entendendo a DRJ, unanimemente, pela improcedência da impugnação, concluindo que: (a) não houve nulidade nos lançamentos, que ocorreram em respeito às disposições do Decreto nº 70.235/1972, aplicáveis ao caso; (b) o conhecimento aéreo revela que a impugnante, na condição de transportadora da carga, recebeu sete volumes, os quais totalizavam 1.465 Kg, e esse mesmo dado foi informado no sistema MANTRA pelo transportador, verificando-se, na descarga, que os volumes estavam rasgados, amassados e com divergência de peso (pesando 1.151 Kg), sendo tais circunstâncias indicadas no registro de descarga pelo depositário, sendo tal registro avalizado pelo transportador; (c) diferentemente do que alega a impugnante, verificou-se, em procedimento de vistoria aduaneira, que havia sinais externos de violação nos volumes, e extravio de 320 unidades de produtos importados (segundo a fatura comercial, câmeras digitais), o que atenta contra os argumentos de defesa calçados unicamente na tese de que houve erro de registro da informação do peso da carga; (d) no caso concreto, os documentos acostados aos autos, aliados às constatações da vistoria, depõem contra a alegação de que a carga não havia sido embarcada e a de que teria havido mera informação equivocada prestada no MANTRA pela transportadora, sendo ainda inverossímil ter havido imprecisão ou inexatidão nos dados inseridos no documento que amparou o transporte ou nas informações do agente de carga; (e) são inaplicáveis ao caso as regras privadas civis, comerciais e de tratados sobre transporte invocadas pela empresa; e (f) a ocorrência do fato gerador dos tributos, nos casos de extravio, decorre de disposições legais expressas, assim como a multa aplicada e a responsabilidade do transportador.

Ciente da decisão de piso em 05/10/2017 (Termo à fl. 126), o sujeito passivo apresentou **Recurso Voluntário** em 01/11/2017 (fls. 129 a 144), sustentando que: (a) o extravio deveria ter sido apurado mediante conferência final de manifesto, conforme art. 589 do Regulamento Aduaneiro de 2002, não podendo haver retroação em prejuízo da empresa; (b) não há tributo a recolher, porque a empresa não pode ser responsabilizada por um extravio que sequer foi constatado na vistoria aduaneira, e o fato de a carga não ter sido admitida a armazenamento não autoriza presumir extravio de volume nem imputação de responsabilidade, citando jurisprudência administrativa; (c) é imprescindível a análise do princípio da verdade material dos fatos, porque não houve prova de extravio, e este não foi constatado em vistoria aduaneira, conforma a legislação em vigor, sendo a ação fiscal fundada apenas na alegação de divergência de peso quando do armazenamento pela INFRAERO, em Manaus; (d) é ilícita a aplicação de qualquer punição ao acusado sem que lhe sejam assegurados os meios adequados para que este possa, verdadeiramente, influenciar no conteúdo da decisão; e (e) os tributos não são devidos, pois a autoria do extravio das mercadorias apontadas no auto de infração não pode ser atribuída à transportadora, visto que não houve demonstração de provas, citando jurisprudência.

O processo foi encaminhado ao CARF em 03/11/2017, pelo despacho de fl. 205, sendo distribuído, por sorteio, a este relator, em 24/07/2019.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3401-006.946 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15224.001638/2009-57

## Voto

Conselheiro ROSALDO TREVISAN, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele se conhece.

A análise dos fatos incontroversos permite atestar, de início, que foi o próprio importador (Fujifilm da Amazônia Ltda) que, em 16/11/2009, solicitou a realização de vistoria aduaneira referente à carga amparada pelo conhecimento aéreo 549205975912 - 47234294, a ele consignado.

Recorde-se que a vistoria aduaneira, contemplada no art. 650 da redação então vigente do Decreto n.º 6.759/2009, era o procedimento destinado “a verificar a ocorrência de avaria ou de extravio de mercadoria estrangeira entrada no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível”, com fundamento no art. 60 do Decreto-Lei n.º 37/1966, que, à época, dispunha:

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

*I - dano ou avaria - qualquer prejuízo que sofrer a mercadoria ou seu envoltório;*

*II - extravio - toda e qualquer falta de mercadoria.*

*Parágrafo único. O dano ou avaria e o extravio serão apurados em processo, na forma e condições que prescrever o regulamento, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência, deixarem de ser recolhidos.”* (grifo nosso)

Essa a sistemática aplicável por ocasião dos fatos narrados, em 2009, e que persistiu até o advento da Medida Provisória n.º 497/2010, convertida na Lei n.º 12.350/2010, quando a vistoria aduaneira foi substituída pelas presunções estabelecidas na nova redação dada ao art. 60 do Decreto-Lei n.º 37/1966.

Assistiam à vistoria aduaneira realizada no dia e hora fixados pela autoridade aduaneira, conforme art. 656 do Decreto n.º 6.759/2009 (na redação então vigente), o depositário, o importador e o transportador, podendo ainda estar presente qualquer pessoa que comprovasse legítimo interesse no caso.

Assim, correta, à época, a realização da vistoria aduaneira, a pedido do importador, conforme dispunha o § 1.º do citado art. 650 da redação original do Decreto n.º 6.759/2009: “A vistoria será realizada a pedido, ou de ofício, sempre que a autoridade aduaneira tiver conhecimento de fato que a justifique, devendo seu resultado ser consubstanciado no termo de vistoria”.

No presente processo, o Termo de Vistoria consta às fls. 34 a 36, com as seguintes observações (fls. 34/35):

10 EXTRAVIO OU AVARIA					
10.1 PRESENÇA DE AUTORIDADE PÚBLICA			10.2 TERMO DE AVARIA		
1 ( ) EXIGÍVEL	2 (X) NÃO EXIGÍVEL	1 (X) EXISTE	2 ( ) NÃO EXISTE		
10.3 INDÍCIOS EXTERNOS DE VIOLAÇÃO			10.4 SINAIS EXTERNOS DE AVARIA		
1 (X) HÁ	2 ( ) NÃO HÁ	1 ( ) SIM	2 (X) NÃO		
10.5 CINTAMENTO OU SINETAGEM			10.6 ADEQUAÇÃO DA EMBALAGEM		
1 (X) SIM	2 ( ) NÃO	1 (X) SIM	2 ( ) NÃO		
10.7 CAUSAS DA AVARIA OU EXTRAVIO					
1 (X) VIOLAÇÃO	2 ( ) ÁGUA	3 ( ) FOGO	4 ( ) CHOQUE	5 ( ) VAZAMENTO	( ) OUTROS
11 VOLUMES COM AVARIA					
1 ESPÉCIE	2 Nº DE VOLUMES	3 MARCA / CONTRAMARCA	4 MANIFESTADO	5 PESO (Kg) TERMO DE AVARIA VISTORIA	
12 VOLUMES COM EXTRAVIO					
1 ESPÉCIE	2 Nº DE VOLUMES	3 MARCA / CONTRAMARCA	4 ESPAÇO COMPATÍVEL	5 PESO (Kg) MANIFESTADO TERMO DE AVARIA VISTORIA	
CX DE PAPELÃO	7			1.465	1.151

Não se tem dúvidas de que a carga foi violada, e de que havia indícios externos de violação, apesar de não haver sinais externos de avaria, e de ser adequada a embalagem.

A comissão de vistoria concluiu (fl. 36) que:

No exercício do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, e em consonância com o que dispõem os artigos 657 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, efetuamos Vistoria Aduaneira em atendimento à solicitação do Importador, formulada mediante o processo 15224.100201/2009-96.

No dia 01/12/2009 compareceram os representantes do importador, do transportador e do depositário à conferência dos volumes armazenados na INFRAERO. Foi constatado que os volumes cintados armazenados pelo depositário, apesar do HAWB supracitado acusar sete volumes, são unitizações de volumes menores envoltos externamente por caixas de papelão grosso e internamente por filme plástico transparente. Destes sete volumes, seis encontravam-se com o filme plástico violado e mercadoria extraviada, enquanto somente um encontrava-se intacto. De acordo com a fatura nº 93597552, de um total de 1.300 (um mil e trezentas) câmeras digitais Finepix S1500, somente 980 (novecentas e oitenta) encontravam-se armazenadas.

Tendo em vista que o depositário ao armazenar a carga fez constar no sistema MANTRA o alerta de divergência de peso correspondente ao código "A" no sistema, além dos códigos "F", de rasgado, e "C", de amassado, conclui-se que houve o extravio da mercadoria em questão antes da sua armazenagem, portanto sob a responsabilidade do transportador.

Pelo exposto, foi verificado que o extravio da mercadoria ocorreu antes da armazenagem (tendo o depositário registrado diferença de peso, além das observações de "rasgado" e "amassado"), e, portanto, sob a responsabilidade do transportador.

A verificação, pelo depositário, de que a mercadoria entregue pelo transportador apresentava-se com peso a menor, e com embalagem rasgada e amassada, com indícios externos de violação, segundo o art. 41, II e III, do Decreto-Lei nº 37/1966, expressamente resulta na imputação de responsabilidade tributária e aduaneira ao transportador:

**"Art.41 - Para efeitos fiscais, os transportadores respondem pelo conteúdo dos volumes, quando:**

**I - ficar apurado ter havido, após o embarque, substituição de mercadoria;**

**II - houver falta de mercadoria em volume descarregado com indícios de violação;**

**III - o volume for descarregado com peso ou dimensão inferior ao manifesto ou documento de efeito equivalente, ou ainda do conhecimento de carga." (grifo nosso)**

A fiscalização, apesar da descrição dos fatos, usa no enquadramento apenas o inciso III do art. 41, o que, diga-se, é suficiente para a imputação de responsabilidade tributária e aduaneira, que decorre de expressa disposição legal.

No caso, não se tem a mínima dúvida de que os volumes, além de conterem indícios de violação, como verificado em vistoria aduaneira, foram recebidos pelo depositário com ressalva de que o peso era inferior ao declarado nos documentos de transporte (manifesto de carga e conhecimento de carga).

E isso, recorde-se, foi registrado pelo depositário e avalizado pelo transportador, que acompanhou a vistoria aduaneira, o que, por si, atenta contra as alegações de defesa de que não teria sido oportunizado o contraditório, ou de que há falha na busca da verdade material.

Sobre a verdade material, bem ensina James MARINS que envolve não só o dever de investigação, por parte do fisco, mas o dever de colaboração, do sujeito passivo:

“As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do Processo Administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.”<sup>2</sup>

A alegação de defesa no sentido de que teria havido erro de registro do peso da mercadoria carregada no exterior, apontada apenas na impugnação e desacompanhada de qualquer elemento probatório, é frágil diante de todo o conteúdo do processo em sentido diverso, inclusive da demanda por vistoria pelo importador e da verificação de que parte da mercadoria foi extraviada (câmeras digitais).

A nosso ver, patente a caracterização de extravio de mercadoria na importação, e decorrente de lei a responsabilidade do transportador, tendo em vista o disposto no art. 41 do Decreto-Lei nº 37/1966, que não pode ser afastado pela simples existência de precedentes jurisprudenciais em casos de teor distinto (v.g., responsabilidade de depositário e “conferência final de manifesto”), que, além de não vincularem o julgador administrativo, apontam para situações que não se amoldam ao acervo probatório presente nos autos.

As alegações recursais inovadoras, dissonantes do teor das peças processuais anteriores, no sentido de que a apuração de extravio seria possível apenas em ato de conferência final de manifesto, são improcedentes, e decorrem de equívoco na leitura dos dispositivos regulamentares. O equívoco já se inicia com a afirmação de que ao tempo dos fatos (novembro de 2009) era vigente o Decreto nº 4.543/2002, norma que estava revogada desde fevereiro de 2009, pelo Decreto nº 6.759/2009. E continua, com a confusão entre “conferência final de manifesto” e “vistoria aduaneira”, institutos distintos tratados no Regulamento Aduaneiro (tanto de 2002, quanto de 2009). Como resta claro da simples leitura dos arts. 650 e 659 do Decreto nº 6.759/2009, vigente ao tempo dos fatos narrados, a “vistoria aduaneira” se destina a “verificar a ocorrência de avaria ou de extravio de mercadoria estrangeira entrada no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível” (exatamente o que ocorreu no presente processo), e a “conferência final de manifesto” objetiva “constatar extravio ou acréscimo de volume ou de mercadoria entrada no território aduaneiro, mediante confronto do manifesto com os registros de descarga”. São procedimentos distintos, não excludentes, realizados em ocasiões diferentes. Ademais, a alteração promovida pelo Decreto nº 8.010/2013, referente a “conferência final de manifesto”, sequer foi fundamento para o lançamento, e sequer tem relação com o tema debatido nos autos (extravio verificado em procedimento de “vistoria aduaneira”). Imprópria, então, a invocação de dispositivos do Código Tributário Nacional sobre retroatividade ou dúvida, visto que inexistentes tanto uma quanto outra nestes autos.

<sup>2</sup> Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial, 8. Ed., São Paulo: Dialética, p. 174.

Restando caracterizados, em vistoria aduaneira regularmente efetuada, o extravio e a responsabilidade do transportador, por estarem presentes situações contempladas no art. 41 do Decreto-Lei nº 37/1966, cabível, além da multa prevista em lei, a incidência dos tributos na importação, em função de presunções legais, que até admitiriam prova em contrário - prova essa, no entanto, jamais apresentada pelo recorrente.

Não é necessário muito esforço hermenêutico para perceber que o transportador responde tributariamente, conforme os arts. 1º, 41, 60 e 106 do Decreto-Lei nº 37/1966, no caso de volumes chegados ao País com peso inferior ao manifesto ou documento de efeito equivalente, ou conhecimento de carga, registrado pelo depositário e sem oposição do transportador, que acompanhou procedimento regular de vistoria aduaneira, no qual foi identificado o extravio e a responsabilidade do transportador, que não apresentou nenhum excludente de sua responsabilização tributária ou aduaneira.

Em síntese, o transportador entregou ao depositário volumes amassados e rasgados, em com peso inferior ao registrado nos documentos de transporte, tendo o depositário registrado a situação, sem oposição do transportador, o que culminou, a pedido do importador, em um procedimento de vistoria aduaneira, com a presença de importador, transportador e depositário, durante o qual a autoridade aduaneira apurou o efetivo extravio de mercadorias (segundo a fatura comercial, câmeras digitais) e a responsabilidade do transportador, que não apresentou excludentes. E, durante o contencioso administrativo, tal situação persistiu, não tendo o transportador sequer comprovado sua alegação fulcral de defesa sobre ter recebido, na origem, peso menor.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN