



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10821.000299/2009-39
ACÓRDÃO	3002-004.574 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETROLEO BRASILEIRO S A - PETROBRAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 10/04/2012 a 01/04/2016

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA DO INCISO III DO ART. 711 DO REGULAMENTO ADUANEIRO.

Qualquer informação constante do anexo único da IN SRF nº 680/2006, pode ocasionar a aplicação da multa prevista no art. 711 do Regulamento Aduaneiro.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA. ART. 84 DA MP Nº 2.158-35/2001. REVOGAÇÃO PELA LC Nº 227/2026. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A revogação do art. 84 da MP nº 2.158-35/2001 e do art. 69 da Lei nº 10.833/2003 pela Lei Complementar nº 227/2026 impõe o cancelamento da multa de 1% sobre o valor aduaneiro, nos termos do art. 106, II, "a", do CTN

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração tendo em vista a aplicação da Lei Complementar nº 227, de 2026, que revogou, expressamente, o artigo 84 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 69 da Lei nº 10.883, de 29 de dezembro de 2003.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Fabio Kirzner Ejchel (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Rosaldo Trevisan (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Federal Express Corporation em face do Acórdão nº 109-021.200, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ/09), que julgou parcialmente procedente a Impugnação, apenas para reconhecer a decadência parcial da multa proporcional incidente sobre uma das operações, mantendo, no mais, o Auto de Infração lavrado pela Receita Federal do Brasil para exigir Imposto de Importação, multa proporcional de 50% do II, IPI, PIS-Importação e Cofins-Importação em razão do suposto extravio de mercadorias apurado em procedimento de Conferência Final de Manifesto.

O Auto de Infração decorreu de procedimento fiscal instaurado após a realização de Conferência Final de Manifesto relativamente a cargas transportadas pela recorrente com chegada pela Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos. Mediante confronto entre os manifestos de carga registrados no Sistema MANTRA e os registros informatizados de armazenamento, a fiscalização identificou conhecimentos aéreos com armazenamento informado com volume e peso zerados ou com divergência de volumes em relação aos manifestados pelo transportador, concluindo pela ocorrência de extravio de mercadorias sob responsabilidade da transportadora.

Em face do Auto de Infração, a contribuinte apresentou Impugnação, requerendo o cancelamento integral do lançamento, deduzindo, em síntese, os seguintes argumentos:

1. Inexistência de extravio de mercadorias, sustentando que os volumes foram manifestados equivocadamente no Sistema MANTRA e não ingressaram em território nacional, razão pela qual não teria ocorrido o fato gerador dos tributos incidentes sobre a importação;

2. Nulidade do Auto de Infração, sob o fundamento de que a apuração do suposto extravio dependeria de procedimento específico para identificação da ocorrência e de seu responsável, não podendo decorrer automaticamente da Conferência Final de Manifesto;
3. Insuficiência do conjunto probatório, alegando que a fiscalização não produziu provas suficientes para demonstrar a ocorrência do extravio e a responsabilidade da transportadora;
4. Decadência parcial do lançamento, especificamente em relação à operação vinculada ao Termo de Entrada de 23/04/2013;
5. Nulidade do lançamento referente às cargas COMAT, sustentando que as mercadorias pertencentes ao próprio transportador não poderiam ensejar a cobrança dos tributos exigidos.

Em sessão de julgamento, a 4ª Turma da DRJ/09 julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, nos seguintes termos:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 23/04/2013, 01/07/2013, 26/07/2013, 24/10/2013, 20/11/2013, 06/12/2013, 23/12/2013

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. CARGA MANIFESTADA. EXTRAVIO.

A falta apurada pelo confronto do manifesto com os registros, informatizados ou não, de descarga ou armazenamento, configura o extravio das mercadorias, ressalvada a prova em contrário.

DECADÊNCIA. COBRANÇA DE TRIBUTOS. PRAZO.

O direito de exigir tributo extingue-se em cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, ressalvada a hipótese de cobrança de diferenças de tributos, em que o prazo é contado a partir do pagamento efetuado.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE POR EXTRAVIO. CONTAGEM DO PRAZO.

O direito de impor penalidade extingue-se no prazo de cinco anos a contar da data da infração.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em sede de Recurso Voluntário, a recorrente reiterou as teses deduzidas na Impugnação e, ainda, passou a sustentar que a presunção de extravio pode ser afastada quando demonstrado que as mercadorias jamais ingressaram em território nacional, bem como acrescentou tese segundo a qual inexistiria fundamento legal para responsabilizar o transportador pelo recolhimento do Imposto de Importação e do IPI nas circunstâncias dos autos.

É o relatório.

VOTO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da ocorrência do extravio das mercadorias e das provas:

A recorrente sustenta que as mercadorias objeto do lançamento não ingressaram em território nacional, tendo sido manifestadas equivocadamente no Sistema MANTRA. Defende, por isso, a inexistência de extravio e afirma que a fiscalização não poderia responsabilizá-la com base apenas na ausência de armazenamento das cargas.

Alega, ainda, que a presunção decorrente da Conferência Final de Manifesto é relativa e que o conjunto probatório seria insuficiente para demonstrar o efetivo ingresso e posterior desaparecimento das mercadorias.

A DRJ rejeitou as alegações. Entendeu que o lançamento decorreu do procedimento de Conferência Final de Manifesto, mediante confronto entre os manifestos apresentados pelo transportador e os registros de descarga e armazenamento no Sistema MANTRA.

É o que passo a analisar.

A Conferência Final de Manifesto constitui procedimento legalmente previsto para apurar divergências entre as cargas manifestadas e aquelas efetivamente descarregadas ou armazenadas.

DECRETO Nº 6.759, DE 5 DE FEVEREIRO DE 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, informatizados ou não, de descarga ou armazenamento [\(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 39, § 1º\)](#).

No caso, os conhecimentos foram regularmente informados pela recorrente, houve registro da chegada das aeronaves e foram identificadas cargas com peso e volume zerados ou com quantidade de volumes inferior à declarada.

A fiscalização não se limitou aos registros eletrônicos. Foram expedidos termos de intimação à recorrente e aos importadores, analisados os documentos apresentados e examinada individualmente a situação de cada conhecimento de carga.

O lançamento encontra-se, portanto, amparado pelos manifestos, registros do Sistema MANTRA, documentos de armazenamento, intimações e respostas obtidas durante a fiscalização.

A recorrente, por sua vez, não apresentou elementos objetivos capazes de comprovar o alegado não embarque, a redestinação ou o desembaraço das mercadorias em outra operação. As afirmações de erro operacional, desacompanhadas de documentação idônea, não são suficientes para afastar a presunção regularmente constituída.

Concluo, assim, que a fiscalização demonstrou os fatos constitutivos do lançamento e que a recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar os fatos por ela alegados. Deve, portanto, ser mantido o reconhecimento do extravio.

Da responsabilidade da transportadora:

Reconhecida a ocorrência do extravio, mostra-se correta a atribuição de responsabilidade à recorrente.

O transportador responde pelos tributos correspondentes às mercadorias extraviadas antes da conclusão da descarga no recinto alfandegado, conforme arts. 660 e 661 do Regulamento Aduaneiro abaixo transcrito:

DECRETO Nº 6.759, DE 5 DE FEVEREIRO DE 2009.

Art. 660. Os créditos relativos aos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas na importação, inclusive multas, serão exigidos do responsável por meio de lançamento de ofício, formalizado em auto de infração, observado o disposto no [Decreto nº 70.235, de 1972](#) ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, § 1º](#), com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40). [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

§ 1º Para os efeitos do disposto no caput, considera-se responsável [\(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, § 2º](#), com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40): [\(Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

I - o transportador, quando constatado o extravio até a conclusão da descarga da mercadoria no local ou recinto alfandegado, observado o disposto no art. 661; ou [\(Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

II - o depositário, quando o extravio for constatado em mercadoria sob sua custódia, em momento posterior ao referido no inciso I. [\(Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

*§ 2º Fica dispensado o lançamento de ofício de que trata o **caput** na hipótese de o importador ou de o responsável assumir espontaneamente o pagamento dos créditos [\(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, § 3º\)](#), com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40).*

Art. 661. Para efeitos fiscais, é responsável o transportador quando [\(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 41\)](#): [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

I - constatado que houve, após o embarque, substituição de mercadoria; [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

II - houver extravio de mercadoria em volume descarregado com indícios de violação; ou [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

III - o volume for descarregado com peso ou dimensão inferior ao constante no conhecimento de carga, no manifesto ou em documento de efeito equivalente. [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

Nesse sentido, a jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 21/06/2011

SUFICIÊNCIA DO CONJUNTO PROBATÓRIO E CORRETA IDENTIFICAÇÃO DO RESPONSÁVEL. AUSÊNCIA DE NULIDADE

Restando demonstrada a suficiência do conjunto probatório e a correta identificação do responsável, deve ser reconhecido que o auto de infração foi devidamente instruído com os elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato autuado e do crédito tributário exigido.

EXTRAVIO. MERCADORIA DESTINADA A TRÂNSITO IMEDIATO. RESPONSABILIDADE. TRANSPORTADOR. INDENIZAÇÃO

*A carga de tratamento imediato não é destinada a armazenamento, permanecendo sobre controle aduaneiro, sob a responsabilidade do transportador. **Sendo apurado o extravio da mercadoria, deve ser responsabilizado o transportador, que deve indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que, em consequência, deixarem de ser recolhidos.***

AUSÊNCIA DE PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO PRÉVIA À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO

No processo administrativo fiscal, o exercício pleno do direito à ampla defesa e ao contraditório está assegurado ao contribuinte na faculdade de impugnar o lançamento tributário, sendo descabido propugnar pelo seu exercício prévio. (Processo nº 12644.720030/2012-91 Recurso Voluntário Acórdão nº 3401-012.555 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 26 de outubro de 2023)

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. (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)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA Não comprovada violação das disposições contidas no Decreto no 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

EXTRAVIO. SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE DO AGENTE DE CARGA. INEXISTENTE

Embora o art. 30, § 2º do Decreto 4.543/02 tenha atribuído responsabilidades ao Agente de Carga, essa responsabilidade está correlacionada à consolidação e desconsolidação da carga e as consequências dali decorrentes. A responsabilidade pelo efetivo transporte da carga, desde o recebimento para transporte (pelo transportador) até a efetiva entrega no destino, não pode ser transferida a terceiro, tampouco ao Agente de Carga.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Ano-calendário: 2008

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. Por presunção legal, considera-se importada a mercadoria extraviada, e os tributos e penalidades incidentes sobre a importação devem ser imputados ao responsável pelo extravio. (Processo nº 10830.720743/2008-46 Recurso Voluntário

*Acórdão nº 3402-007.608 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2020)*

Da responsabilidade pelo IPI:

A recorrente sustenta, ainda, que sua responsabilidade estaria limitada ao Imposto de Importação, devendo o IPI ser exigido diretamente do importador.

A alegação não merece acolhida.

A legislação aduaneira atribui ao transportador, responsabilidade pelos tributos incidentes sobre a importação, sem estabelecer exceção quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados.

Caracterizado o extravio e definida a responsabilidade do transportador, a exigência alcança também o IPI vinculado à importação, não havendo fundamento legal para direcioná-lo exclusivamente ao importador.

Diante do exposto, rejeito as alegações de inexistência de extravio, insuficiência probatória, ausência de responsabilidade da recorrente e impossibilidade de exigência do IPI, mantendo a decisão recorrida nesses pontos.

Da impossibilidade de cobrança dos tributos incidentes sobre as cargas COMAT:

A recorrente sustenta que dois dos conhecimentos de carga objeto da presente autuação referem-se a mercadorias classificadas como COMAT, destinadas ao uso operacional da própria transportadora. Afirma que, ainda que se reconheça a ocorrência do extravio dessas mercadorias, não subsiste fundamento jurídico para exigir do transportador os tributos incidentes sobre a importação, porquanto tais mercadorias são beneficiadas por isenção tributária.

Invoca, para tanto, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual não é possível exigir do transportador tributos relativos a mercadorias importadas sob regime de isenção, uma vez que a Fazenda Nacional não sofreu qualquer perda patrimonial em decorrência do extravio.

A decisão recorrida rejeitou a alegação. Embora tenha reconhecido a existência da orientação jurisprudencial invocada pela recorrente, entendeu que a controvérsia deveria ser solucionada à luz do art. 665, § 3º, do Regulamento Aduaneiro, segundo o qual, para fins de cálculo dos tributos incidentes sobre mercadoria extraviada, não será considerada eventual isenção ou redução de imposto incidente sobre a operação, conforme abaixo transcrito:

Art. 665. Observado o disposto na alínea “c” do inciso II do art. 73, o valor do imposto de importação referente a mercadoria avariada ou extraviada será calculado à vista do manifesto ou dos documentos de importação ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 112, caput](#)).

[...]

§ 3º No cálculo de que trata este artigo, não será considerada isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria extraviada. (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

É o que passo a analisar.

A jurisprudência invocada pela recorrente foi construída à luz da redação do art. 60 do Decreto-Lei nº 37/1966, abaixo transcrito:

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.***

Naquele contexto normativo, o Superior Tribunal de Justiça entendeu que a responsabilidade decorrente do extravio estava vinculada aos tributos que, em consequência do evento, deixassem de ser recolhidos, razão pela qual afastou a exigência quando a mercadoria importada era beneficiada por isenção.

Ocorre que a Lei nº 12.350/2010 alterou a disciplina legal da matéria, passando o §1º do art. 60 do Decreto-Lei nº 37/1966 a prever expressamente que os créditos relativos aos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas na importação serão exigidos do responsável mediante lançamento de ofício, definindo o §2º como responsável o transportador ou o depositário, conforme abaixo destacado:

LEI Nº 12.350, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2010.

Art. 40. Os arts. 1º, 23, 25, 50, 60, 75 e 102 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

Art. 60. [...]

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

§ 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; ou

II – o depositário, quando o extravio for constatado em mercadoria sob sua custódia, em momento posterior ao referido no inciso I.

No presente caso, o fato gerador ocorreu em 2011, quando já se encontrava vigente a nova disciplina legal. Aplica-se, portanto, o regime introduzido pela Lei nº 12.350/2010, em conjunto com o art. 665, §3º, do Regulamento Aduaneiro, que determina expressamente que, no cálculo dos tributos relativos à mercadoria extraviada, não seja considerada eventual isenção ou redução que a beneficie, vejamos:

Art. 665. Observado o disposto na alínea “c” do inciso II do art. 73, o valor do imposto de importação referente a mercadoria avariada ou extraviada será calculado à vista do manifesto ou dos documentos de importação ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 112, caput](#)).

§ 1º Se os dados do manifesto ou dos documentos de importação forem insuficientes, o cálculo terá por base o valor de mercadoria contida em volume idêntico, da mesma partida ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 112, caput](#)).

§ 2º Se, pela imprecisão dos dados, a mercadoria puder ser classificada em mais de um código da Nomenclatura Comum do Mercosul, será adotado o de alíquota mais elevada ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 112, parágrafo único](#)).

§ 3º No cálculo de que trata este artigo, não será considerada isenção ou redução de imposto que beneficie a mercadoria extraviada. ([Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013](#))

Nesse sentido, o CARF, existe entendimento neste mesmo sentido, vejamos:

VISTORIA ADUANEIRA. EXTRAVIO DE MERCADORIA. ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO / ZFM / MACAPÁ.

Responsabilidade do transportador. No caso de extravio de mercadoria, não será considerada isenção ou 411 redução de imposto que beneficie a mercadoria (art. 481, § 3º, Regulamento Aduaneiro). Nos casos de isenção objetiva e restrita ou regional (art. 176, do CTN), a mesma só se aperfeiçoa com o emprego das mercadorias nas finalidades que motivaram a concessão do benefício, sendo que, na hipótese dos autos, o extravio ocorrido acarretou o desvio em relação à destinação dos bens. Cabível a aplicação da penalidade capitulada no art. 521, II, “d”, do Regulamento Aduaneiro. RECURSO NEGADO. (PROCESSO Nº : 10235.000527/99-84 SESSÃO DE : 05 de julho de 200 ACÓRDÃO N' : 302-34.299)

Conclusão:

Por todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração tendo em vista a aplicação da Lei Complementar nº 227, de 2026, que revogou, expressamente, o artigo 84 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 69 da Lei nº 10.883, de 29 de dezembro de 2003.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS