



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10314.011026/2009-40</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.808 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LACHMANN AGÊNCIA MARITIMA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 26/02/2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente e com a observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 11 e 59 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos, o seu direito de defesa.

**Assunto: Imposto sobre a Importação - II**

Data do fato gerador: 26/02/2010

ROUBO DE MERCADORIAS IMPORTADAS E ARMAZENADAS.  
RESPONSABILIDADE DO DEPOSITÁRIO.

O roubo ou o furto da carga transportada ou depositada correspondem à hipótese que a doutrina convencionou denominar caso fortuito interno, que poderia ser previsto, e cujos efeitos poderiam ser evitados. Consequentemente, não há que se falar em caso fortuito ou força maior, para efeito de exclusão da responsabilidade nos termos do art. 595 do Decreto nº 4.543, de 2002. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

ROUBO DE MERCADORIA. OPERADOR PORTUÁRIO. TRIBUTOS DE IMPORTAÇÃO. CABIMENTO.

O roubo ou o furto de mercadoria importada não se caracteriza como evento de caso fortuito ou de força maior, para efeito de exclusão de responsabilidade, tendo em vista não atender, cumulativamente, as condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de

irresistibilidade. Cabe ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor do imposto de importação que, em consequência, deixar de ser recolhido.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Mariel Orsi Gameiro, José de Assis Ferraz Neto, Laura Baptista Borges (substituta integral), Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-061.054, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o lançamento de ofício.

**Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da r. decisão de primeira instância:**

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra a empresa INTEGRAL TRANSPORTES E AGENCIAMENTO MARITIMO LTDA, CNPJ 43.145.945/0022 - 39, lavrada em 26/02/2010, por Auditor-Fiscal em exercício na IRF São Paulo, mediante o qual é exigido do contribuinte acima identificado o crédito tributário no valor total de R\$ 98.267,99 (noventa e oito mil, duzentos e sessenta e sete reais e centavos) incluídos juros e multas, decorrente de Vistoria Aduaneira Oficial que apurou responsabilidade do depositário em relação a tributos e multas aduaneiros incidentes sobre mercadorias extraviadas.

A invasão e subtração de mercadorias do terminal alfandegado Integral Transporte e Agenciamento Marítimo ocorreu no dia 15/03/2009, relatado no Boletim de ocorrência nº 80/2009, da Delegacia de Polícia do 8º Distrito Policial de São Bernardo do Campo - SP.

*"Em 06/05/2009, a empresa depositária requereu a instauração de inquérito policial na Delegacia de Polícia que emitiu o Boletim de Ocorrência, através de petição registrada sob nº de 070509, solicitando também Vistoria Aduaneira Oficial à IRFB para verificação e quantificação das cargas objeto do sinistro.*

*Com fulcro no Art. 656, do Regulamento Aduaneiro ( aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 06 de Fevereiro de 2009), intimou-se o Sr. Nilson de Castro Mendes, CPF nº 036.599.328-09, representante legal da empresa GAPGeneral Auto Parts do Brasil S/A, CNPJ 07.258.45910001-39, para o acompanhamento da vistoria (Intimação nº 53/2009).*

*Ao final da mesma, apurou-se a responsabilidade do depositário pelo extravio das mercadorias que estavam sob sua custódia, nos termos dos Art. 660 e Art. 662 do Decreto nº 6.759/2009, circunstanciando-se o levantamento das cargas roubadas através do Termo de Vistoria Aduaneira Oficial nº 8943209/001/2009, lavrado pela comissão acima citada e protocolada sob número de processo 10314.009246/2009-11."*

Assim, com enquadramento legal nos artigos 660 e 662 do RA/2009, foi lavrada a presente Notificação de Lançamento responsabilizando o depositário INTEGRAL TRANSPORTES E AGENCIAMENTO MARITIMO LTDA para indenizar a Fazenda Nacional do valor do II, IPI, PIS-Importação e Cofins-Importação correspondente às mercadorias extraviadas e relacionadas na referida notificação.

Sobre o II foi aplicada a multa de 50% prevista no art.702, III, "c" do Decreto nº 6.759/2009, por extravio de mercadoria. Sobre as contribuições, foi aplicada a multa de ofício de 75%, prevista no art.44, I da Lei nº 9.430/96.

De outra parte, pessoalmente ciente da notificação em 30/06/2010, o interessado apresentou impugnação em 05/07/2010, fls. 68/91, alegando, em síntese, o que se segue:

- Que o terminal fora invadido em 15/03/2009, conforme boletim de ocorrência nº 80/2009 e que teria comunicado o roubo ocorrido à Inspetoria da Receita Federal, solicitando Vistoria Aduaneira Oficial para verificação e quantificação das cargas e demais providências e, assim, no dia 09/06/2009 suas dependências foram vistoriadas pela Comissão de Vistoria Aduaneira, com lavratura do Termo de Vistoria Aduaneira Oficial nº 8943209/001/2009, onde fez-se constar o roubo ocorrido em 15/03/2009.
- Que roubo mediante emprego de arma de fogo representa motivo de força maior, isentando a responsabilidade da empresa pelos tributos lançados, nos termos dos artigos 660, 662 e 664 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009.

- Que igualmente trata da exclusão de responsabilidade do depositário nos casos de força maior, o art.642 do Código Civil então em vigor. Cita doutrina e jurisprudência.
- Que não houve ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, que é a entrada de mercadoria no território nacional conforme art. 19 do CTN, uma vez que o termo "entrada" refere-se ao ingresso no território nacional para uso comercial ou industrial, enquanto as mercadorias foram roubadas. Cita doutrina e jurisprudência.
- Que não houve ocorrência do fato gerador do IPI, que é o desembaraço aduaneiro das mercadorias, nos termos do art. 46 do CTN e art.34 do Regulamento do IPI (Decreto nº 4.544/02). Que exigir IPI de mercadorias roubadas ou furtadas viola a regra da não-cumulatividade prevista no art.49 do CTN, posto que não haverá compensação em operação subsequente.
- Que não houve ocorrência do fato gerador do PIS/Importação e da COFINS/Importação prevista nos art.251, caput, §1º e art.252, II do Decreto nº 6.759/2009, pelos mesmos motivos alegados à não incidência do IPI e II.
- Que não cabe aplicação da multa de ofício sobre IPI, PIS/Importação e COFINS-Importação, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, posto que a autuada não teve possibilidade de tomar qualquer tipo de providência antes da lavratura do Auto de Infração, que somente ocorreu pois a INTEGRAL, em cumprimento ao Regulamento Aduaneiro, teve a boa-fé de informar à fiscalização. Ou seja, o lançamento de ofício foi necessário para que a integral pudesse adotar qualquer medida.
- Requer que o auto seja julgado improcedente pelas razões expostas. Caso seja mantido o crédito, requer cancelamento das multas de ofício nos termos propostos.

A Contribuinte foi intimada pela via eletrônica em 21/11/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 205), apresentando o Recurso Voluntário em 18/12/2018 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 207) e, com os mesmos argumentos da peça de impugnação, pediu a improcedência do auto de infração.

Após, através do Despacho de fls. 246 o processo foi encaminhado para inclusão em lote e sorteio para julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

### **1. Pressupostos legais de admissibilidade**

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

### **2. Objeto do presente litígio**

Versa o presente litígio sobre Notificação de Lançamento lavrada em 26/02/2010 contra a empresa Integral Transportes e Agenciamento Marítimo Ltda., atualmente denominada Lachmann Agência Marítima Ltda., em razão de extravio de mercadorias sob sua custódia, apurado por meio de Vistoria Aduaneira Oficial.

Consta dos autos que, em 15/03/2009, o terminal alfandegado administrado pela empresa foi invadido e diversas mercadorias foram subtraídas, fato registrado no Boletim de Ocorrência nº 80/2009 da Delegacia de Polícia do 8º Distrito Policial de São Bernardo do Campo/SP.

O depositário solicitou a instauração de Vistoria Aduaneira, realizada em 09/06/2009, oportunidade na qual a Comissão de Vistoria constatou formalmente a falta das mercadorias e lavrou o respectivo termo.

Com base no extravio constatado, a fiscalização concluiu pela responsabilidade do depositário e procedeu ao lançamento dos seguintes créditos tributários: Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), PIS-Importação e COFINS-Importação, bem como aplicou a multa de 50% prevista no art. 702, III, “c”, do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009), referente ao extravio de mercadoria, além da multa de ofício de 75% sobre IPI, PIS-Importação e COFINS-Importação, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996. O montante total exigido alcançou R\$ 98.267,99, incluídos juros e multas.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento — DRJ/Recife proferiu decisão julgando parcialmente procedente a impugnação, afastando as multas de ofício relativas ao IPI, PIS-Importação e COFINS-Importação, sob o fundamento de que, no caso concreto, a obrigação tributária nasceu apenas com a Notificação de Lançamento, não sendo possível imputar ao responsável a falta de pagamento ou recolhimento prévio. Manteve, entretanto, a cobrança dos tributos principais e a multa de 50% sobre o Imposto de Importação, rejeitando as alegações de força maior e de inexistência do fato gerador, com base na legislação que presume a ocorrência do fato gerador em casos de extravio de mercadoria, bem como no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 12/2004, que não reconhece roubo ou furto como hipóteses de caso fortuito ou força maior para fins de exclusão de responsabilidade.

A Autuada apresentou Recurso Voluntário e, no mérito, reitera os argumentos de força maior e de inexistência de fato gerador dos tributos exigidos, além de defender que os fatos ocorreram em momento posterior ao transporte marítimo, quando a agente já não exercia qualquer atividade relacionada à carga.

Ao final, requer o reconhecimento da ilegitimidade passiva, com a consequente anulação integral do lançamento, ou, subsidiariamente, a improcedência total do crédito tributário, pleiteando, ao menos, a manutenção da exclusão das multas de ofício determinada pela DRJ.

### 3. Preliminares

**3.1.** A Recorrente alega, preliminarmente, que **a autuação é irregular porque teria se baseado no art. 32, parágrafo único, do Decreto nº 2.472/1988**, dispositivo que não poderia ampliar hipóteses de responsabilidade previstas no CTN.

Sustenta igualmente que, conforme os arts. 24 e 135 do CTN, a responsabilidade tributária somente pode ser atribuída por lei, motivo pelo qual o decreto não poderia fundamentar o lançamento.

#### **Sem razão à defesa.**

Embora a Recorrente alegue que o lançamento teria se baseado no art. 32, parágrafo único, do Decreto nº 2.472/1988, a autuação não decorre de interpretação ampliativa de norma infralegal, mas sim de dispositivos legais expressos que disciplinam a tributação na hipótese de extravio de mercadoria sob controle aduaneiro.

A fundamentação adotada pela fiscalização e mantida pela DRJ está amparada em normas de hierarquia legal, especialmente o art. 1º, §2º, e o art. 60 do Decreto-Lei nº 37/1966, o art. 2º, §3º, da Lei nº 4.502/1964 e o art. 4º, II, da Lei nº 10.865/2004.

Tais dispositivos estabelecem que a falta de mercadoria apurada pela autoridade aduaneira caracteriza a entrada no território nacional, o desembaraço aduaneiro e a ocorrência dos fatos geradores dos tributos incidentes na importação, razão pela qual o lançamento não se baseia em decreto para criar ou ampliar responsabilidade, mas na própria legislação tributária que rege a matéria.

Inexiste, assim, violação ao princípio da reserva legal, pois o crédito tributário foi constituído em estrita observância às normas legais aplicáveis.

Ademais, as alegações apontadas em defesa não se enquadram na previsão do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que identifica as hipóteses de nulidade do procedimento, passíveis de cancelamento da autuação.

Portanto, afasto a preliminar de nulidade do lançamento de ofício suscitada.

**3.2.** A Recorrente igualmente alega **ilegitimidade passiva**, uma vez não ser transportadora, mas agente marítima, que apenas representa o armador estrangeiro. Com base na IN RFB nº 800/2007, argumenta que o transportador é quem presta o serviço e emite o conhecimento de embarque, não sendo essas funções atribuídas ao agente. Por isso, não poderia

ser responsabilizada por obrigações acessórias legalmente impostas ao transportador, como prestar informações e registrar dados.

Invoca a defesa o art. 653 do Código Civil para reforçar que o mandatário age em nome do mandante e não em nome próprio, bem como afirma que não há previsão legal que permita penalizar o agente marítimo por atos do transportador.

Argumenta também que o art. 76 da Lei nº 10.833/2003 apresenta rol taxativo de intervenientes responsáveis na seara aduaneira, não incluindo o agente, e que a Administração não pode estender responsabilidade a terceiro por conveniência.

Para reforçar, cita a Súmula 192 do TFR, segundo a qual o agente marítimo não se equipara ao transportador, e apresenta jurisprudência do STJ confirmando que o agente não pode ser responsabilizado por infrações imputáveis ao armador.

#### **Sem razão.**

A responsabilidade atribuída no caso decorre unicamente da condição da Recorrente como depositária das mercadorias no recinto alfandegado, atividade que possui regime jurídico próprio, independente de suas funções como agente marítima.

O art. 60, §2º, II, do Decreto-Lei nº 37/1966<sup>1</sup>, bem como os arts. 660<sup>2</sup> e 662<sup>3</sup> do Regulamento Aduaneiro, estabelecem de forma expressa que o depositário responde pelos tributos e penalidades quando o extravio é constatado enquanto a mercadoria se encontra sob sua custódia.

Igualmente devem ser aplicados a este litígio os seguintes dispositivos legais:

#### ✓ **Decreto Lei nº 37/66:**

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

<sup>1</sup> Art.60 - Considerar-se-á, para efeitos fiscais:

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

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

<sup>2</sup> **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.**

<sup>3</sup> **Art. 662.** Para efeitos fiscais, **o depositário responde por extravio de mercadoria sob sua custódia.** (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

Parágrafo único. Presume-se a responsabilidade do depositário no caso de volumes recebidos sem ressalva ou sem protesto.

II- o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro. (Incluído pelo Decreto Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

✓ **Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro):**

**Art. 105. É responsável pelo imposto:**

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 32, caput, inciso I, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º);

**II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 32, caput, inciso II, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º); ou**

III - qualquer outra pessoa que a lei assim designar.

Dessa forma, a autuação não se vincula a obrigações inerentes ao transportador nem a deveres de informação relacionados à navegação internacional. A responsabilidade decorre exclusivamente da guarda física da mercadoria no recinto alfandegado, circunstância que não é afetada pela condição de agente marítima da recorrente. As funções de representação do armador, portanto, não afastam nem alteram a responsabilidade legal que lhe cabe enquanto depositária.

Quanto aos precedentes do STJ e à Súmula 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, observa-se que tais julgados tratam de hipóteses de responsabilização de agentes marítimos por deveres típicos do transportador — como registro de informações e acompanhamento do transporte — situações que não guardam relação com o presente caso, no qual o extravio ocorreu após o término do transporte, dentro do recinto alfandegado, quando a mercadoria já estava sob guarda exclusiva da recorrente. A Jurisprudência mencionada, portanto, não se aplica, pois não aborda a responsabilidade legal do depositário diante do extravio comprovado.

Em síntese, a tese da defesa sobre a ilegitimidade passiva confunde categorias jurídicas distintas: de um lado, a representação do transportador; de outro, a responsabilidade do depositário, disciplinada de forma clara pela legislação aduaneira.

Reitero que a legislação de regência — art. 60, §2º, II, do Decreto-Lei nº 37/1966, arts. 660, 662 e 73 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) — estabelece de maneira inequívoca que o depositário responde pelos tributos decorrentes do extravio de mercadoria sob sua guarda, cabendo-lhe figurar no polo passivo do lançamento.

Diante disso, a preliminar não encontra amparo jurídico e deve ser rejeitada, uma vez que o lançamento observou o regime legal aplicável e identificou corretamente a Recorrente como responsável, nos exatos termos já reconhecidos pela DRJ.

#### 4. Mérito

No mérito, a Recorrente sustenta que não houve fato gerador dos tributos lançados (II, IPI, PIS-Importação e COFINS-Importação), pois o roubo mediante arma de fogo configuraria força maior, nos termos dos arts. 660, 662 e 664 do Regulamento Aduaneiro e do art. 642 do Código Civil, excluindo sua responsabilidade como depositária.

Alega que, devido ao roubo, não ocorreu a entrada da mercadoria no território nacional, impedindo a incidência do Imposto de Importação. Quanto ao IPI, afirma que não houve desembaraço aduaneiro e que tributar mercadoria inexistente violaria o princípio da não-cumulatividade. Para PIS-Importação e COFINS-Importação, defende que tais contribuições exigem operação de importação efetiva, o que não se verificou, pois o registro documental não substitui a materialidade da entrada da mercadoria.

Sustenta, ainda, que não houve conduta da empresa que justificasse responsabilidade tributária ou penalidade, pois o evento decorreu exclusivamente de ação criminosa de terceiros, sendo indevida qualquer presunção de responsabilidade.

#### Sem razão à defesa.

#### 4.1. Do roubo ou furto como "caso fortuito interno" – impossibilidade de afastamento da responsabilidade

A Recorrente afirma que o roubo mediante arma de fogo configuraria força maior, afastando sua responsabilidade. Todavia, o entendimento administrativo e jurisprudencial é exatamente o oposto.

O direito aduaneiro distingue, de forma clara, o caso fortuito externo, capaz de afastar responsabilidade, do caso fortuito interno, que não possui essa aptidão.

O **caso fortuito externo** corresponde a evento totalmente imprevisível, inevitável e alheio ao risco da atividade, de modo que ocorreria mesmo se o responsável tivesse adotado todas as cautelas possíveis. Exemplos clássicos são terremotos, enchentes súbitas, explosões decorrentes de fatores absolutamente externos ou fechamento de fronteiras por motivo de guerra.

Já o **caso fortuito interno** refere-se a eventos que integram o risco normal e conhecido da atividade, são previsíveis no contexto operacional e podem ser evitados com medidas de segurança adequadas, razão pela qual não afastam a responsabilidade.

O **roubo de carga em operações de transporte e armazenagem** é reconhecido, portanto, como **caso fortuito interno**, pois integra o risco ordinário do setor. Trata-se de evento amplamente conhecido, estatisticamente relevante, e para o qual existem protocolos específicos de mitigação.

Assim, por sua natureza, **o roubo não afasta a responsabilidade do transportador ou depositário.**

Por sua vez, a Recorrente limitou-se a apresentar **boletim de ocorrência**, documento que registra apenas a narrativa do fato, mas **não comprova a adoção de todas as cautelas exigíveis. A título de exemplo, não consta dos autos a comprovação ou sequer demonstração da adoção de medidas de prevenção, vigilância adequada, monitoramento e rastreamento, gerenciamento de risco, protocolos de segurança, controle de acesso ou qualquer procedimento capaz de evidenciar a inevitabilidade do evento.**

Assim constou o histórico dos fatos no Boletim de Ocorrência:

Histórico:

Comparece nesta Unidade Policial as vítimas supra qualificadas noticiando que são vigilantes no estabelecimento comercial situado no local dos fatos, um armazem, quando um caminhão de placas não anotadas chegou na portaria e um indivíduo desceu, como se quisesse ser atendido, sacou uma arma de fogo e, mediante grave ameaça de morte, e rendeu as vítimas. Em seguida, vários outros indivíduos desceram do caminhão e passaram a ocupar o estabelecimento. Ao todo, segundo as vítimas, eram cerca de mais de dez indivíduos portadores de armas de fogo de grosso calibre que passaram a subtrair os objetos acima descritos do armazem, além de levaram as armas dos vigilantes e coletes balísticos. As vítimas relatam

que pelo menos outros dois caminhões foram utilizados pelos indivíduos que mantiveram as vítimas na guarita de cabeça baixa e não puderam visualizar o rosto deles. As vítimas foram mantidas durante o período da noite, por volta das 1:30h da madrugada, após o disparo de um alarme. As placas dos outros caminhões não foram anotadas. No local não restaram danos. As vítimas informam não ter condições de descrever os indivíduos. O representante informa que a empresa possui monitoramento por câmeras de vídeo, se dispõem a apresentar a gravação assim que solicitado. O representante relata que não possui condições de discriminar a carga que foi subtraída, haja vista, serem produtos da Receita Federal, sabendo informar que tratava-se, em sua maioria, de eletroeletrônicos, comprometendo-se assim que possível a apresentar a relação detalhada dos objetos subtraídos. Nada mais.

Ocorre que mesmo tendo ocorrido o roubo, não foi comprovado nos autos que o responsável não contribuiu para o resultado adotando medidas necessárias para evitar o evento, como acima já mencionado, o que era de ônus do depositário em razão do risco da atividade desenvolvida.

Caracteriza-se neste caso a culpa *in vigilando*, que representa a falta de cuidados e fiscalização pelo responsável pela guarda das mercadorias, ou seja, a depositária, uma vez que, no ato do alegado roubo, estava sob sua custódia.

O Doutrinador Caio Mário da Silva Ferreira, em sua obra, "Responsabilidade Civil, assim explica a teoria da guarda<sup>4</sup>:

A noção de guarda, como elemento caracterizador da responsabilidade, assume aspectos peculiares. Não pode objetivar-se na "obrigação de vigiar". Ripert esclarece bem a questão, ao observar que se deve tomar como noção nova, criada para definir obrigação legal que pesa sobre o possuidor em razão de deter a coisa. "Quem incumbe uma pessoa de assumir a guarda de uma coisa é para encarregá-la de um risco" (Aguiar Dias). Nestas condições, o responsável deve assumir o risco gerado pela utilização normal da coisa. (Grifo não constante do original).

Dessa forma, o evento não é inevitável, é previsível na atividade, decorre do risco inerente à operação logística e não houve comprovação de que o responsável tomou todas as medidas preventivas cabíveis. Por isso, não há excludente de responsabilidade a ser reconhecida.

Esse entendimento consta expressamente do **Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 12/2004**, invocado no Acórdão recorrido, e cujo artigo único dispõe:

Artigo único. O roubo ou o furto de mercadoria importada não se caracteriza como evento de caso fortuito ou de força maior, para efeito de exclusão de responsabilidade, nos termos do art. 595 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento Aduaneiro, com as alterações do Decreto nº 4.765, de 24 de junho de 2003, tendo em vista não atender, cumulativamente, as condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de irresistibilidade.

**Há posicionamentos deste CARF de que o roubo de carga constitui caso fortuito interno e, portanto, não afasta a responsabilidade do interveniente. Neste sentido:**

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 01/11/2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente e com a observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 11 e 59 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos, o seu direito de defesa.

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

Data do fato gerador: 01/11/2004

<sup>4</sup> Fonte: Acórdão nº 9303-003.391 – PAF nº 10314.003075/00-08 – Relator: Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

ROUBO DE MERCADORIAS IMPORTADAS E ARMAZENADAS. RESPONSABILIDADE DO DEPOSITÁRIO.

O roubo ou o furto da carga transportada ou depositada correspondem à hipótese que a doutrina convencionou denominar caso fortuito interno, que poderia ser previsto, e cujos efeitos poderiam ser evitados. Consequentemente, não há que se falar em caso fortuito ou força maior, para efeito de exclusão da responsabilidade nos termos do art. 595 do Decreto nº 4.543, de 2002. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

ROUBO DE MERCADORIA. OPERADOR PORTUÁRIO. TRIBUTOS DE IMPORTAÇÃO. CABIMENTO

O roubo ou o furto de mercadoria importada não se caracteriza como evento de caso fortuito ou de força maior, para efeito de exclusão de responsabilidade, nos termos do art. 595 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento Aduaneiro, com as alterações do Decreto nº 4.765, de 24 de junho de 2003, tendo em vista não atender, cumulativamente, as condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de irresistibilidade.

Cabe 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. 586 (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 60, parágrafo único). Artigo 591 do Decreto nº 4.543/2002.

**(Acórdão nº 3402-009.335 – Processo nº 11128.004769/2005-08 – Relatora: Conselheira Cynthia Elena de Campos)**

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 27/09/2011

VISTORIA ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE. EXTRAVIO DE MERCADORIA.

Constatado em vistoria aduaneira a avaria ou o extravio de mercadoria em território aduaneiro, responde a depositária pelos tributos incidentes sobre a mercadoria, segundo legislação vigente.

**(Acórdão nº 3002-001.034 – Processo nº 10814.726573/2011-15 – Relatora: Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa)**

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

Data do fato gerador: 13/04/2005

ROUBO DE MERCADORIAS IMPORTADAS E ARMAZENADAS. RESPONSABILIDADE DO DEPOSITÁRIO.

O roubo ou o furto da carga transportada ou depositada correspondem à hipótese que a doutrina convencionou denominar caso fortuito interno, que poderia ser

previsto, e cujos efeitos poderiam ser evitados. Consequentemente, não há que se falar em caso fortuito ou força maior, para efeito de exclusão da responsabilidade nos termos do art. 595 do Decreto nº 4.543, de 2002. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. **(Acórdão nº 9303-011.209 – PAF nº 19814.000158/2005-56 – Relator: Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos)**

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

Data do fato gerador: 04/04/2003

RECURSO DE OFÍCIO NÃO CONHECIDO. VALOR DE ALÇADA. PORTARIA MF Nº 63 DE 09 DE FEVEREIRO DE 2017.

O Recurso de Ofício não alcança o limite de R\$2.500.000,00 (dois milhões e meio de reais) ampliado pela Portaria MF nº 63 de 09 de fevereiro de 2017 e, portanto, não deve ser conhecido.

SÚMULA CARF Nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

DEPOSITÁRIO. EXTRAVIO. RESPONSABILIDADE.

O depositário é responsável pelo crédito tributário decorrente do extravio de mercadoria que se encontrava sob sua custódia.

MERCADORIA EXTRAVIADA. CÁLCULO DO IMPOSTO.

Nos casos em que o depositário extravia a mercadoria armazenada e os dados do manifesto ou dos documentos de importações forem insuficientes para se encontrar o valor base para cálculo da exigência do II deve-se obter tal valor em mercadoria contida em volume idêntico.

FURTO. HIPÓTESE DE EXCLUSÃO FORÇA MAIOR.

O furto não se enquadra nas hipóteses de exclusão de responsabilidade prevista no Regulamento Aduaneiro para os casos de força maior.

MULTA DE OFÍCIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Nos termos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, o lançamento realizado por meio de auto de infração deverá indicar a penalidade aplicável e o valor do crédito correspondente. Inexistindo tais indicações no Auto de Infração, inviável o lançamento da multa a posteriori.

**(Acórdão nº 3201-004.172 – PAF nº 10907.000844/2003-51 – Relatora: Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário)**

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Ano-calendário: 2000

Trânsito Aduaneiro. Extravio. Responsabilidade do Depositário.

O roubo ou o furto de mercadoria importada não se caracteriza como evento de caso fortuito ou de força maior, para efeito de exclusão de responsabilidade, tendo em vista não atender, cumulativamente, as condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de irresistibilidade.

Recurso Especial do Procurador Provido

**(Acórdão nº 9303-003.391 – PAF nº 10314.003075/00-08 – Relator: Conselheiro Henrique Pinheiro Torres)**

Destaco, ainda, decisão da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujo voto vencedor foi da lavra do ilustre Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, proferido com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 11/06/2004

ROUBO DE CARGA. TRANSPORTADOR. DEPOSITÁRIO. CASO FORTUITO INTERNO. EXCLUDENTE DE RESPONSABILIDADE. INOCORRÊNCIA.

O roubo ou o furto da carga transportada ou depositada constitui o que os Tribunais Superiores convencionaram chamar de caso fortuito interno, por tratar-se de um risco inerente à atividade empresarial desenvolvida pelo transportador e/ou pelo depositário. Por isso mesmo, passível de ser evitado.

**(Acórdão nº 9303-011.494 – Processo nº 11684.000907/2007-28 – Redator Designado: Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes)**

Por tais razões, afasto os argumentos da Recorrente igualmente neste ponto.

**4.2. Da ocorrência do fato gerador e exigibilidade dos tributos**

A alegação de inexistência de fato gerador dos tributos incidentes na importação não merece acolhimento.

A Recorrente sustenta que o roubo das mercadorias impediria a ocorrência da “entrada” no território nacional para fins de incidência do Imposto de Importação, bem como afastaria o desembaraço aduaneiro necessário à cobrança do IPI, além de inviabilizar a materialidade do PIS-Importação e da COFINS-Importação. Esse entendimento, contudo, contraria frontalmente a disciplina legal aplicável ao extravio sob controle aduaneiro.

O Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro) assim prevê:

**Art. 72.** O fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 1º, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

**§ 1º** Para efeito de ocorrência do fato gerador, considera-se entrada no território aduaneiro a mercadoria que conste como importada e cujo extravio tenha sido verificado pela autoridade aduaneira (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 1º, § 2º com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

**§ 2º** O disposto no § 1º não se aplica às malas e às remessas postais internacionais.

**§ 3º** As diferenças percentuais de mercadoria a granel, apuradas na verificação da mercadoria, no curso do despacho aduaneiro, não serão consideradas para efeitos de exigência do imposto, até o limite de um por cento (Lei nº 10.833, de 2003, art. 66).

**§ 4º** O disposto no § 3º não se aplica à hipótese de diferença percentual superior a um por cento. (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

**Art. 73.** Para efeito de cálculo do imposto, **considera-se ocorrido o fato gerador** (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 23, caput e parágrafo único, este com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40): (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

I - na data do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo;

II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de:

a) bens contidos em remessa postal internacional não sujeitos ao regime de importação comum;

b) bens compreendidos no conceito de bagagem, acompanhada ou desacompanhada;

**c) mercadoria constante de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio tenha sido verificado pela autoridade aduaneira;** ou (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

**d) mercadoria estrangeira que não haja sido objeto de declaração de importação, na hipótese em que tenha sido consumida ou revendida, ou não seja localizada;** (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

III - na data do vencimento do prazo de permanência da mercadoria em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento da mercadoria, na hipótese a que se refere o inciso XXI do

art. 689 (Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 18, caput e parágrafo único); ou (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

IV - na data do registro da declaração de admissão temporária para utilização econômica (Lei no 9.430, de 1996, art. 79, caput). (Incluído pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

Parágrafo único. O disposto no inciso I aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de mercadoria sob regime suspensivo de tributação, e de mercadoria contida em remessa postal internacional ou conduzida por viajante, sujeita ao regime de importação comum.

Constata-se que o Regulamento Aduaneiro estabelece de forma explícita, em seu art. 73, II, “c”, que o extravio da mercadoria constitui hipótese de ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação, considerando-se ocorrido o fato gerador na data do lançamento, sempre que a autoridade aduaneira constata a falta da mercadoria que se encontrava sob regime de entrada. O extravio é, portanto, uma previsão de incidência tributária, ainda que por ação criminosa de terceiros.

O mesmo raciocínio aplica-se ao IPI vinculado à importação, para o qual não é indispensável o desembaraço aduaneiro quando a legislação, por expressa determinação.

Vejamos o que prevê o **Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI)**, ao estabelecer a ocorrência do fato gerador do IPI:

**Art. 35. São fatos geradores do imposto** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 46): (Redação dada pelo Decreto nº 10.668, de 2021)

**I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; e** (Redação dada pelo Decreto nº 10.668, de 2021)

II - a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

**Parágrafo único. 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** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, § 3º, e Lei nº 10.833, de 2003, art. 80 ).

Constata-se, portanto, que ocorre o fato gerador diante da impossibilidade de apresentação da mercadoria na conclusão do procedimento. A não-cumulatividade do IPI não impede a incidência nesses casos, pois esse princípio se refere à compensação de débitos e créditos dentro da cadeia de industrialização, e não à própria definição do fato gerador.

Ademais, o IPI-importação tem natureza de tributo monofásico e incide no momento em que a mercadoria ingressa no país e é submetida ao controle aduaneiro, cessando a suspensão quando o bem não é apresentado à autoridade fiscal.

Vejamos, ainda, o que dispõe a **Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004** ao estabelecer os fatos geradores para incidência das contribuições do PIS-Importação e à COFINS-Importação:

**Art. 3º O fato gerador será:** (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

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

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

**§ 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.**

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica:

I - às malas e às remessas postais internacionais; e

II - à mercadoria importada a granel que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, esteja sujeita a quebra ou a decréscimo, desde que o extravio não seja superior a 1% (um por cento).

§ 3º Na hipótese de ocorrer quebra ou decréscimo em percentual superior ao fixado no inciso II do § 2º deste artigo, serão exigidas as contribuições somente em relação ao que exceder a 1% (um por cento).

**Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:** (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

**I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;**

II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;

III - na data do vencimento do prazo de permanência dos bens em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento, na situação prevista pelo art. 18 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;

IV - na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de que trata o inciso II do caput do art. 3º desta Lei.

Parágrafo único. O disposto no inciso I do caput deste artigo aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação.

Verifica-se que a legislação não condiciona sua cobrança à efetiva disponibilização da mercadoria ao importador, mas sim ao ingresso no território aduaneiro e à não apresentação do bem ao final do procedimento.

Assim, uma vez comprovado que a mercadoria entrou no país — fato incontroverso nos autos — e que não foi localizada na vistoria oficial, estão presentes todos os elementos legais para o lançamento das contribuições.

A argumentação de que o roubo impediria a própria “entrada” da mercadoria não se sustenta, pois a carga ingressou regularmente no território nacional, foi descarregada e registrada no sistema aduaneiro antes da ocorrência do crime. A legislação expressamente rejeita a tese de que o extravio possa neutralizar a materialidade dos tributos: ao contrário, a perda da mercadoria substitui o encerramento regular do despacho aduaneiro e desencadeia a exigência dos tributos suspensos.

Dessa forma, o extravio não afasta o fato gerador — ele o realiza, nos termos da lei. Assim, não há fundamento para a tese de inexistência de fato gerador, razão pela qual os tributos foram corretamente exigidos.

#### **4.3 Das multas aplicadas**

Considerando todos os argumentos já tratados neste voto, pede a Recorrente que seja afastada a multa de 50% prevista no art. 702, III, “c”, do Regulamento Aduaneiro.

##### **Sem razão à defesa.**

No que se refere às penalidades aplicadas, importa destacar que a decisão de primeira instância corretamente afastou as multas de ofício, por inexistir falta de pagamento prévia que justificasse sua incidência. Com efeito, antes da Notificação de Lançamento não havia obrigação constituída nem condição jurídica que permitisse ao responsável promover qualquer recolhimento espontâneo. A vistoria oficial não indicava valores de tributos devidos, tampouco identificava o responsável tributário, o que somente ocorreu com o lançamento de ofício.

Assim, não há que se falar em descumprimento de obrigação principal antes da constituição do crédito tributário, razão pela qual a exclusão dessa penalidade, tal como reconhecida pela DRJ, deve ser mantida.

Por outro lado, não procede a pretensão da Recorrente de afastar as demais penalidades previstas para a hipótese de extravio de mercadoria sob controle aduaneiro. Diferentemente da multa de ofício — que pressupõe falta de pagamento de tributo exigível — as multas regulamentares aplicáveis à perda da mercadoria possuem natureza objetiva, decorrendo automaticamente da constatação da não apresentação da carga enquanto sob custódia do responsável. Esses valores não têm relação com dolo, culpa ou voluntariedade da conduta, constituindo consequência legal da frustração das obrigações acessórias impostas ao transportador ou ao depositário.

Nos termos do Regulamento Aduaneiro, o extravio da mercadoria impõe ao responsável não apenas o recolhimento dos tributos, mas também as penalidades específicas destinadas a preservar a integridade do controle aduaneiro. Tais multas aplicam-se mesmo

quando o contribuinte alega ausência de culpa, pois o regime jurídico é de responsabilidade objetiva, fundada exclusivamente na guarda da mercadoria e na obrigação legal de apresentá-la à autoridade aduaneira.

Ademais, inexistente amparo legal para afastar a multa vinculada ao extravio com base na tese de força maior, já rejeitada anteriormente. O roubo — por se enquadrar como caso fortuito interno — não exclui a responsabilidade do depositário e, conseqüentemente, não impede a incidência das penalidades próprias desse regime. Constatado o extravio na vistoria, a multa regulamentar incide como decorrência necessária e automática da descontinuidade do regime aduaneiro.

Dessa forma, mantém-se a conclusão da DRJ no sentido de que a multa de ofício deve permanecer afastada, por ausência de pressuposto fático-jurídico para sua aplicação, enquanto as demais multas previstas para o extravio foram corretamente exigidas, não havendo fundamento legal ou probatório que autorize seu cancelamento.

#### **5. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para afastar as nulidades suscitadas e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos**