



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** : 10715.003014/98-97  
**Recurso nº** : 129.107  
**Acórdão nº** : 303-32.443  
**Sessão de** : 18 de outubro de 2005  
**Recorrente** : M.S. MACHADO TRANSPORTES LTDA.  
**Recorrida** : DRJ-FLORIANÓPOLIS

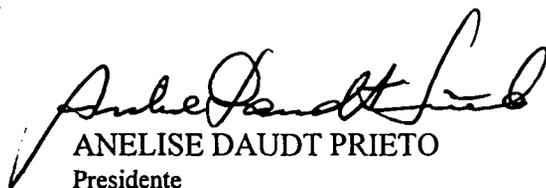
Trânsito aduaneiro. Extravio total da carga. Roubo. Caso fortuito ou força maior.

Constitui motivo de força maior, excludente da responsabilidade da empresa transportadora, o roubo de carga sob sua guarda. Precedente da Segunda Seção do Superior Tribunal de Justiça. É bastante para comprovar o roubo o registro da ocorrência policial não refutada por denúncia de comunicação falsa de crime nem desqualificada por culpa da vítima.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Zenaldo Loibman, Nanci Gama e Anelise Daudt Prieto, que negavam provimento.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
TARÁSIO CAMPELÔ BORGES  
Relator

Formalizado em: 14 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli e Marciel Eder Costa. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Rubens Carlos Vieira.

Processo n° : 10715.003014/98-97  
Acórdão n° : 303-32.443

## RELATÓRIO

Tratam os autos do presente processo de recurso voluntário contra acórdão da DRJ Florianópolis (SC) que julgou procedente a exigência do Imposto de Importação incidente sobre mercadoria extraviada em regime de trânsito aduaneiro, acrescida da multa de 50% prevista no artigo 521, inciso II, alínea "d", do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985.

Segundo a denúncia fiscal, em correspondência extemporânea, a empresa transportadora comunicou à Alfândega do Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro (RJ) roubo de veículo de sua propriedade, que teria ocorrido na noite do dia 9 de fevereiro de 1998, na Rodovia Presidente Dutra, proximidades do quilômetro 203, quando conduzia, sob regime de trânsito aduaneiro<sup>1</sup>, mercadorias do então Departamento de Material Bélico do Exército Brasileiro.<sup>2</sup>

Na impugnação de folhas 9 a 11, tempestivamente oferecida, a integral improcedência da exação é requerida com as razões que reproduzo *ipsis litteris*:

A responsabilidade tributária do transportador, na hipótese de falta ou extravio, está definida nos artigos 39, § 1º, 41, incisos I a III [sic] e 60, § único, do D.L. 37/66 e nos artigos 478, §§ 1º e 2º [sic] e 480 do Regulamento Aduaneiro.

Essa responsabilidade tributária não é presumida mas apurada em cada caso. Ela será sempre atribuída a quem lhe deu causa, conforme expressamente dispõe o mencionado artigo 478 do Regulamento Aduaneiro.

No caso sob exame, efetivamente não foi o transportador ora Impugnante quem deu causa à falta em questão. Ela resultou de roubo do veículo transportador, conforme anexo Registro de Ocorrência N° 634831/048/98, feito na 58ª [sic] Delegacia Policial – Nova Iguaçu.

De acordo com o relato da ocorrência policial, o veículo transportador da mercadoria estrangeira extraviada foi subtraído de seu condutor (motorista da transportadora) de forma violenta, tornando absolutamente impossível evitar a ocorrência ou opor-lhe resistência. Trata-se, portanto, de genuíno caso fortuito ou de força maior.

<sup>1</sup> Origem: Alfândega do Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro (RJ); destino: DEA do Exército Brasileiro, na circunscrição da Delegacia da Receita Federal em Taubaté (SP).

<sup>2</sup> Descrição dos fatos (folha 2) e informação fiscal e seus anexos (apenso, folhas 1 a 3).

Processo nº : 10715.003014/98-97  
Acórdão nº : 303-32.443

Na definição de [sic] Plácido e Silva (in Vocabulário Jurídico – 11ª edição – vol. I, pág. 401), *Caso fortuito* “é expressão especialmente usada, na linguagem jurídica, para indicar todo *caso* que acontece imprevisivelmente, atuado por uma força que não se pode evitar. São, assim, todos os *acidentes* que ocorrem, sem que a vontade do homem os possa impedir ou sem que tenha ele participado, de qualquer maneira, para a sua efetivação.”

Assim, tendo em vista que o transportador, ora Impugnante, não deu causa à falta apurada, uma vez que esta resultou de caso fortuito ou de força maior (roubo do veículo e da carga transportada no regime de trânsito aduaneiro), a sua responsabilidade pelo crédito tributário decorrente fica excluída nos termos do artigo 480 do Regulamento Aduaneiro.

Com o objetivo de reunir outros elementos necessários para formar convicção acerca da matéria, o julgamento de primeira instância foi convertido em diligência pela DRJ Rio de Janeiro (RJ), solicitando que:

I – um dos AFRFs autuantes, ou outro servidor designado:

a) anexe aos autos as provas dos fatos descritos a [sic] fls. [sic] 2, que embasaram a exigência; e

b) analise a alegação do Interessado (fls. 10), no sentido da ocorrência de roubo da carga em falta;

II – seja o Interessado cientificado do inteiro teor de todos os elementos ou fatos novos trazidos à colação para, querendo, aditar novas razões de defesa, no prazo de 30 (trinta) dia, apenas no tocante à matéria introduzida.

Em resposta à Diligência DRJ/RJ/Ditex 10, de 14 de janeiro de 2000, de folha 31, a Alfândega do Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro (RJ) manifestou-se à folha 35:

a) em resposta ao item I “a”, recomenda análise dos autos deste processo em conjunto com os autos do processo 10715.001370/98-21 – naquela ocasião localizado na própria DRJ Rio de Janeiro (RJ) e ora apensado aos autos do primeiro – pois, conforme citado na descrição dos fatos da notificação de lançamento, a infração foi constatada nos termos da informação fiscal que inaugura o segundo processo;

b) quanto ao item I “b”, diz que é matéria estranha à competência das alfândegas;

Processo nº : 10715.003014/98-97  
Acórdão nº : 303-32.443

c) finalmente, sobre o item II, entendeu não necessária reabertura de prazo para o aditamento das razões de defesa porque inexistentes fatos ou elementos novos.

Em face da Portaria MF 416, de 21 de novembro de 2000, que alterou a competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, os autos deste processo foram encaminhados para a DRJ Florianópolis (SC).

Na nova DRJ, a Segunda Turma, por maioria de votos, julgou procedente a exigência fiscal em acórdão assim ementado:

**TRÂNSITO ADUANEIRO. EXTRAVIO TOTAL DA CARGA. CASO FORTUITO OU DE FORÇA MAIOR. ROUBO.**

Boletim de ocorrência não é prova da ocorrência de assalto, mas da sua comunicação à autoridade policial. Mesmo havendo comprovação desse fato, ônus exclusivo do contribuinte, a ocorrência do caso fortuito e força maior ainda requereria prova de ausência de culpa. O roubo não se enquadra na excludente de responsabilidade de caso fortuito ou de força maior.

**OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO.**

O sujeito passivo da obrigação principal (contribuinte ou responsável) é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Atendidos tais pressupostos não há como excluí-los do pólo passivo da relação jurídico-tributária.

**Lançamento Procedente**

Ciente do inteiro teor do acórdão de folhas 39 a 47, recurso voluntário é interposto com as razões de folhas 52 a 57. Primeiro, a recorrente assevera que apesar dos dois fundamentos contidos na ementa, a pretendida desqualificação do boletim de ocorrência como prova do assalto é tese não enfrentada no voto condutor do acórdão recorrido.

Depois, contesta o que chama de único fundamento da decisão recorrida e sustenta que apresentou o competente boletim de ocorrência, prova cabal do roubo da carga e do veículo, fato “excludente de sua responsabilidade por se tratar de evidente caso fortuito ou força maior”. Cita precedente da Quarta Turma do Superior Tribunal de Justiça (REsp 160.369).

Instruem o recurso voluntário, afora o instrumento público de procuração de folha 68, por fotocópia com autenticidade aferida por tabelião de notas:



Processo nº : 10715.003014/98-97  
Acórdão nº : 303-32.443

a) décima-terceira alteração contratual da empresa M.S. Machado Transportes Ltda, às folhas 64 a 67, por fotocópias com autenticidades aferidas por tabelião de notas;

b) documentos de folhas 60, 62, 63, por fotocópias desprovidas de autenticação, seja por tabelião de notas, seja pelo servidor público que as recepcionou;

c) documentos de folhas 61, 68 a 70, por fotocópias com autenticidades aferidas por tabelião de notas.

Posteriormente, em atendimento à intimação de folha 72, a recorrente oferece para arrolamento uma edificação urbana com o valor contábil de R\$ 30.000,00.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro com dois volumes: o primeiro numerado até a folha 84; o apenso, processo 10715.001370/98-21, com seqüencial independente dos autos principais, numerado até a folha 85.

É o relatório.



Processo nº : 10715.003014/98-97  
Acórdão nº : 303-32.443

## VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto em 15 de maio de 2003, às folhas 52 a 57, porque tempestivo e com a instância garantida mediante o arrolamento de bem às folhas 73 e 74, que presumo suficiente em face dos despachos de folhas 78 e 81-verso.

Versa a lide, conforme relatado, acerca da responsabilidade de empresa transportadora por carga extraviada quando transportada em regime de trânsito aduaneiro.

É certo que o Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030, de 5 de março de 1985, principalmente nos artigos 81 e 276, atribui ao transportador a responsabilidade fiscal pelo trânsito não concluído. Entretanto essa responsabilidade é subjetiva, senão vejamos:

a) no *caput* do artigo 478 é imputada a quem lhe deu causa a responsabilidade pelo extravio de mercadorias; e

b) no *caput* do artigo 480 é concedida ao indicado como responsável a possibilidade de fazer prova de caso fortuito ou força maior para a exclusão de sua responsabilidade.

*In casu*, alega a recorrente que o extravio se deu por roubo do veículo juntamente com as mercadorias que transportava e oferece como prova de sua alegação o registro da ocorrência na 48ª DP da Secretaria de Estado de Segurança Pública do Rio de Janeiro (RJ)<sup>3</sup>.

Na suficiência do registro da ocorrência para fazer prova do alegado roubo reside o primeiro conflito.

Contrariando a tese da defesa, diz a ementa do acórdão recorrido, sem qualquer fundamento no voto condutor, que “boletim de ocorrência não é prova da ocorrência de assalto, mas da sua comunicação à autoridade policial”.

Creio relevante, buscar subsídios nos conceitos do Direito Penal.

Roubo, tipificado no artigo 157 do Código Penal, é crime com ação penal pública incondicionada, consoante inteligência do artigo 100 da norma citada. É, portanto, do Ministério Público a titularidade da ação e obrigatória a sua

<sup>3</sup> Documento de folhas 3 e 4 dos autos em apenso, por fotocópias desprovidas de autenticação, seja por tabelião de notas, seja pelo servidor público que a recebeu.

Processo nº : 10715.003014/98-97  
Acórdão nº : 303-32.443

proposição desde que atendidos os seus pressupostos, porquanto não permitida a transação, aplicável somente às infrações penais de menor potencial ofensivo.

Assim, diante do fato incontroverso do registro da ocorrência promovido pela empresa transportadora no órgão estatal competente para a instauração do inquérito policial e da vinculação do tipo penal com a ação penal pública, na qual o exercício do direito subjetivo de buscar o pronunciamento jurisdicional é do próprio Estado, entendo contrária à razoabilidade a sumária desqualificação do registro da ocorrência policial como prova do alegado roubo.

Ademais, afora a comunicação falsa de crime ser fato típico contido no artigo 340 do Código Penal, tanto os autos do presente processo quanto os autos apensos são silentes acerca das propostas formuladas por AFRF na informação fiscal de folha 1 dos autos apensos, nestes termos:

a) instauração de “processo administrativo para apuração da responsabilidade do transportador”; e

b) diligência à 48ª DP para “acompanhamento do inquérito policial” e “resguardo do interesse da Fazenda Nacional, inclusive quanto à possível recuperação da carga”.

Por conseguinte, concluo ser bastante para comprovar o roubo o registro da ocorrência policial não refutada por denúncia de comunicação falsa de crime nem desqualificada por culpa da vítima.

A segunda controvérsia é o enquadramento de roubo dentre as hipóteses de caso fortuito ou força maior.

De Plácido e Silva<sup>4</sup> trata com simplicidade ambos os conceitos, a saber:

#### Caso fortuito:

É expressão especialmente usada, na linguagem jurídica, para indicar todo caso que acontece imprevisivelmente, atuado por uma força que não se pode evitar.

São, assim, todos os acidentes que ocorrem, sem que a vontade do homem os possa impedir ou sem que tenha ele participado, de qualquer maneira, para a sua efetivação.

<sup>4</sup> SILVA, De Plácido e. **Vocabulário jurídico**. Atual. por Nagib Slaibi Filho; Gláucia Carvalho. 2. ed. eletr. [Rio de Janeiro]: Forense, [entre 2000 e 2002]. 1 CD-ROM. Verbetes: caso fortuito, força maior.

Processo nº : 10715.003014/98-97  
Acórdão nº : 303-32.443

Todos os casos, que se revelam por força maior, dizem-se casos fortuitos, porque fortuito, do latim fortuitus, de fors, quer dizer casual, acidental, ao azar.

No entanto, embora todos os casos de força maior, na técnica jurídica, mostrem semelhança com os casos fortuitos, a verdade é que certa diferença se anota entre eles, como razoavelmente pondera CUNHA GONÇALVES.

O caso fortuito é, no sentido exato de sua derivação (acaso, imprevisão, acidente), o caso que não se poderia prever e se mostra superior às forças ou vontade do homem, quando vem, para que seja evitado.

O caso de força maior é o fato que se prevê ou é previsível, mas que não se pode, igualmente, evitar, visto que é mais forte que a vontade ou ação do homem.

Assim, ambos se caracterizam pela irresistibilidade. E se distinguem pela previsibilidade ou imprevisibilidade.

Legalmente são, entre nós, empregados como equivalentes. E a lei civil os define como o evento do fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir, assemelhando-os em virtude da invencibilidade, inevitabilidade ou irresistibilidade que os caracteriza.

Desse modo, caso fortuito ou de força maior, análogos pelos efeitos jurídicos e assemelhados pela impossibilidade de serem evitados, previstos ou não previstos, possuem sua característica na inevitabilidade, porque possíveis de se prever ou de não se prever, eles vieram, desde que nenhuma força os poderia impedir.

E daí, com justa razão, não se poder confundir o caso fortuito ou de força maior, com os casos impensados, os casos de imprevidência, os casos de negligência, os casos de imprudência ou de imperícia.

Estes vieram pelas circunstâncias que os determinaram. Eram casos evitáveis pela ação ou pela vontade do homem.

Os casos fortuitos e de força maior são superiores às forças do homem e à sua vontade, ao passo que os casos de outras espécies se mostram ação de quem os praticou ou se convertem em efeito, em função das causas: negligência, imprudência, imperícia, etc.

Por princípio, ninguém responde pelos casos fortuitos e de força maior, pois que, inevitáveis por natureza e essência, aconteceram porque tinham que acontecer.

*haz*

Processo nº : 10715.003014/98-97  
Acórdão nº : 303-32.443

Entre muitos, se consideram casos fortuitos e de força maior: as tempestades, as borrascas, as enchentes, os terremotos, as guerras, as revoluções, os naufrágios, ou quaisquer outros acontecimentos, assim, imprevisíveis ou previsíveis, mas inevitáveis.

Força maior:

Assim se diz em relação ao poder ou à razão mais forte, decorrente da irresistibilidade do fato, que, por sua influência, veio impedir a realização de outro, ou modificar o cumprimento de obrigação, a que se estava sujeito.

Na técnica jurídica, força maior e caso fortuito possuem efeitos análogos.

Qualquer distinção havida entre eles, conseqüente da violência do fato ou da casualidade dele, não importa na técnica do Direito. Somente importa que, um ou outro, justificadamente, tenham tornado impossível, pelo fato estranho à vontade da pessoa, o cumprimento da obrigação contratual. Ou, por eles, não se tenha possibilitado ou evitado a prática de certo ato, de que se procura fazer gerar uma obrigação.

Força maior, pois, é a razão de ordem superior, justificativa do inadimplemento da obrigação ou da responsabilidade, que se quer atribuir a outrem, por ato imperioso que veio sem ser por ele querido. [Grifos do relator]

Para confrontar os conceitos de De Plácido e Silva com o roubo praticado nas principais metrópoles brasileiras, duas características desse delito são relevantes: a previsibilidade, em função da freqüência<sup>5</sup>; e a irresistibilidade, pela própria definição do tipo penal<sup>6</sup>. Dada a previsibilidade, fica afastada a hipótese de caso fortuito, mas a irresistibilidade o vincula à outra excludente de responsabilidade: força maior.

Nada obstante a forma didática com que os conceitos são expostos por De Plácido e Silva, o enquadramento de roubo dentre as hipóteses de força maior é tema por demais polêmico. Para pacificar o entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a Segunda Seção daquela Corte enfrentou a matéria no dia 9 de outubro de 2002, no julgamento do Recurso Especial 435.865-RJ.

A despeito de tratar da responsabilidade civil de empresa do ramo de transporte coletivo de passageiros em decorrência de assalto à mão armada ocorrido no interior de veículo de sua frota urbana, o julgado da Segunda Seção do

<sup>5</sup> Freqüência: fato notório amplamente divulgado pelos grandes veículos de comunicação.

<sup>6</sup> Código Penal, artigo 157, *caput*: "Subtrair coisa móvel alheia, para si ou para outrem, mediante grave ameaça ou violência a pessoa, ou depois de havê-la, por qualquer meio, reduzido à impossibilidade de resistência".

Processo nº : 10715.003014/98-97  
Acórdão nº : 303-32.443

STJ uniformizou a jurisprudência<sup>7</sup> das Turmas Terceira e Quarta quanto à aceitação do roubo como motivo de força maior para isentar de responsabilidade a empresa transportadora.

Filho-me, portanto, à corrente doutrinária de De Plácido e Silva alinhada com a jurisprudência uniforme do STJ para considerar motivo de força maior, excludente da responsabilidade da empresa transportadora, o roubo de carga sob sua guarda.

Faz-se mister deixar aqui consignado que sobre esse tema modifico meu entendimento exposto nesta Câmara no último mês de agosto no julgamento de recurso voluntário relatado pelo conselheiro Marciel Eder Costa.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2005



TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

---

<sup>7</sup> Ver Recurso Especial 433.738-SP, de 12 de novembro de 2002.