



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

**Processo nº** 10814.002528/00-67  
**Recurso nº** 125.835 Voluntário  
**Matéria** TRÂNSITO ADUANEIRO  
**Acórdão nº** 302-39.356  
**Sessão de** 23 de abril de 2008  
**Recorrente** WEST AIR CARGO LTDA  
**Recorrida** DRJ-SÃO PAULO/SP

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 15/04/2008

**TRÂNSITO ADUANEIRO. ROUBO DE CARGA.**

O boletim de ocorrência não é prova suficiente para a exclusão da responsabilidade tributária, mas apenas da comunicação de um suposto fato criminoso à autoridade policial.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

*Judith do Amaral Marcondes Armando*  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

*Rosa de Castro*  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena e Ricardo Paulo Rosa. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Por bem descrever a matéria, adoto o relatório da decisão de primeiro grau que transcrevo:

*"Trata o presente processo de ação fiscal levada a efeito pela não conclusão da operação de Trânsito Aduaneiro de mercadorias iniciada na Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo e destinada à Alfândega do Aeroporto Internacional Salgado Filho, em Porto Alegre/RS. Em 15/04/2000, o beneficiário dos trânsitos aduaneiros, a empresa Continental Airlines Inc., solicitou à Alfândega do Aeroporto Internacional de São Paulo/GRU, a concessão de regime especial de trânsito aduaneiro, na modalidade de Trânsito Aduaneiro Simplificado, através das DTA-S – números 3592-0 e 3593-9, figurando como transportador envolvido na operação a empresa West Air Cargo Ltda.*

*No percurso entre a unidade de origem e a de destino, os veículos que efetuavam o trânsito aduaneiro foram objetos de suposto roubo como informou o transportador nacional em 18/04/2000, às fls. 01, anexando fotocópia dos Boletins de Ocorrência juntado às fls. 6 a 18.*

*Não havendo sido concluído o trânsito, a fiscalização lavrou o presente auto de infração cobrando da interessada o Imposto de Importação, o Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de ofício por falta de recolhimento e juros de mora.*

*O crédito tributário constituído encontra-se garantido nos Termos de Responsabilidade, às fls. 35 e 75.*

*Acrescente-se que figura como responsável solidário a empresa Continental Airlines Inc., em obediência ao § 1º do artigo 276 e artigo 275 do Regulamento Aduaneiro, bem como ao artigo 5º da IN-SRF nº 84/98.*

*As empresas envolvidas foram devidamente cientificadas e apresentaram impugnações, as quais encontram-se às fls. 147 a 148 (West Air Cargo Ltda) e às fls. 197 a 208 (Continental Airlines Inc.), em que resumidamente ofereceram as seguintes razões de defesa:*

*Alegações da West Air Cargo Ltda:*

- a. *Em 15/04/2000, o caminhão de placa KNG-2241 – Campinas – SP e a carreta de placa CPJ-9608 – São Paulo – SP na realização de procedimentos de remoção das mercadorias sob o regime de trânsito aduaneiro foram abordados por seis veículos e uma moto, ocupados por cerca de dez indivíduos fortemente armados, que os renderam e realizaram o roubo dos caminhões e suas respectivas cargas, conforme consta do Boletim de Ocorrência 002116/2000, cópia em anexo às fls. 175/177;*

- b. Os veículos foram localizados pelas autoridades policiais em 18/04/2000, sem as cargas, objeto das DTA-S 00003593-9 e 00003592-0, conforme constam dos Boletins de Ocorrência 002035/2000, 004260/2000 e 002823/2000, anexos às fls. 178/191;
- c. De acordo com o disposto no artigo 277 § 2º do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85, em 18/04/2000, o transportador comunicou os fatos ocorridos por escrito à repartição de jurisdição e em 25/04/2000 à repartição de destino, conforme comprovam as cópias anexas às fls. 192/193;
- d. A operação de Trânsito Aduaneiro foi interrompida por motivo alheio à vontade do transportador, de acordo com o disposto no artigo 277 do RA;
- e. A ocorrência de eventos que resultem ou possam resultar em avaria ou falta de mercadoria ou que acarretem ou possam acarretar impossibilidade de prosseguimento da ação é matéria prevista nos incisos II e III do artigo 277 do mesmo Diploma Legal.

Posto isto, solicita a improcedência do auto de infração, vez que consubstanciado no artigo 480 do RA, Decreto 91.030/85, anexa como provas os Boletins de Ocorrência que comprovam a ocorrência de força maior, excludente de responsabilidade.

*Alegações da Continental Airlines, Inc.:*

- f. A legislação brasileira veda que as companhias aéreas internacionais realizem vôos de cabotagem, ou seja, transporte realizado entre dois ou mais Estados brasileiros;
- g. As companhias aéreas internacionais contratadas pelo importador para transportar cargas destinadas a outros aeroportos no País devem fazê-lo através de uma companhia aérea ou rodoviária nacional, autorizada a realizar o transporte de cabotagem;
- h. O Ato declaratório Normativo SRF nº 20 de 09/01/97, do Sr. Coordenador-Geral do Sistema de Tributação declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias de Julgamento e aos demais interessados que a beneficiária do Regime Especial de Trânsito Aduaneiro é a companhia aérea nacional e somente as empresas aéreas nacionais podem operar o referido regime por via aérea, e como tal, requerê-lo nos termos do art. 257, inciso V, alínea "a", do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85;
- i. O mencionado Ato Declaratório Normativo decorreu do Parecer MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX/Nº 47 de 26/06/97, o qual não

*deixa margem de dúvida que a beneficiária do regime de suspensão dos tributos e responsável pela comprovação da conclusão do trânsito aduaneiro é a companhia aérea nacional. Reproduz o seguinte trecho:*

*'Assim, não sendo permitido à empresa aérea habilitar-se a operar o regime especial de trânsito aduaneiro, nem requerê-lo na qualidade de beneficiária não há como imputar-lhe responsabilidades inerentes a esse regime.'*

*Na hipótese em que o transportador for contratado diretamente com a empresa estrangeira, que, em razão das restrições já comentadas, subcontratar empresa nacional habilitada a operar no regime de trânsito aduaneiro, para efetuar a parte do transporte a ser realizado em território nacional, esta responderá por todas as obrigações inerentes ao regime, pelo simples fato de ser ela a empresa habilitada pela Secretaria da Receita Federal a realizar transporte de mercadoria em operação de trânsito aduaneiro. O contrato firmado entre a empresa nacional e a estrangeira não tem o poder de alterar os compromissos assumidos pela empresa nacional quando da sua habilitação.'*

*(...) daí, ser impossível imputar responsabilidade às empresas estrangeiras no que se refere às obrigações decorrentes do regime de trânsito aduaneiro.'*

- j. A Instrução Normativa nº 12 de 30/01/98 determina que o transportador aéreo nacional, detentor de linha regular, quanto às mercadorias estrangeiras que transportar no percurso interno, em veículo próprio ou não, inclusive por via terrestre em complementação de transporte aéreo é beneficiário do regime de trânsito aduaneiro;
- k. As mercadorias em tela ao chegarem no Brasil foram transportadas pela WEST AIR CARGO, tendo como ponto de origem o Aeroporto Internacional de São Paulo e o de destino, o Aeroporto Salgado Filho (Porto Alegre);
- l. O transportador nacional transporta a carga trazida do exterior pela transportadora internacional, no âmbito nacional; sendo assim, é ele o responsável pela conclusão do trânsito efetuado de acordo com o que dispõe o ADN/SRF nº 20/97;
- m. Os termos do Parecer MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX/nº 47, de 26/06/97, esclarece que somente o transportador nacional está habilitado pela Secretaria da Receita Federal a operar o regime aduaneiro;
- n. Logo, a função da Impugnante, transportadora internacional, é somente trazer a carga ao País e subcontratar o transportador doméstico para efetuar o trânsito aduaneiro, haja vista a impossibilidade de realizar o transporte de cabotagem;

*o. Mesmo não sendo responsável pela comprovação da conclusão do trânsito, manifesta-se sobre a base de cálculo equivocada utilizada para a cobrança do II e do IPI, previstas nos itens 24.3 e 24.3.1 da IN/SRF nº 84/89, eis que tais itens foram revogados pelo art. 8º da IN/SRF nº 47/95.*

*Pelo exposto, requer que seja julgada improcedente a ação fiscal, cancelando o auto de infração com a anulação dos tributos e da multa por ele lançados por entender que a impugnante não é responsável pelo pagamento do crédito tributário decorrente da não comprovação da conclusão do trânsito aduaneiro das cargas em questão.*

*Requer também que seja revisto o processo administrativo que ensejou a lavratura do auto de infração ora impugnado, para que seja somente exigido o débito contra a única responsável pelo pagamento - a transportadora nacional WEST AIR CARGO.*

*Juntou documentos. "*

Ante os elementos trazidos aos autos, o então ilustre Relator do caso, Walber José da Silva, entendeu que o feito ainda não estava maduro para julgamento. Determinou, assim, na decisão de fls. 333/342, fosse o julgamento convertido em diligência para a adoção das seguintes providências:

*1) fosse intimada a DELL computadores, proprietária da carga, para que informasse: (i) se o transporte da mercadoria havia sido contratado pela CIRCLE INTERNATIONAL INC. ou pela CONTINENTAL AIRLINES INC.;*

*2) fosse informado se havia seguro contratado, da origem até o destino, bem como se a apólice em questão possuía cobertura para furto ou roubo;*

*3) fosse dada ciência à CONTINENTAL do recurso voluntário interposto pela WEST AIR CARGO LTDA. para, querendo, manifestar-se;*

*4) fosse informado se a decisão proferida nos autos do processo 000.00.642429-6 – 5ª Vara Cível da Comarca da Capital, teve recurso de apelação julgado, e qual teria sido o resultado;*

*5) fosse oficiado o Delegado de Polícia responsável pelo inquérito, a fim de que fosse informado o estágio das investigações, bem como se havia outras comunicações de roubo por parte da WEST CARGO, anteriores ou posteriores à lavratura do Auto de Infração em comento.*

*Por conta da realização da diligência, vieram os seguintes documentos:*

*1) resultado da consulta processual feita junto ao Tribunal de Justiça de São Paulo, a qual noticia a reforma da sentença que havia excluído a responsabilidade da WEST CARGO, perante a CONTINENTAL (fls. 345/347);*

*2) declaração da DELL, proprietária da carga roubada, informando que, dado o passar dos anos, não possui mais documentação relativa ao caso, mas que recorda que a DELL contratou a CIRCLE, que por sua vez, contratou a CONTINENTAL, bem como que recebeu indenização securitária à época (fls. 351/352);*

*3) informação da autoridade policial (fl. 357), segundo a qual o inquérito ainda estava no Setor de Investigação.*

Há, ainda, relatório produzido pelo agente fiscal responsável (fl. 360) no qual sintetiza o resultado da diligência, bem como informa que em consulta no sistema MANTRA, há registro de outro trânsito aduaneiro supostamente não concluído pela WEST CARGO no ano de 2001, sem a lavratura de Auto de Infração, mas que tal informação não é seguro pode advir de erro de inclusão de dados no sistema.

Por fim, consta dos autos a manifestação da CONTINENTAL AIRLINES INC., na qual reitera a responsabilidade da WEST AIR CARGO pelo ocorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

**O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.**

**Conforme relatado, o presente processo trata da aferição da configuração de um caso fortuito no roubo das mercadorias, cujo transporte rodoviário estava a cargo da ora Interessada.**

**O tema é de difícil solução, pois temos notícias diárias dos roubos e furtos a cargas, que ocorrem com freqüência nas estradas de nosso extenso País, ao passo que aos olhos do Direito, tal incidente, para caracterizar o fortuito, deve estar marcado pela nota da inevitabilidade. Assim, a melhor solução para o caso passará pelo exame detido das provas dos autos.**

**Nesse esteio, cumpre, desde já, ressaltar que as provas dos autos não favorecem a pretensão da Interessada. Afinal, trouxe a seu favor, essencialmente, a cópia do boletim de ocorrência do fato e demais documentos fornecidos pela Polícia (fls. 304/319), bem como cópia da sentença proferida nos autos da ação ordinária de ressarcimento, promovida pela CONTINENTAL, que teve seu pedido declarado improcedente (fls. 345/346).**

**Sobre o tema, aliás, cumpre anotar que, embora somente tenha sido comunicado nos autos o resultado do julgamento do recurso de apelação, favorável à CONTINENTAL, esta Relatora tratou de obter cópia do acórdão proferido, ora juntado a esses autos. Tal decisão concluiu que a ora Interessada não comprovou suficientemente a ocorrência do fortuito:**

*"O debate travado nos presentes autos, evidentemente, foi caloroso, mas a ré não se desincumbiu do ônus da prova, como lhe competia, com relação à existência do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da autora, como previsto no inciso II, do artigo 333 do Código de Processo Civil.*

*Com efeito, além do Boletim de Ocorrência, outras provas de realce não foram produzidas, sendo que às próprias partes às fls. 683/684, requereram o julgamento antecipado da lide.*

*Assim, não se sabe com precisão como o roubo teria ocorrido, pois nenhuma testemunha chegou a ser ouvida em Juízo, o que afasta a tese da ocorrência de força maior, como causa de exclusão da responsabilidade"*

**Ademais, a leitura do acórdão em questão traz importante informação acerca de um ponto da diligência, qual seja, o suposto pagamento, pela seguradora, à DELL da correspondente indenização em razão do roubo.**

**Nota-se ali, que, a bem da verdade, a indenização foi paga à DELL pela CIRCLE, contratada original, sendo esta ressarcida pela CONTINENTAL que, a seu turno,**

ingressou com a ação judicial em face da ora Interessada, sem que se tivesse notícia do envolvimento de qualquer seguradora. Isso porque, por razão desconhecida, a seguradora da WEST CARGO, A CIA. DE SEGUROS PORTO SEGURO, não foi acionada, nem mesmo nos autos do processo judicial, diante da hipótese de iminente condenação:

*"É certo que a transportadora, à época, mantinha contrato de seguro, inclusive com relação ao desaparecimento de carga, roubo durante o trânsito mediante grave ameaça ou emprego de violência contra o motorista, roubos praticados por quadrilha, durante viagem pluvial, complementar à viagem rodoviária.*

*Tal circunstância, por si só, não obriga a segurada a ação da seguradora e nem mesmo oferecer denunciaçāo da lide quando ação da segurada, em face do direito de regresso. O seguro, pois, é feito a favor da segurada, a qual tem a faculdade de chamar à lide a seguradora, respondendo por sua inércia ou omissão, em caso de procedência da ação"*

Sendo assim, deixa de corroborar para a tese da ora Interessada a idéia segundo a qual a seguradora teria investigado o caso e concluído pelo dever de indenizar, diante da ausência de culpa de sua segurada na ocorrência do evento.

Isto posto, em suma, há nos autos, a apoiar a tese do caso fortuito, sustentada pela Interessada, apenas o boletim de ocorrência, ensejador da instauração de inquérito policial não concluído, o mesmo que se tinha antes da realização das diligências complementares.

Logo, na mesma linha do assentado na primeira instância de julgamento desse órgão administrativo, bem como pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, entendo não estar suficientemente demonstrada a ocorrência do fortuito, razão pela qual deve incidir a tributação.

Quanto à suposta responsabilidade solidária da empresa CONTINENTAL AIRLINES INC., entendo que a decisão de primeira instância está irretocável e, portanto, adoto seus argumentos:

*Da Exclusão da Responsabilidade da Transportadora Estrangeira. – CONTINENTAL AIRLINES, INC.*

*Embora devidos os tributos e multas relativos aos trânsitos não concluídos, a responsabilidade pelo seu pagamento não pode ser atribuída à empresa beneficiária, Continental Airlines Inc., tendo em vista o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPEX nº 47, de 26 de junho de 1997, que, em seus itens 7 e 9, concluiu:*

*'7. Nesta linha de raciocínio, tem-se que, consistindo o trânsito aduaneiro em operação relativa a transporte Doméstico, esse somente pode ser operado por empresa nacional devidamente habilitada conforme prevê o art. 258 do Regulamento Aduaneiro: assim, na impossibilidade de habilitarem-se ao regime, as companhias aéreas estrangeiras estão excluídas do rol dos seus beneficiários (art. 257), impedidas, portanto, de requererem a sua concessão e aplicação (art. 261).*

(...)

9. Assim, não sendo permitido à empresa aérea internacional habilitar-se a operar o regime especial de trânsito aduaneiro, nem requerê-lo na qualidade de beneficiária não há como imputar-lhe responsabilidades inerentes a esse regime.'

Finalmente, em seu item 10, o referido Parecer imputa a responsabilidade por todas as obrigações inerentes ao regime, à empresa nacional que subcontratar diretamente com a empresa estrangeira o transporte dentro do território nacional:

'10. Na hipótese em que o transporte for contratado diretamente com a empresa estrangeira, que, em razão das restrições comentadas, subcontratar empresa nacional habilitada a operar no regime de trânsito aduaneiro, para efetuar a parte do transporte a ser realizado no território nacional, esta responderá por todas as obrigações inerentes ao regime, pelo simples fato de ser ela a empresa habilitada pela Secretaria da Receita Federal a realizar transporte de mercadoria em operação de trânsito aduaneiro. O contrato firmado entre a empresa nacional e a estrangeira não tem o poder de alterar os compromissos assumidos pela empresa nacional quando da sua habilitação'.

Posteriormente, foi emitido o Ato Declaratório (Normativo) nº 20, de 26 de junho de 1997, que confirmou o entendimento do Parecer em questão, dispondo que:

'I – somente as empresas aéreas nacionais podem ser habilitadas a operar o regime especial de trânsito aduaneiro por via aérea, e como tal, requerê-lo nos termos do art. 257, inciso V, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985;'

Quanto a manifestação de nulidade do crédito constituído, por entender que a fiscalização utilizou como base de cálculo para a cobrança do II e do IPI, de forma equivocada, os itens 24.3 e 24.3.1 da IN 84/89, eis que tais itens foram revogados pelo artigo 8º da IN/SRF nº 47/95, cumpre ressaltar que, se houve equívoco, este foi cometido pela interessada, pois conforme se pode verificar, o auto de infração foi elaborado com base nos documentos apresentados pelo beneficiário, fls. 19 a 75, quando do despacho para trânsito, de acordo com o estabelecido nos itens 23 e 24 e sub-item da IN/SRF nº 84/89 com nova redação dada pelo artigo 8º da IN/SRF nº 47/95.

Senão vejamos;

Assim reza o artigo 8º da IN nº 47/95:

Art. 8º A alínea "a" do subitem 10.4 e os itens 23, 24 e 29 da Instrução Normativa nº 84, de 1989, passam a vigorar com a seguinte redação:

'10.4 -...:

a) ...;

23. As obrigações fiscais, cujo cumprimento foi suspenso pela aplicação do regime disciplinado nesta Instrução Normativa,

constarão de *Termo de Responsabilidade genérico e anual*, a ser firmado pelo beneficiário, dispensada a prestação das garantias previstas no parágrafo único do art. 274 do Regulamento Aduaneiro.

24. No caso da não comprovação da chegada da mercadoria ao local de destino do trânsito, a autoridade aduaneira que jurisdiciona o local de origem intimará o beneficiário a apresentar, no prazo de cinco dias, declaração contendo as informações necessárias à identificação e valoração da mercadoria, instruída com os respectivos documentos comerciais e de transporte, com vistas a subsidiar a apuração do crédito tributário correspondente.

24.1 - O não cumprimento do disposto no parágrafo anterior acarretará a apuração do crédito tributário referente à mercadoria objeto do trânsito, à vista dos elementos constantes do despacho aduaneiro a que se vincula.

24.2 - Apurado o crédito tributário, o beneficiário será notificado para, no prazo de trinta dias, efetuar o pagamento devido, sem prejuízo das sanções previstas nesta Instrução Normativa.

Portanto, o enquadramento legal da operação encontra-se de acordo com as normas legais vigentes e, desta forma não há que se falar em base de cálculo equivocada para a cobrança dos impostos acrescidos de multa decorrente da não comprovação da conclusão do trânsito aduaneiro.

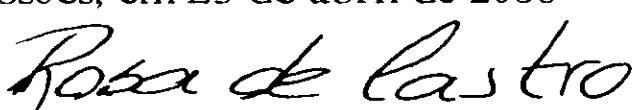
Do exame dos autos e com relação a empresa estrangeira, constata-se sua ilegitimidade, uma vez que não pode figurar como pólo passivo da obrigação tributária. Consequentemente, não pode ser responsabilizada pelo crédito tributário apurado.

(...)

Em face do exposto, é de se concluir que a responsabilidade pelos tributos e multas da não comprovação dos trânsitos aduaneiros referentes a este processo cabe unicamente ao transportador nacional.”

**Voto, assim, pelo não provimento do recurso.**

Sala das Sessões, em 23 de abril de 2008

  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora