



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10907.720093/2013-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.569 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2023
Recorrente EDGAR GRAPEGGIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 18/02/2013

ROUBO DE MERCADORIA. CASO FORTUITO INTERNO. RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR.

O roubo ou o furto da carga transportada correspondem à hipótese que a doutrina convencionou denominar de 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. Neste sentido, os beneficiários do regime de trânsito aduaneiro e o transportador são solidários, perante a Fazenda Nacional, nas responsabilidades decorrentes da concessão e da aplicação do regime.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e Wilson Antônio de Souza Corrêa.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocada), Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado) e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

Contra o interessado em epígrafe foram lavrados os Autos de Infração de fls. 02/20 para cobrança dos tributos (II, IPI, COFINS-Importação e PIS/PASEP-Importação), no valor total de R\$ 31.103,42, em razão de extravio ou falta de mercadoria – transportador estrangeiro.

Segundo relato da fiscalização contido no item Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração de II (fls. 06), o lançamento de ofício foi efetuado tendo em vista a constatação de falta de mercadoria importada (conforme art. 23, parágrafo único do Decreto-Lei nº 37 de 18 de novembro de 1966 com a redação dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010), nos termos do Boletim de Ocorrência 2012/798087 da Polícia Civil do Paraná, documento no qual foi registrado o assalto da mercadoria objeto da MIC-DTA 12/0478233-1.

Cientificado do lançamento em 14/03/2013 (fls. 47), por meio de seu representante legal, o contribuinte apresentou, em 15/04/2013, a impugnação de fls. 53/54, por meio da qual alega, em síntese, o que segue:

- 1. no dia 05/09/2012, a MIC/DTA nº 12/0478233-1 foi desembaraçada para iniciar o Trânsito Aduaneiro de Paranaguá-PR para Foz do Iguaçu, de um caminhão importado pelo Paraguai, transportado por caminhão habilitado para realizar transporte internacional;*
- 2. entretanto, na mesma data, às 18:30 hs, o caminhão transportador foi objeto de assalto por elementos armados que renderam o motorista e seu acompanhante, tomando de assalto o caminhão e a mercadoria (conforme boletim de ocorrência emitido pelas autoridades policiais), tendo havido, inclusive, o disparo de arma de fogo na ocasião;*
- 3. o caminhão transportador foi localizado abandonado em 06/09/2012, às 17:00 hs, às margens da rodovia BR 376 próximo ao Posto Montecarlo, no município de Tijucas do Sul, sentido litoral, sem a mercadoria que era objeto do trânsito aduaneiro;*
- 4. diante do exposto, nos enquadrámos no que diz o art. 664 do Regulamento Aduaneiro, segundo o qual há exclusão de responsabilidade tributária do transportador quando há motivo de força maior, nos casos de extravio de mercadoria sob regime de trânsito aduaneiro, já que o transportador nada pode fazer para impedir o roubo da mercadoria;*
- 5. considerando que a própria autoridade policial aconselha a não reagir diante da ameaça de armas, restou-nos somente comunicar as autoridades policiais e aduaneiras do lamentável ocorrido, conforme documentos anexos;*
- 6. à vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.*

A DRJ em São Paulo/SP julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado conforme ementa do **Acórdão nº 16-93.203** a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 18/02/2013

DISPENSA DE EMENTA.

O acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal, que contenha exigência de crédito tributário em valor inferior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), fica dispensado de conter ementa, conforme Inciso I, do art. 3º, da Portaria RFB nº 2724, de 27 de setembro de 2017.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em síntese, a decisão recorrida foi no seguinte sentido:

Em primeiro lugar, não ficou provado que o fato ocorreu. O Boletim de Ocorrência nº 2012/798087, lavrado junto à Delegacia de Estelionato e Desvio de Cargas – DEDC (fls. 29/33), atesta apenas a comunicação do crime à autoridade policial e não a sua ocorrência, que ainda teria que ser devidamente apurada. Como todo registro de declaração, o boletim de ocorrência é feito sob responsabilidade administrativa, civil e criminal do declarante em relação à veracidade do seu conteúdo.

Nesse ponto, cabe mencionar que não há, nos autos, nenhuma evidência da instauração de inquérito policial nem, tampouco, da confirmação, por qualquer meio, da ocorrência do crime.

Em segundo lugar, admitindo-se que a ocorrência do crime tivesse sido comprovada, a configuração do caso fortuito ou da força maior só excluiria a responsabilidade da transportadora, caso houvesse a comprovação de que o fato ocorrido era inevitável, irresistível ou invencível, mais forte que a vontade ou a ação do homem.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, o que se dispõe a seguir. Preliminarmente a ocorrência de prescrição intercorrente administrativa. No mérito argumenta que no roubo de mercadoria ocorre fato inevitável, invencível e irresistível, o que incide o afastamento da incidência tributária e da responsabilidade do contribuinte.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Em sede de preliminares a Recorrente apresenta o argumento da ocorrência de prescrição intercorrente administrativa. Justifica a sua ocorrência em virtude dos princípios constitucionais da segurança jurídica, da moralidade administrativa, da oficialidade e da razoável duração do processo. Apresenta duas decisões dos Tribunais Judiciais que reconheceram a prescrição intercorrente em processos administrativos fiscais. Conclui destacando que o ocorreu a notificação do lançamento objeto do presente processo em 14/03/2013, apresentando a impugnação em 15/04/2013 e recebendo a ciência da decisão de improcedência somente em 21/08/2020, transcurso superior a 7 anos.

A recorrente fundamenta seu pleito nos princípios constitucionais da segurança jurídica, da moralidade administrativa, da oficialidade e da razoável duração do processo. Apesar de não ter trazido um fundamento legal, relevante apresentar o artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, *verbis*:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

O prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 de fato é uma meta a ser alcançada pelo julgador levando-se em conta o princípio constitucional da razoável duração do processo. Entretanto esta determinação legal não estabelece consequências do eventual não cumprimento da sua obrigação. Neste sentido, também não cabe ao intérprete da norma criar a sanção sem que lei a estabeleça, sob o risco de fulminar princípio constitucional da reserva legal nos termos do inciso XXXIX do art. 5º da Constituição: “*não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal*”.

A respeito dos argumentos relacionados a prescrição intercorrente, também é pacífica a jurisprudência deste Tribunal quanto a inexistência desse instituto no âmbito do processo administrativo tributário. Neste sentido, foi editada a Súmula CARF nº 11 nos seguintes termos: “*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo-fiscal*”.

Cabe destacar que a citada Súmula é de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente.

Mérito

A discussão de mérito da presente demanda versa sobre o afastamento da incidência tributária e da responsabilidade do contribuinte tendo em vista a ocorrência de roubo de carga que se encontrava em trânsito aduaneiro.

A Recorrente alega que a única ação possível a ser realizada pela vítima do delito de roubo foi o registro de boletim de ocorrência na Delegacia de Polícia especializada. Não havendo outra forma de provar a ocorrência dos fatos. Apresenta ainda dois julgados do TRF da 4ª Região nos quais entenderam que o roubo de caminhão e da carga transportada consistem em motivo de força maior, que exclui a culpa e dolo e afasta a responsabilidade do transportador. Destaca também que, apesar de o roubo ser supostamente previsível, pois inerente à atividade da transportadora, não havia qualquer forma de que fosse evitado. Neste sentido, o lançamento dos tributos se mostra flagrantemente indevido tendo em vista que os fatos geradores ocorreram mediante força maior, sendo inevitável, invencível e irresistível.

Considerando que carga objeto do trânsito aduaneiro efetivamente foi alvo do crime de roubo, a solução da presente controvérsia dependerá da análise se o roubo da carga é suficiente para excluir a responsabilidade do transportador.

Inicialmente é relevante analisar o art. 664 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09:

Art. 664. A autoridade aduaneira, ao reconhecer a responsabilidade nos termos do art. 660, verificará se os elementos apresentados pelo indicado como responsável demonstram a ocorrência de caso fortuito ou de força maior que possa excluir a sua responsabilidade.

Conforme já disposto acima, a recorrente afirma que o fato da carga ter sido roubada seria suficiente para afastar a aplicação da penalidade imposta por estar caracterizada a hipótese de força maior. Entretanto, no entendimento deste relator, tanto a fiscalização quanto a decisão recorrida procederam corretamente e entenderam que esta situação, por si só, não seria suficiente para caracterizar a excludente de responsabilidade do transportador.

Este entendimento tem fundamento na análise do conceito de força maior extraído dos termos da Lei Civil, da doutrina e da jurisprudência das cortes superiores acerca do tema. Iniciando pela leitura do parágrafo único art. 1.058, do Código Civil de 1916, que manteve a mesma redação no parágrafo único do art. 393 do Novo Código Civil (Lei nº 10.406/2002):

Parágrafo único. O caso fortuito, ou de força maior, verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir. (destaquei)

Pontes de Miranda, em Tratado de Direito Privado, T. XXIII, p. 84., assim interpretou o dispositivo normativo:

Fato necessário está, aí, por fato cuja determinação se procede sem que o devedor possa afastar, em suas consequências. Se o fato é necessário, mas o devedor pode evitar ou impedir os seus efeitos, não há caso fortuito por força maior.

Ou seja, um dos requisitos essenciais para a caracterização de uma das excludentes não é a inevitabilidade do fato, mas dos seus efeitos.

A segunda condição para caracterização das excludentes é a imprevisibilidade. Nesse sentido, afirma De Plácido e Silva¹:

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.

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.

Neste sentido, é notória a existência nos dias atuais da violência nas estradas. Uma empresa transportadora não pode alegar desconhecimento desta situação, muito menos que um roubo de carga seria fato imprevisível e cujos efeitos seriam impossível de serem evitados. Portanto, é possível, e inerente a própria atividade da transportadora, buscar maior segurança ao transporte de suas cargas e, conseqüentemente, minimizar os riscos do negócio e, via de consequência, seus efeitos.

¹ 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 CDROM. Verbetes: caso fortuito, força maior.

Com isso, estamos diante de um caso fortuito interno, inerente ao risco da atividade econômica desenvolvida pela recorrente e, como tal, não poderia ser considerado um excludente da responsabilidade tributária.

Este entendimento também está presente em julgados do Superior Tribunal de Justiça que, analisando matéria semelhante, concluiu que o roubo não exclui a responsabilidade tributária. Observe a ementa do REsp nº 1.172.027 RJ (2009/02457394) a seguir reproduzida:

TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO ROUBO DE MERCADORIA DURANTE TRANSPORTE TERRESTRE CASO FORTUITO INTERNO RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR.

1. O roubo de veículo e de carga sujeita a imposto de importação ocorrido no transporte de mercadoria já desembarçada não elide a responsabilidade de transportadora pelo pagamento do valor apurado em auto de infração, nos termos dos arts. 136 do CTN, 32 e 60 do Decreto-lei 37/66.

2. Recurso especial não provido.

Transcreve-se ainda trecho do voto-condutor que trata os fundamentos da decisão:

Com base nesse conceito, defende o recorrente que não poderia responder pela perda do produto porque o roubo à mão armada seria um acontecimento alheio à sua vontade que ilidiria qualquer pretensão fazendária.

Tal posicionamento não pode prosperar, pois defender que esse fato é um caso fortuito torna-se descabido porque roubos e furtos de caminhões, ônibus e carros nas vias terrestres brasileiras é fato corriqueiro, comum e, em verdade, previsível.

Daí a razão pela qual o transportador deve se resguardar de todas as ocorrências possíveis que causem algum dano ou extravio na mercadoria, contratando, por exemplo, um seguro que garanta indenização por qualquer prejuízo que ele possa sofrer, como bem destacou a instância de origem.

Para justificar tal entendimento, a distinção feita pelo Tribunal a quo acerca do fortuito interno e do fortuito externo ganha relevância porque a controvérsia reside em saber se estaria ou não dentro do campo da previsibilidade do transportador a possibilidade de ocorrer roubo da mercadoria durante a prestação do serviço.

O fortuito interno, como fato inevitável ocorrido no momento da realização do serviço, não exclui a responsabilidade do transportador, se ele fizer parte de sua atividade e se ligar aos riscos do empreendimento. O mesmo não ocorre com o fortuito externo, que não guarda relação alguma com a atividade do recorrente e aí sim excluiria o seu dever perante o fisco.

A partir desse raciocínio, entendo que o art. 480 do regulamento aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030/85, apontado pelo recorrente como violado, ao se referir ao caso fortuito, relaciona-se em verdade com o fortuito externo, o que não seria o caso dos autos, pois a possibilidade de a carga ser roubada à mão armada relaciona-se diretamente com a atividade desenvolvida pelo recorrente, de onde se extrai que a questão debatida trata de fortuito interno, ficando afastada a aplicação desse dispositivo e a possível infringência apontada.

A Secretaria da Receita Federal, através do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 12/04, entendeu no sentido de que não ocorre o evento de caso fortuito ou de força maior nos casos de roubo ou furto de mercadoria importada.

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.

Este mesmo entendimento encontra-se registrado em julgado recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9303-009.407 de 17 de setembro de 2019, de relatoria do Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, cuja ementa reproduzo a seguir:

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 24/06/2004

TRÂNSITO ADUANEIRO. ROUBO DE CARGA.

O roubo da carga transportada corresponde à hipótese que a doutrina convencionou denominar caso fortuito interno, que poderia ser previsto e cujos efeitos poderiam ser evitados. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso especial do Procurador provido.

Por tudo quanto exposto, voto por negar provimento ao recurso neste particular.

A Recorrente alega ainda que a mercadoria ensejadora do lançamento do Imposto de Importação ingressou no território nacional em trânsito, pois tinha como destino final o Paraguai. Portanto entende que, mesmo tendo a mercadoria sido roubada, não deve incidir o referido imposto. Destaca que não há previsão legal que permita a importação de veículo usado, como era o caso da mercadoria que estava sendo transportada, neste sentido não poderia incidir o imposto de importação por ausência de hipótese de incidência. Portanto, imperiosa a anulação do lançamento.

Sobre este aspecto, entendo estarmos diante da ocorrência do fato gerador conforme disposto no art. 72, do Decreto nº 6.759/09. Vejamos o que dispõe o comando normativo:

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).

~~*§1ºPara efeito de ocorrência do fato gerador, considera-se entrada no território aduaneiro a mercadoria que conste como importada e cujo extravio tenha sido apurado pela administração aduaneira (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 1º, §2º,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 apurado 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 7.213, de 2010).*~~

§ 1ºPara 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, § 2ºcom a redação dada

pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

Ou seja, considerando que a carga objeto do trânsito aduaneiro adentrou no território nacional e que foi alvo do crime de roubo (extraviada), entendo ter ocorrido a hipótese de incidência nos termos da norma de regência.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva