



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11077.000773/2006-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.480 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria Extravio de carga alfandegada
Recorrente ALL - AMERICA LATINA LOG. INTERMODAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 08/09/2006

ROUBO DE MERCADORIA. CASO FORTUITO INTERNO. RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR OU 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. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Déroulède.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 07/12/2016, formalizando a exigência de multa regulamentar, no valor de R\$ 15.000,00.

Na data de 06/09/2006, foi concedido o regime especial de Trânsito Aduaneiro, tendo como origem a unidade local de São Borja, Recinto Alfandegado - Centro Unificado de Fronteira São Borja/Santo Tomé - Mercovia/SA e por destino São Paulo a EADI Santo André Terminal de Cargas Ltda, tendo como beneficiário do regime a ALL - América Latina Logística Intermodal S.A.

Foi registrada para tanto a Declaração de Trânsito Aduaneiro tipo MIC-DTA de nº 06/0329512-6, desembarçada automaticamente pelo sistema em 06/09/2006 (canal verde).

Estão relacionados no corpo do Auto de Infração (folhas 25 do processo digital) dados do transporte e os documentos que instruíram a declaração de trânsito aduaneiro nº. 06/0329512-6, do tipo MIC-DTA.

Na data de 08/09/2006, a companhia beneficiária/transportadora registrou na Delegacia de Policia de Miracatu/SP boletim de ocorrência de roubo da carga e do veículo transportador (composto pelo caminhão/trator e semi-reboque, placas AJS8534 e AII4546, respectivamente). O boletim de ocorrência em referência foi registrado sob o nº 965/2006 (folhas 17 a 19 do processo digital).

A partir do histórico do boletim de ocorrência, constata-se a localização do caminhão/trator (placa AJS8534), porém o semi-reboque (placa AII4546), o qual continha as mercadorias acima relacionadas, não foi localizado.

Tal ocorrência encontra previsão legal nos termos do art. 107, inciso II do Decreto-Lei nº. 37, de 18 de novembro de 1966, com redação dada pela Lei nº. 10.833, de 29 de dezembro de 2003, abaixo transcrito:

"Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:

(...)

II - de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), por contêiner ou veículo contendo mercadoria, inclusive a granel, no regime de trânsito aduaneiro, que não seja localizado;"

Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 07/12/2006 (fls. 24), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 04/01/2007, de folhas 35 à 53, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante em sua defesa alegou os seguintes pontos:

Breve histórico da ação fiscal;

A arguição de improcedência da multa lançada;

A arguição do caráter confiscatório da multa de ofício.

Em síntese, pleiteia a improcedência da ação fiscal e alternativamente devido ao princípio da eventualidade, espera a Autuada, que, no mínimo, a penalidade seja atenuada.

Protestou na oportunidade pela juntada do Contrato firmado entre a Impugnante e a empresa Duty Sistema de Gerenciamento de Riscos S/A.

Em 19 de março de 2010, através do Acórdão nº 07-19.266, a 2a. Turma da DRJ de Florianópolis, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, **MANTENDO** o crédito tributário exigido.

Para tanto, invocou o Ato Declaratório Interpretativo nº 12, de 31 de março de 2004, para qual o furto ou o roubo não caracterizam caso fortuito ou 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.

Assevera ainda que hipotético roubo não é escusa, uma vez que uma das obrigações básicas do ofício remunerado do transportador é a segurança das mercadorias a ele entregues para transporte, o que pressupõe entregar a mercadoria no local de destino.

Invoca também o artigo 602 do Regulamento Aduaneiro.

Quanto ao princípio do não-confisco, leciona o Acórdão que é uma limitação imposta pelo Legislador constituinte ao Legislador infraconstitucional (ordinário), portanto, não se pode dizer que o princípio esteja direcionado à Administração Tributária.

A impugnante foi cientificada da Decisão da Delegacia Regional de Julgamento, em 26/04/2010 (folhas 95), via Aviso de Recebimento.

Em 21/05/2010, ingressou com RECURSO VOLUNTÁRIO junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, apresentando suas razões de folhas 97 a 113.

Após o relato dos fatos, alega que o 595 do Decreto nº 4.543/2002 exclui a responsabilidade do transportador, uma vez que estão presentes nesta hipótese todos os elementos característicos de casos como de força maior.

Para tanto usa a definição de DE PLÁCIDO E SILVA e MARIA HELENA DINIZ de caso fortuito e de força maior.

Aduz que a subtração de mercadorias decorrente de assalto à mão armada (roubo) — como no caso presente — contém os elementos caracterizadores das hipóteses de casos de força maior, ou seja, a **IRRESISTIBILIDADE** e **INSUPERABILIDADE**, razão pela qual deve ser excluída a responsabilidade da ora Recorrente.

Por derradeiro, observa que não houve, em momento algum, imprudência, negligência, tampouco imperícia por parte do motorista da ora Recorrente, abordado pelos criminosos.

Conclui, portanto, que não há espaço para cogitar-se da responsabilidade da Recorrente em relação ao roubo da carga transportada.

Argui ainda o caráter confiscatório da multa de ofício.

Em síntese, pleiteia acolher o presente Recurso Voluntário e dar-lhe provimento, para o fim de julgar improcedente o Auto de Infração, determinando o cancelamento da penalidade de multa nele lançada.

Em 9 de novembro de 2011, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, procedeu Solicitação de Diligência através da Resolução nº 3102-000.190.

Na oportunidade, VOTOU A TURMA POR CONVERTER o julgamento em diligência para que o transportador fosse intimado a apresentar todos os documentos e registros contábeis e comerciais relacionados com o fato alegado.

Asseverou-se, na ocasião, que qualquer documento ou registro poderia prestar-se a tal finalidade, e que a intimação deveria ser precedida do encaminhamento do processo à autoridade lançadora para ela acrescentar novos elementos de prova ao processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud - Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 26 de abril de 2010, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário - apresentando a recorrente recurso voluntário em 21 de maio de 2010.

Da controvérsia.

A matéria divergente diz respeito quanto a responsabilidade tributária atribuída ao fiel depositário de mercadoria, quando ocorre roubo de carga.

O cerne da discussão, para efeito da exclusão da responsabilidade, é o enquadramento do roubo como excludente da responsabilidade e, caso admitida essa condição os meios de prova empregados para sua comprovação.

Com efeito, para a discussão dessa matéria, a identidade fática deverá ser aferida sob dois aspectos:

1. A responsabilidade tributária pelo extravio; e
2. O fato que se pretende reputar a condição de força maior ou caso fortuito ao roubo.

Do mérito.

Para o deslinde do conflito jurisprudencial instaurado, faz-se necessário delimitar o conceito de caso fortuito e força maior. Em que pese os referidos conceitos serem de propriedade do Direito Privado, nada obstante, é possível sua utilização no Direito Tributário por força dos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional - CTN, *verbis*

"Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para +pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias".

No caso, a respeito das causas excludentes de responsabilidade em razão de caso fortuito e força maior, o parágrafo único do art. 393 do Código Civil, de 2002, dispõe o seguinte:

Art. 393. O devedor não responde pelos prejuízos resultantes de caso fortuito ou força maior, se expressamente não se houver por eles responsabilizado.

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

O Parecer Normativo CST nº 39/1978, trata e define o assunto, da seguinte forma:

"Fortuito é, no sentido exato de seu significado (acaso, imprevisão, acidente), o evento que não se pode prever e que, quando ocorre, se mostra superior às forças ou vontade do homem, para que seja evitado. 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. [...], ao passo que os casos de outras espécies mostram ação de quem os praticou ou se converteram em efeito, em função das causas de imprevidência, negligência, imprudência, imperícia, complacência, conivência, inércia, omissão, etc. Entre outros, se consideram casos fortuitos e de força maior os seguintes: tempestade, borrasca, inundação, terremoto, granizo, maremoto, naufrágio, incêndio, geada, nevasca, tufão, furacão, etc., ou quaisquer outros acontecimentos dessa ordem, imprevisíveis ou previsíveis, mas inevitáveis.

Por princípio, ninguém responde pelos casos fortuitos ou de força maior, pois que inevitáveis por natureza e essência, aconteceram porque tinham que acontecer, sem que sejam imputáveis a algo ou alguém".

Neste sentido, na data do roubo, a excludente de responsabilidade estava contida nos artigos 595 combinada com 591, do Regulamento Aduaneiro - RA/2002, *in verbis*:

Art. 595. A autoridade aduaneira, ao reconhecer a responsabilidade nos termos do art. 591, 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.

§ 1o Para os fins deste artigo, e no que respeita ao transportador, os protestos formados a bordo de navio ou de aeronave somente produzirão efeito se ratificados pela autoridade judiciária competente.

§ 2o As provas excludentes de responsabilidade poderão ser produzidas por qualquer interessado, no curso da vistoria.

Da simples leitura do referido preceito legal, combinada com o disposto no art. 591 do RA/2002, verifica-se que o noticiado extravio/roubo¹ somente teria o condão de eximir o indigitado responsável pelo pagamento do tributos e encargos legais devidos se comprovada ocorrência do caso fortuito ou de força maior.

De acordo com a doutrina do professor Pablo Stolze, a diferença entre caso fortuito interno e externo é aplicável, especialmente, nas relações de consumo. Contudo, tal parâmetro terá sua serventia no presente caso visando a delimitação de responsabilidades. (*in Novo Curso de Direito Civil - Responsabilidade Civil - Vol. 3 - 14ª Ed. 2016 (Cód: 9270167). Pamplona Filho, Rodolfo / Gagliano, Pablo Stolze. Saraiva.*)

- O caso fortuito interno incide durante o processo de elaboração do produto ou execução do serviço, não eximindo a responsabilidade civil do fornecedor;
- O caso fortuito externo é alheio ou estranho ao processo de elaboração do produto ou execução do serviço, excluindo a responsabilidade civil.

O significado dos termos constantes do preceito legal em destaque foi também explicitado pelo Prof. Fernando Noronha² com a seguinte dicção, *in verbis*:

*“(...) Efetivamente, a expressão ‘fato necessário, cujos efeitos não eram possível evitar ou impedir’ só ganha sentido quando o fato que causa os danos for necessário, porque sempre aconteceria, independentemente da atividade da pessoa (o que significa que terá de ser um **fato externo**), e quando, além disso, os seus efeitos não pudessem ser evitados (com o que o legislador parece ter querido referir os **fatos imprevisíveis**), ou não houvesse como impedi-los (com o que parece ter-se querido aludir aos **fatos irresistíveis**)”.* (grifos do original)

Com base nas lições do citado Professor, para que haja o caso fortuito ou de força maior devem estar presentes, necessariamente, dois requisitos: (i) **fato externo ou necessário** e (ii) **impossibilidade de evitar ou impedir os efeitos do fato**.

O **fato externo ou necessário** é aquele não ligado à atividade desenvolvida pelo indigitado responsável e que ocorreria independentemente dela (atividade), isto é, um fato

¹ De acordo com o referido Boletim de Ocorrência (BO), colacionado aos autos, o extravio da carga ocorreu no trajeto rodoviário entre o recinto alfandegado do Operador Portuário Usiminas e o recinto alfandegado da autuada, onde deveria permanecer armazenada até a formalização do respectivo desembaraço aduaneiro. O trânsito da referida carga foi feito com amparo da Guia de Movimentação de Container de Importação (GMCI) nº 113410-2/2.004.

² NORONHA, Fernando. Direito das obrigações. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, v. 1, p. 632-3.

estranho ao exercício da sua atividade e que, portanto, não lhe poderia ser imputado. Em outras palavras, para que o fato seja caracterizado como necessário ou externo é imprescindível que o indigitado responsável não tenha contribuído de alguma forma (ação ou omissão) para sua realização e não tenha agido com culpa.

A inexistência de culpa é requisito necessário, porém não suficiente, para caracterizar o caso fortuito ou de força maior, pois, além dos requisitos da **externalidade**, ele deve atender os requisitos da **irresistibilidade** e **imprevisibilidade**.

Neste sentido, é o entendimento da Ministra Eliana Calmon, nos autos do REsp nº 1.172.027 - RJ (2009/0245739-4).

"a) a responsabilidade pelos tributos apurados em relação ao extravio de mercadoria será de quem lhe deu causa, cabendo ao indicado como responsável a prova de caso fortuito ou força maior que possa excluir seu dever com o fisco.

(...)

Fica evidente que as autoridades alfandegárias não eram mais responsáveis pela guarda dos bens, que já haviam sido desembarçados.

Dessa forma, preenchidas todas as fases do fato gerador do Imposto de Importação, este é plenamente devido. Incidem na espécie, portanto, os arts. 136 do CTN, 32 e 60 do Decreto-lei 37/66, segundo os quais cabe ao responsável reconhecido pela autoridade aduaneira indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que deixaram de ser recolhidos em consequência de extravio de mercadorias, já que o recorrente não fica dispensado da sua obrigação, haja vista a ocorrência de fortuito interno, que o mantém ligado ao dever de pagar os impostos e encargos atividade empresária exercida pela recorrente inerente o risco da atividade empresária, o que não tem relação com caso fortuito externo, 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. 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.

Destaco que o referido roubo ocorreu no trajeto da mercadoria entre a aduana do Rio de Janeiro e o seu destino no Espírito Santo, ou seja, durante o transporte de mercadoria já desembarçada.

Fica evidente que as autoridades alfandegárias não eram mais responsáveis pela guarda dos bens, que já haviam sido desembarçados.

Dessa forma, preenchidas todas as fases do fato gerador do Imposto de Importação, este é plenamente devido. Incidem na espécie, portanto, os arts. 136 do CTN, 32 e 60 do Decreto-lei 37/66, segundo os quais cabe ao responsável reconhecido pela autoridade aduaneira indenizar a Fazenda Nacional do valor dos tributos que deixaram de ser recolhidos em consequência de extravio de mercadorias, já que o recorrente não fica

dispensado da sua obrigação, haja vista a ocorrência de fortuito interno, que o mantém ligado ao dever de pagar os impostos e encargos discriminados nos autos de infração".

(Grifo e negrito nossos)

O **Ministro Humberto Martins**, no voto vista do referido REsp, acompanhou a Relatora Ministra Eliana Calmon, nos seguinte termos:

"Como precisamente destacado pela Ministra Relatora, discute-se nos autos se o roubo de mercadorias configura, ou não, caso fortuito para efeito de eximir de responsabilidade o transportador, partindo da premissa, não contestada, de que efetivamente ocorrera o roubo das mercadorias.

No REsp 734.403/RS, que trata de matéria semelhante à dos autos, acompanhei o Ministro Mauro Campbell Marques, relator, por entender que

a lei tributária é indiferente se o contribuinte teve, ou não, proveito econômico com a mercadoria, sendo suficiente a saída da mercadoria do estabelecimento para se caracterizar o fato gerador.

A seguir, reproduzo a ementa sugerida para o referido acórdão, que se encontra pendente de publicação:

"PROCESSUAL CIVIL. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO NÃO-CONFISCO E DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME PELO STJ EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. SAÍDA DO PRODUTO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO. ROUBO DE CARGA APÓS O FATO GERADOR. INAPLICABILIDADE DO ART. 174, V, DO RIPI-98. EXIGÊNCIADO TRIBUTO.

(...)

4. O roubo ou furto de mercadorias é risco inerente à atividade do industrial produtor. Se roubados os produtos depois da saída (implementação do fato gerador do IPI), deve haver a tributação, não tendo aplicação o disposto no art. 174, V, do RIPI-98. O prejuízo sofrido individualmente pela atividade econômica desenvolvida não pode ser transferido para a sociedade sob a forma do não pagamento do tributo devido. 5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido."

Nesse contexto, mantenho-me coerente com o posicionamento adotado naquele julgado, porquanto uma eventual frustração da operação subjacente, em razão do roubo, não impede o surgimento da obrigação tributária em termos definitivos, porquanto o fato gerador do imposto de importação se consumou com a entrada da mercadoria no território nacional (art. 19 do CTN).

Com efeito, o eventual roubo dos produtos importados, durante o transporte de mercadoria já desembaraçada, faz parte dos riscos da atividade econômica, que não podem ser transferidos ao Estado. Dessa forma, não é possível dela se afastar com argumentos, por mais que hermeneuticamente críveis, de que se trata de caso fortuito ou de força maior.

Nem se alegue que o roubo de cargas nas estradas é resultado da negligência do Estado no cumprimento do seu dever de prestar segurança pública, uma vez

que a culpa do Estado pela ausência de segurança que culminou com o roubo/furto da mercadoria tem natureza administrativa, cuja responsabilidade civil, se houver, deverá ser apurada em processo próprio judicial.

Portanto, concordo com a tese de que os roubos e furtos de caminhões, ônibus e carros nas vias terrestres brasileiras não podem ser considerados caso fortuito. Ante o exposto, com as devidas vênias ao Ministro Castro Meira, acompanho integralmente a Ministra Eliana Calmon".

Matéria referente ao caso fortuito interno, já foi tratada na Egrégia Câmara Superior do CARF, conforme decisão consubstanciada no Acórdão nº 9303004.715, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, pronunciada na sessão de julgamento de 21 de março de 2017. *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II Data do fato gerador: 12/08/2001 ROUBO DE MERCADORIAS. RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR OU 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. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Para tanto, ainda cito os seguintes Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

- nº 9303-005.765, nº 9303-005.766, nº 9303-005.767, todos de 31/10/2017;
- nº 9303-004.980 e nº 9303-004.981, ambos de 18/09/2017.

Uma vez que a empresa atuada exercia atividade inerente ao seu objeto social, essa aceitou o risco da atividade empresária, o que afasta o caso fortuito externo e, portanto, não exclui a responsabilidade do transportador.

Da Resolução nº 3102000.190

Os documentos juntados aos autos em resposta à Resolução nº 3102000.190, em particular a manifestação apresentada de folhas 125 a 130 do processo digital, de onde são destacados os seguintes trechos:

Ainda, do anexo Relatório de Regulação de Sinistro de Transporte nº 1423/2006 apresentado à seguradora Zurich Brasil Seguros S/A, demonstra que, após criteriosa avaliação acerca do ocorrido, chegou-se a seguinte conclusão:

Nosso entendimento é de que o sinistro encontra cobertura técnica pela Cláusula IV - Garantias, da Especificação, ou seja, pela cobertura de roubo e/ou furto simples ou qualificado, quando o desaparecimento da carga for concomitante com o do

veículo transportador (Condições de R.CF-DC), fazendo jus os segurados à indenização, que deverá ser feita aos proprietários da carga e/ou ao segurado se este apresentar documentação de quitação.

(...)

Em que pese o número de ocorrências de roubo e furto de carga no País só aumentar, o que não se verifica no caso da ora Recorrente, já que a mesma vem tomando inúmeras medidas na tentativa de evitar ou, ao menos, minimizar essas ocorrências, contratando empresas especializadas para efetuar o rastreamento de seus veículos e gerenciar os riscos inerentes à sua atividade.

Note-se que no período da ocorrência do suposto fato gerador vigia o contrato firmado entre a Recorrente e a empresa Duty Sistema de Gerenciamento de Risco S/A (doc. anexado aos autos em 01.02.2007). O contrato em questão prevê a prestação dos serviços de gerenciamento de riscos através de serviços de informações gerenciais, destinado à avaliação e credenciamento de motoristas profissionais e respectivos veículos e de rastreamento de veículos através de equipamento de comunicação via satélite, com o suporte técnico de uma Central 24 horas e check point de finalização de viagem, com o fim de minimizar o risco de sinistros. Dos anexos Relatórios das Seguradoras, verifica-se que a empresa Duty Sistema de Gerenciamento de Risco S/A estava monitorando o veículo e a carga durante todo o trajeto.

Assim, verifica-se que a Recorrente tomou à época, como vem tomando nos dias atuais, todas as cautelas exigíveis para prevenir, ou ao menos minimizar, os riscos inerentes à sua atividade.

Também transcreve o voto da Colenda 2ª Turma Especial da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no PAF nº 11077.000251/2007-00, que deu provimento ao Recurso Voluntário nº 892469 interposto pela ora Recorrente.

Contudo, os argumentos apresentados não conseguiram ilidir a responsabilidade do Recorrente, frente ao entendimento doutrinário e jurisprudencial a pouco exposto.

- Da responsabilidade

Na data de 08/09/2006, a companhia beneficiária/transportadora registrou na Delegacia de Polícia de Miracatu/SP boletim de ocorrência de roubo da carga e do veículo transportador (composto pelo caminhão/trator e semi-reboque, placas AJS8534 e AII4546, respectivamente). O boletim de ocorrência em referência foi registrado sob o nº 965/2006 (fls. 13 a 15).

Conforme se infere do Boletim de Ocorrência anexado às fls. 13/15, registrado em 08.09.2006 sob nº 000965/2006, na Delegacia de Polícia de Miracatu/SP, o caminhão-trator e o semi-reboque da ora Impugnante que realizava o transporte das supra referidas mercadorias em trânsito aduaneiro foram roubados por três indivíduos, portanto um deles uma arma de fogo, no “Auto Posto Petropen”. Um dia após a ocorrência, em 08.09.2006, o caminhão-trator foi localizado no pátio do Auto Posto do Município de Miracatu.

Cumprе ressaltar a lição de Rui Stoco a respeito das culpas in vigilando e in eligendo (in Tratado de Responsabilidade Civil, 6ª ed., RT, São Paulo, 2004, p. 135), verbis:

Culpa in eligendo é a oriunda da má escolha de representante, ou de preposto. Caracteriza-a, exemplificativamente, o fato de admitir ou de manter o proponente a seu serviço empregado não legalmente habilitado ou sem as aptidões requeridas. Culpa in vigilando é a que promana de ausência de fiscalização por parte do patrão, quer relativamente aos seus empregados, que no tocante a própria coisa. É o caso da empresa de transporte que tolera a saída de veículos desprovidos de freios, dando causa a acidentes.

Portanto, *culpa in eligendo* é a culpa na escolha. Isto é, a escolha de algo ou alguém é realizada sem as cautelas necessárias, surgindo responsabilidade para aquele incumbido de escolher.

- O alcance da responsabilidade dos sócios.

O impugnante alega que:

A co-responsabilidade decorre da solidariedade. E solidariedade não se presume: decorre do ato legal. Como prestar caráter solidário se a empresa dos Impugnantes segue ativa e dotada de liquidez?

Não há, portanto, tipicidade no comportamento dos Impugnantes, que estabeleça azo a suas inclusões como co-responsáveis.

Não pode prevalecer a referida inclusão dos Impugnantes como co-responsáveis pela obrigação tributária e co-autores do suposto ilícito. A obrigação seria de terceiro, em que pese este terceiro ser pessoa jurídica da qual são sócios, os Impugnantes, mas, como já dito, se irregularidade houvesse, seria a pessoa jurídica que por ela teria de responder.

O fiscal autuante só poderia ter considerado os Impugnantes co-responsáveis se a autuada principal, Fontes e Campos Com. e Imp. Ltda, não mais existisse. E tal, como sabido, não é fato. Ao contrário.

Ocorre que o instituto a ser considerado não é o da solidariedade, como advoga o impugnante, mas o da responsabilidade pessoal tributária a luz do artigo 135 do Código Tributário Nacional.

É certo que os sócios, ao constituírem a sociedade na forma disciplinada no Código Civil, fundamentados no direito societário, limitam sua responsabilidade aos aportes que realizam para a formação do capital, seja em quotas ou ações - objetivando restringir sua participação no pagamento dos débitos sociais, desde que não pratiquem atos com excesso de mandato, violação da lei ou do contrato social.

A determinação do sujeito passivo da obrigação tributária principal é determinada pelo artigo 121 do Código Tributário Nacional:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A empresa FONTES E CAMPOS COMERCIO E IMPORTACAO assume a condição de contribuinte a luz do inciso I, do artigo 121, do Código Tributário Nacional por ter promovido as importações em questão.

Os Senhores Joaquim Teixeira Fontes, Cesar de Oliveira Rodrigues Fontes, Antonio Maria Teixeira Rodrigues Fontes, Renan Figueiredo Chaves e Sergio Ricardo da Silva Campos assumem a condição de responsáveis a luz do inciso II, do artigo 121, do Código Tributário Nacional por determinação direta do **artigo 135 do mesmo diploma legal**.

O artigo 135 do Código Tributário Nacional determina que a responsabilidade dos sócios somente ocorrerá quando demonstrado o fato de os sócios haverem agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I – as pessoas referidas no artigo anterior;

II – os mandatários, prepostos e empregados;

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(Grifo Nosso)

Isto significa que, se o empresário ou administrador agir dentro da lei e do contrato social ou estatuto e, por circunstâncias do mercado, a empresa da qual é sócio ou administrador não cumprir com suas obrigações tributárias - seus bens particulares não respondem pela dívida tributária.

Não é o caso.

A ação fiscal se apóia na seguinte constatação: a informação prestada pelo próprio exportador às autoridades portuguesas aponta para a ocorrência de uma fraude através da utilização de notas de débito para a cobrança apartada do valores de certificados, transportes e seguros.

Esse procedimento, que consiste no fato de que as notas de débito não foram acrescidas aos valores da faturas para fins de valoração aduaneira, o que implica n o descumprimento das regras de valoração.

Se constatada a fraude, questão que será enfrentada no MÉRITO, estará configurada infração de dano ao Erário, tipificada no inciso XI do artigo 689 do Decreto 6.759/2009, com fulcro legal no inciso XI, do artigo 105, do Decreto-Lei nº 37/66.

Se configurada a infração de Lei, por determinação expressa do caput do artigo 135 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade pela exação tributária atinge a pessoa dos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Multa de ofício. Previsão legal e percentual.

O litigante investe contra a aplicação da multa de 75%, que diz ser confiscatória e injustificada. O dispositivo aplicado, conforme indicado no auto de infração, foi o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que, expressa e objetivamente, prevê:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide **MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351 - DE 22 DE JANEIRO DE 2007 - DOU DE 22/1/2007 - Edição extra**) **Alterada pela LEI Nº 11.488 - DE 15 DE JUNHO DE 2007 - DOU DE 15/5/2007 - Edição extra***

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Uma vez que a empresa atuada exercia atividade inerente ao seu objeto social, essa aceitou o risco da atividade empresária, o que afasta o caso fortuito externo e, portanto, não exclui a responsabilidade do transportador.

(...)” (Grifou-se.)

A multa de ofício calculada sobre o valor do imposto cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual 75 % o legalmente previsto para a situação descrita no Termo de Verificação Fiscal, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório ou de ofensa ao princípio da capacidade contributiva. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Desse modo, deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre os valores do imposto não recolhido, rejeitando-se a contestação de que não haveria previsão legal para tanto

O Princípio do Não-Confisco.

Quanto ao princípio do não-confisco, e por conseguinte o princípio da razoabilidade – proporcionalidade, agasalha-se o entendimento o de que vem a ser essa uma limitação imposta pelo Legislador constituinte ao Legislador infraconstitucional (ordinário), portanto, não se podendo dizer que o princípio esteja direcionado à Administração Tributária.

Diante de tudo que foi exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud.