

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

Processo nº 11128.002195/2002-82
Recurso nº 341.071 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.232 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO
Recorrente TRANSORPE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.
Recorrida DRJ-SÃO PAULO II/SP

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 10/04/2002

TRÂNSITO ADUANEIRO. EXTRAVIO DA CARGA POR ROUBO.

Uma vez não comprovado cabalmente o fato que daria azo ao caso fortuito ou força maior, excludente de sua responsabilidade no regime aduaneiro especial ora em foco, é de se manter a imputação pelo extravio ao transportador.

IPI NO TRÂNSITO ADUANEIRO ANTES DE 2003.

Deve ser exonerado o IPI vinculado à importação, uma vez que o fato gerador do tributo à época da ocorrência dos fatos (10/04/2002) - o desembaraço aduaneiro - efetivamente não se concretizou. Somente em 2003, com o art. 80 da Lei nº 10.833, é que houve ampliação do fato gerador do imposto em tela.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a tributação do IPI. Vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente. O Conselheiro Tarásio Campelo Borges apresentou declaração de voto.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

EDITADO EM: 30 de setembro de 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Corintha Oliveira Machado, Luiz Roberto Domingo, Vanessa Albuquerque Valente, Valdete Aparecida Marinheiro e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase, com as devidas adições:

Trata o presente processo dos Autos de Infrações, do imposto de importação (fls. 03 a 06) e do imposto sobre produtos industrializados (fls.08 a 10), multas de ofício sobre os citados impostos, previstas respectivamente no artigo 44, inciso I da Lei no. 9.430/96 e artigo 80, inciso I da Lei no. 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei no. 9.430/96, por meio do qual é formalizada a exigência do crédito tributário do processo no valor de R\$ 273.547,71 (fl. 01), em razão da constatação de que:

- em 10/04/2002, o importador JAJ S/A, com sede em Ciudad Del Este – Paraguai, solidariamente com o transportador – TRANSORPE TRANSPORTE RODOVIÁRIOS LTDA. requereram regime aduaneiro especial de Trânsito Aduaneiro através da DTA no. 3174 (fls. 20/22);

- a mercadoria foi devidamente desembaraçada para início de trânsito aduaneiro de passagem no dia 12/04/2002, às 14:00 horas. (fls. 20 e 28)

- o transportador informou à ALF Porto de Santos (fl. 12) que a mercadoria foi roubada durante o citado trânsito, juntando cópia do Boletim de Ocorrência No. 777/002, emitido pela Delegacia de Polícia – sede em Cubatão – SP (fls. 13/19);

Cientificada da autuação, via Correios em 21/05/2002 (fl.31 - verso), a interessada apresentou Impugnação, em 20/06/2002, aonde aduz, em síntese, que:

- foi autorizado o Trânsito Aduaneiro de passagem internacional (DTA no. 3179, registrada em 10/04/2002) para transporte de mercadorias do Porto de Santos com destino ao Paraguai, sendo que durante o percurso houve o roubo do veículo transportador (placa JYE 5698) e sua respectiva carreta reboque (placa ACF 2822) que transportava o contêiner contendo as mercadorias, conforme Boletim de Ocorrência no. 777/02 lavrado pela 1ª. D.P. de Guarujá;

- a Impugnante informou a ALF Santos do ocorrido em 15/04/2002;

- o veículo transportador e reboque foram encontrados pela polícia, sendo que as mercadorias não foram localizadas;

- que não há previsão legal quando à incidência do Imposto de Importação ou qualquer outro no Decreto 50.259-A, que internalizou o Acordo Internacional firmado entre o Brasil e

Paraguai, prevendo a instalação no País do Depósito Franco (em Santos e Paranaguá);

- que não é fato gerador qualquer entrada de mercadorias estrangeira no País, mas somente mercadoria que se destine a uso e consumo internos e efetivada regularmente por importador nacional. Assim, o simples trânsito de bens destinados a outro país não pressupõe fato gerador da obrigação tributária, posto que o produto destina-se a outro país, apenas atravessando o território nacional;

- quanto ao IPI aplica-se o mesmo conceito, pois a mercadoria adentra no território nacional com o único escopo de trânsito, não havendo a incidência do mesmo;

- entende que "Termo de Responsabilidade" referido pelo artigo 18 do Decreto 50.259-A não é o mesmo objeto da DTA em questão, pois o primeiro diz respeito ao comprometimento de fazer retornar a segunda via da relação (para qual existe um modelo). Assim, alega que foi utilizado formulário errado (o DTA interno) não previsto em lei, não autorizando o citado lançamento de imposto, tampouco a execução do Termo de Responsabilidade;

- alega, ainda, que o disposto no 478 do Regulamento Aduaneiro prevê diversas hipóteses que responsabilizam o transportador pelos tributos apurados, e que nenhuma delas refere-se ao caso em tela (roubo de cargas);

- conclui, requerendo que sejam anulados os Autos de Infração.

A DRJ em SÃO PAULO II/SP julgou procedente o lançamento, alicerçando seu entendimento de acordo com a ementa:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 10/04/2002

TRÂNSITO ADUANEIRO. EXTRAVIO DA CARGA POR ROUBO.

Não comprovada a conclusão da operação de Trânsito Aduaneiro, em decorrência do extravio das mercadorias por alegado roubo, é correta a cobrança do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, obrigações fiscais suspensas e assumidas em Termo de Responsabilidade, conforme artigos 86, parágrafo único, 275, 280 e 281 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Multas de ofício - São devidas as multas de ofício, pela simples falta de pagamento do II e IPI vinculado, capituladas no inciso I do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 e inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, respectivamente, vez que eram devidos e não foram recolhidos.

Lançamento Procedente.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 104 e seguintes onde reproduz os argumentos alinhavados em primeiro grau e invoca o voto vencido na Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para mostrar a improcedência da imputação relativa ao IPI; ao final, requer a insubsistência da ação fiscal.

A Repartição de origem, considerando a presença do recurso voluntário, encaminhou os presentes autos para apreciação do Conselho, fl. 125.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Em virtude de não haver preliminares, suscitadas ou a suscitar, passa-se de imediato ao mérito da lide.

Cumprе apontar que a tese de exclusão da responsabilidade da recorrente, por caso fortuito ou força maior, foi refutada em primeiro grau porque as provas carreadas aos autos, boletins de ocorrência policial, não comprovavam a ocorrência do *roubo da mercadoria transportada*, e sim que houvera comunicação à autoridade policial do evento narrado como roubo de veículo cumulado com roubo da mercadoria transportada.

O i. relator da Delegacia da Receita Federal de Julgamento assim se expressa no que tange ao assunto:

Cabe esclarecer que Boletim de Ocorrência nada mais é do que a formalização de uma notícia criminis, ou seja, a redução a termo da comunicação de um crime. O boletim em si prova apenas a comunicação de um crime e não a sua ocorrência. Tanto isso é verdade que a comunicação de um crime pode provocar (nem sempre isso ocorre) a instauração de um inquérito policial, precisamente com o objetivo de apurar se houve crime e quais foram os seus autores. Como todo registro de uma declaração, o boletim de ocorrência é assinado pelo declarante e feito sob sua responsabilidade administrativa, civil e criminal em relação à veracidade do seu conteúdo. Existe até mesmo uma figura penal específica para incriminar a conduta de quem comunica falsamente a ocorrência de um crime (art. 340 do Código Penal), demonstrando claramente a possibilidade de um boletim de ocorrência não representar a verdade. O fato da autoridade policial ter lavrado o boletim não representa de maneira nenhuma que ela aceitou como verdadeira a comunicação da ocorrência do crime, que ainda deve ser apurada. Além disso, é dever da autoridade policial registrar toda e qualquer comunicação de crime que lhe for feita.

Ocorre que não há nos autos notícia de instauração de inquérito policial, ou de confirmação por qualquer meio da ocorrência do crime, nem a apuração de sua autoria ou sequer o levantamento de suspeitos, muito menos o encerramento do inquérito e envio

ao Ministério Público para oferecimento de denúncia para início de ação penal. Se o inquérito não foi iniciado, cabia à vítima, se tinha real interesse na apuração do crime contra ela cometido, na recuperação da carga ou na possibilidade de ser ressarcido do prejuízo que teria requerer a sua abertura ao chefe de polícia, ao Poder Judiciário ou ao Ministério Público (art. 5º do Decreto-lei 3.689, de 03/10/1941 – Código de Processo Penal). Nada disso foi feito ou, pelo menos, nada consta dos autos.

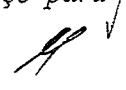
Esclareça-se, ainda, que para efeito de responsabilização tributária interessa a culpa não pelo dano patrimonial do dono da carga e o direito de indenização que ele poderá reivindicar contra o transportador, mas apenas a culpa pelo descumprimento do regime de Trânsito Aduaneiro e o crédito tributário dele decorrente, em razão do fim da suspensão a que ele estava submetido. Vale dizer que é irrelevante saber quem deverá arcar com a responsabilidade sobre o desaparecimento da mercadoria, mas apenas quem deverá responder pelo crédito tributário dele resultante. Os riscos envolvidos na operação são ônus do importador e do transportador, que deverão assegurar-se deles da forma que entenderem conveniente, levando em conta a situação do transporte rodoviário no trecho a ser percorrido e também o custo representado pelo crédito tributário suspenso que pode passar a ser devido se a carga não completar o percurso.

Em sede recursal, nada foi trazido aos autos para contradizer a conclusão do órgão julgador *a quo*, de que o fato *roubo* não estava comprovado, foram apenas expendidas argumentações de que não cabia à recorrente, como particular, praticar investigações que competem ao Estado.

Ora, não se tratava, por óbvio, de imputar à recorrente o ônus de trazer ao presente contencioso as conclusões das investigações policiais ou do Ministério Público, mas pelo menos trazer um mínimo número de indícios de que realmente aconteceu o fato narrado e que o Poder Público estaria investigando o crime e sua autoria, que como é cediço, trata-se de caso de ação penal de ordem pública incondicionada.

Dessarte, ao meu sentir, após a decisão de primeira instância, que tocou justamente no ponto mais fraco da defesa da impugnante, esta devia ter aprofundado seus esforços no sentido de rebater o julgado e robustecer a sua tese; ao revés, perdeu a recorrente excelente oportunidade de comprovar o fato que daria azo ao caso fortuito ou força maior, excludente de sua responsabilidade no regime aduaneiro especial ora em foco.

Por outro giro, penso que assiste razão à recorrente no que tange ao seu pleito de exoneração da exigência do IPI vinculado à importação, uma vez que o fato gerador do tributo - o desembaraço aduaneiro - efetivamente não se concretizou. Nesse sentido, busco arrimo nas sábias palavras do i. julgador que teve seu voto vencido no particular, fls 99 e seguintes: (...) *à época da ocorrência dos fatos (10/04/2002), conforme disposição do inc. I do art. 29 do RIPI/82, o fato gerador deste imposto, na importação era o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira, entendido este como desembaraço para consumo, diferentemente como pretendido pela fiscalização, que quer referir-se a desembaraço para trânsito (...)*



Ainda reforçam o pensamento do i. julgador o ADN CST nº 1/78 - *não incide o imposto sobre produtos industrializados, pela não configuração do fato gerador, na hipótese de extravio de mercadorias importadas ocorrido antes do respectivo desembaraço aduaneiro*, e o art. 80 da Lei nº 10.833/2003, que ampliou o fato gerador do imposto em tela:

Art. 80. O art. 2º da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a vigorar acrescido do § 3º, com a seguinte redação:

"Art. 2º

§ 3º Para efeito do disposto no inciso I, considerar-se-á ocorrido o respectivo desembaraço aduaneiro da mercadoria que constar como tendo sido importada e cujo extravio ou avaria venham a ser apurados pela autoridade fiscal, inclusive na hipótese de mercadoria sob regime suspensivo de tributação." (NR)

Ante o exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso, para exonerar tão-somente as parcelas relativas à exigência do IPI vinculado à importação e seus consectários.


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Declaração de Voto

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES

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

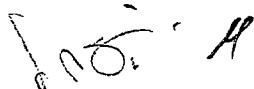
Neste caso, discordo das conclusões do eminente relator que manteve a exigência do imposto de importação e ofereço esta declaração de voto.

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 das mercadorias que transportava e oferece como prova de sua alegação o registro da ocorrência no órgão competente da Secretaria de Estado de Segurança Pública.



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

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 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, a comunicação falsa de crime é fato típico contido no artigo 340 do Código Penal e não se tem notícia nos autos do presente processo administrativo de qualquer iniciativa tendente a apurar conduta criminosa do denunciante do alegado roubo.

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 Silva¹ 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.

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

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 CD-ROM. Verbetes: caso fortuito, força maior.

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.

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 é caso fortuito possuem efeitos análogos.

J. M. A.

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 frequência²; e a irresistibilidade, pela própria definição do tipo penal³. Dada a previsibilidade, fica afastada a hipótese de caso fortuito, mas a irresistibilidade o vincula à outra excludente de responsabilidade: força maior.

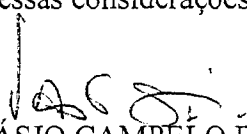
Nada obstante a forma didática com que os conceitos são expostos por De Plácido e Silva, o enquadramento de roubo dentre as hipóteses de força maior é tema por demais polêmico. Para pacificar o entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, a Segunda Seção daquela Corte enfrentou a matéria no 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 STJ uniformizou a jurisprudência⁴ das Turmas Terceira e Quarta quanto à aceitação do roubo como motivo de força maior para isentar de responsabilidade a empresa transportadora.

Filio-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 modifiquei, em julgados supervenientes, meu entendimento exposto na Terceira Câmara do outrora denominado Terceiro Conselho de Contribuintes no mês de agosto de 2005, no julgamento de recurso voluntário relatado pelo então conselheiro Marciel Eder Costa.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.


TARÁSIO CAMPELO BORGES

² Frequência: fato notório amplamente divulgado pelos grandes veículos de comunicação.

³ Código Penal, [Roubo] 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”.

⁴ Ver Recurso Especial 433.738-SP, de 12 de novembro de 2002.