



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11128.003268/2004-15
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.766 – 3ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2017
Matéria II - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado OCEANUS AGÊNCIA MARÍTIMA S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 25/07/2003

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

O roubo ou o furto da carga transportada ou depositada trata-se de caso fortuito interno, como fato inevitável ocorrido no momento do transporte, o que não exclui a responsabilidade do transportador, sendo o risco inerente a atividade empresária desenvolvida. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça -REsp nº 1.172.027 - RJ (2009/0245739-4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento e manifestaram intenção de apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Valcir Gassen e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, contra acórdão nº **3802-00.949**, proferido pela 2ª Turma Especial da 3ª Seção de julgamento, que decidiu em dar provimento ao Recurso Voluntário, por entender que roubo, com os agravantes de assalto à mão armada e seqüestro do motorista, delito e agravantes tipificados no art. 157, § 2º, I e V, do Código Penal, configurando o caso fortuito ou de força maior, previsto no art. 495 do RA/2002, fato suficiente para exclusão da responsabilidade da Recorrente pelos tributos e multas objeto das presentes autuações.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte foi lavrado o auto de infração de fls. 01 a 11, em face da empresa acima qualificada, para exigência do crédito tributário - Imposto de Importação e multa prevista no artigo 628, III alínea "d" do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 4543/02, pelo extravio das mercadorias, as quais foram objetos de roubo, conforme se comprovam pelas cópias da documentação anexas às fls. 20/30, no valor R\$ 43.706,28 (quarenta e três mil setecentos e seis reais e vinte e oito centavos).

Segundo consta dos autos, em 18/07/2003 a interessada teve seu pedido de descarga e baldeação deferido. Desta forma, as unidades de carga existente a bordo do navio "Asian Island", embarcadas no porto de Singapura pelo armador estrangeiro "Nippon Yusen Kaisha Line", detentor de espaço afretado, da qual a empresa "Oceanus Agência Marítima S/A" era seu representante legal.

As mercadorias em questão seriam descarregadas no Terminal TECONDI, removidos para o Terminal LIBRA 37 e submetidos à baldeação para o navio "Frota Manaus", que as conduziria ao seu destino final - Porto de Salvador.

De acordo com as informações prestadas pela autoridade fiscal, na data programada para a remoção, 27/07/2003, a unidade de carga NYKS 481070668, consignada à empresa Login Informática Com. Rep. Ltda, de acordo com as mercadorias discriminadas na fatura comercial nº A30530 foram carregadas pelo caminhão trator marca Volvo, chapa AEM 1210, conduzido pelo seu proprietário, Sr. Joaquim Pereira de Carvalho, foi objeto de roubo, conforme consta no boletim de ocorrência nº. 77412003, lavrado no 4º Distrito policial de Osasco, cópia fls. 25/29.

Pelo exposto, entendeu a autoridade aduaneira que restou configurada a hipótese de extravio de mercadoria, assim definido no artigo 60, inciso II do Decreto-lei nº. 37/66, regulamentado pelo artigo art. 580, inciso II do Decreto 4543/02.

Por força do disposto no artigo 592 inciso VI parágrafo único inciso I do mesmo diploma legal acima citado, está sujeito o representante legal do transportador, a empresa Oceanus Agência Marítima S/A ao pagamento do imposto de importação devido sobre as mercadorias roubadas, bem como a multa prevista no artigo 628 inciso II alínea "d" do Regulamento Aduaneiro.

1. Não é contribuinte do Imposto de Importação nem representante da transportadora terrestre sob cuja responsabilidade estava a mercadoria no momento em que foi objeto de roubo à mão armada por uma das quadrilhas de ladrões de carga, mas mera agente mandatária da transportadora emissora do conhecimento de carga NYKS- 481070668;

2. A impugnante acabou sendo eleita pela autoridade administrativa como devedora solidária do imposto de importação e da multa lançada, embora, no momento da coação irresistível, a mercadoria se encontrasse sobre veículo rodoviário de proposto do depositário portuário "TERMINAL RIO CUBATÃO" (sic), em zona de vigilância alfandegada, cuja segurança é de responsabilidade exclusiva da União;

3. A falta de motivação para a exigência fiscal é flagrada quando a autoridade administrativa utiliza-se do art. 592 e incisos para tipificar o fato, qual seja;

4. O fato roubo a mão armada em área sujeita ao poder de polícia da União Federal - não está capitulado no dispositivo legal retro citado;

5. A responsabilidade, nos termos do art. 591 do RA, fica excluída nos casos em que há a comprovação de caso fortuito ou de força maior, à luz do art. 595 do mesmo diploma legal;

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 25/07/2003

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. EXTRAVIO DE MERCADORIA. ROUBO DE CARGA MEDIANTE ASSALTO. CASO FORTUITO OU DE FORÇA MAIOR. EXCLUDENTE DE RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR. CABIMENTO.

A responsabilidade do transportador é excluída se demonstrado que o extravio da carga foi motivado por roubo mediante assalto, fato que caracteriza caso fortuito ou de força maior, por se tratar de fato externo à atividade de transporte, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir.

Recurso Voluntário Provido.

Inconformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, requerendo provimento ao apelo, a fim de reformar o v. acórdão ora recorrido, restaurando-se a r. decisão de 1ª instância.

Para respaldar a dissonância jurisprudencial, aponta como paradigma o acórdão nº **3102-00.270**, de 21/05/2009. Em seguida, por sido comprovada a divergência jurisprudencial, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, deu seguimento ao recurso.

A Contribuinte apresentou contrarrazões, requerendo que seja negado seguimento ao Recurso, para fins de manter integralmente o v. acórdão recorrido, que afastou a exigência dos créditos tributários, bem como da multa estipulada, considerando, os fatos concretos e objetivos pertinentes ao caso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi tempestivamente apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria divergente posta a esta E.Câmara Superior, diz respeito quanto a responsabilidade tributária atribuída ao transportador de mercadoria, quando ocorre roubo de carga.

Com efeito, para o deslinde do conflito jurisprudencial instaurado, se faz 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.

Dos dispositivos supra transcritos, entendo que mesmo comprovado caso fortuito ou força maior não se aplicam no caso em espécie, considerando que, em verdade, se trata de caso fortuito interno, como fato inevitável ocorrido no momento do transporte, o que não exclui a responsabilidade do transportador, sendo o risco inerente a atividade empresarial desenvolvida pela Contribuinte. Por outro lado, tal entendimento, não ocorre no caso fortuito externo, que nada tem haver com atividade do sujeito passivo, em tese excluiria o dever de pagamento dos impostos junto a Fazenda¹.

¹ Entendimento esposado pela Ministra Eliana Calmon, no REsp Nº 1.172.027 - RJ (2009/0245739-4)

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

"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.

A questão colocada nos autos passa necessariamente pela definição do momento do fato gerador do imposto de importação e pelos fatores que excluiriam a responsabilidade do recorrente.

Preceitua o art. 19 do CTN que o fato gerador do imposto de importação consuma-se com a entrada do produto em território nacional. Assim, destinando-se a mercadoria ao mercado interno e excluindo-se os casos em que ela apenas transita pelo território nacional rumo a outro país, por exemplo, conclui-se que o imposto de importação é devido já no momento em que o produto ingressa no Brasil.

No que diz respeito às causas excludentes de responsabilidade, observo que a tese abraçada pelo recorrente relaciona-se com a ocorrência da força maior, que é um acontecimento imprevisível ligado a fatos externos, independentes da vontade humana, que impedem o cumprimento das obrigações.

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.

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.

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 desembaraçada, conforme se extrai de trecho da sentença de fl. 124, que se transcreve:

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

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 desembaraçada.

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

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".

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 desembarçada, 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".

A matéria referente ao caso fortuito interno, já foi tratada nesta E. Câmara Superior, conforme decisão consubstanciada no Acórdão nº **9303004.715**, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, pronunciada na sessão de julgamento de 21 e 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.

No Acórdão nº **9303004.716**, voto vencedor do Ilustre Conselheiro Andrada Marcio Canuto Natal, que versa sobre matéria idêntica à dos autos, acompanhei o Relator designado, por entender que 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. Vejamos:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 20/02/2002

TRÂNSITO ADUANEIRO. ROUBO DE CARGA. RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR.

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.

Diante de tudo que foi exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

É como voto

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Depreendendo-se da análise dos autos do processo, peço vênica ao ilustre Conselheiro Demes Brito para manifestar meu entendimento acerca da matéria e clarificar o direcionamento de meu voto.

Em relação à matéria, qual seja, reconhecimento pela autoridade aduaneira da não incidência do fato gerador para cobrança dos valores em questão, em virtude da excludente de responsabilidade prevista no Regulamento Aduaneiro, importante trazer que à época dos fatos, estava vigente a seguinte norma no Regulamento Aduaneiro (Grifos Meus) – RA/2002:

“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”

Posteriormente, houve alteração com o Decreto 6759/09 – que contemplou a seguinte redação:

“Art. 660. A responsabilidade pelo extravio ou pela avaria de mercadoria será de quem lhe deu causa, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor do imposto de importação que, em consequência, deixar de ser recolhido, ressalvado o disposto no art. 655 [\(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, parágrafo único\).](#)”

[...]

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.

§ 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.”

Constata-se que o Decreto 8.010/2013 alterou tais dispositivos sem relevantes alterações (Grifos Meus):

“Art. 660. Os créditos relativos aos tributos e direitos correspondentes às mercadorias extraviadas na importação, inclusive multas, serão exigidos do responsável por meio de lançamento de ofício, formalizado em auto de infração, observado o disposto no [Decreto nº 70.235, de 1972 \(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40\)](#). [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

§ 1º Para os efeitos do disposto no caput, considera-se responsável [\(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40\)](#): [\(Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

I - o transportador, quando constatado o extravio até a conclusão da descarga da mercadoria no local ou recinto alfandegado, observado o disposto no art. 661; ou [\(Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

II - o depositário, quando o extravio for constatado em mercadoria sob sua custódia, em momento posterior ao referido no inciso I. [\(Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

§ 2º Fica dispensado o lançamento de ofício de que trata o caput na hipótese de o importador ou de o responsável assumir espontaneamente o pagamento dos créditos [\(Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 60, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40\)](#). [\(Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

[...]

Art. 664. A responsabilidade a que se refere o art. 660 pode ser excluída nas hipóteses de caso fortuito ou força maior. [\(Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)

Parágrafo único. Para os fins de que trata o caput, os protestos formados a bordo de navio ou de aeronave somente produzirão efeito se ratificados pela autoridade judiciária competente. [\(Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013\)](#)”

Mister, então, entender ser notória a existência de roubos de carga no país, sendo previsível e inevitável o roubo.

Proveitoso lembrar que todo registro de declaração – Boletim de Ocorrência é assinado pelo declarante, que se responsabiliza pela veracidade do seu conteúdo.

Há, ainda, uma figura delitiva específica para incriminar a conduta da pessoa que comunica falsamente a ocorrência de crime a autoridade policial, que se encontra prevista no artigo 340 do Código Penal.

O que, por conseguinte, não há como ignorar os elementos trazidos pelo administrado, com a percepção inicial de que o sujeito passivo possa ter agido de má fé, pois se assim fosse, tal dispositivo seria inócuo e impraticável no mundo jurídico.

Ademais, recorda-se que, nos termos do art. 4º, inciso II, da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal traz (Grifos meus):

“Art. 4º. São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I – expor os fatos conforme a verdade;

II – proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

[...]”

Sendo assim, para analisar o enquadramento do caso vertente à hipótese excludente de responsabilidade trazida pelo Regulamento Aduaneiro, torna-se necessário

utilizar como premissa de que o sujeito passivo expôs os fatos com a verdade e procedeu com boa-fé.

E, ato contínuo, verificar se o caso se enquadra nos conceitos de caso fortuito ou força maior.

Para melhor elucidar os conceitos, trago os já trabalhados pelo De Plácido e Silva:

“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.

Com efeito, todos os eventos que ocorrem, sem que a vontade do homem os possa impedir ou sem que tenha ele participado, de qualquer maneira, para a sua efetivação devem ser enquadrados como caso fortuito. Tal conceito considero o acaso e a imprevisão.

No que tange ao conceito de força maior, tem-se de ser um fato previsível, que não se pode evitar, considerando ser “mais forte” que a vontade ou ação do homem. O que reflete a irresistibilidade.

Dessa forma, caso fortuito ou força maior tem como características a impossibilidade de serem evitados, previstos ou não previstos e a inevitabilidade

Sendo assim, em vista do transcrito, entendo pela exclusão da responsabilidade da transportadora pela falta de mercadoria sob regime de trânsito aduaneiro, em decorrência do roubo por se caracterizar como caso fortuito ou força maior, **mas desde que os elementos trazidos aos autos do processo sejam suficientes para se demonstrar que o caso em questão confere com a hipótese excludente de responsabilidade.**

No caso vertente, considerando ser essencial os elementos trazidos aos autos, importante trazer parte do voto do acórdão recorrido que tratou da comprovação do roubo como caso fortuito ou força maior:

“[...]

Da comprovação do roubo.

Analizando as provas carreadas aos autos, em especial, o Relatório Final (fls. 110/111) da Polícia Civil do Estado de São Paulo, proferido no âmbito do Inquérito Policial nº 012/05, o Pedido de Arquivamento do Inquérito (fls. 114/115) apresentado pelo Ministério Público do Estado de São Paulo e o Despacho do MM. Juiz de Direito da 1ª Vara Criminal de Santos, estou convencido que o fato delituoso noticiado os autos foram devidamente comprovados pela Recorrente.

Além disso, inexistente qualquer notícia ou indício nos autos que demonstre que a Autuada ou seu preposto tenha agido com negligência ou imprudência, desviando do trajeto estabelecida para o transporte da mercadoria. Ademais, o fato de o roubo ter ocorrido dentro da zona primária portuária, durante o período diurno, ao meu ver, evidencia que não houve qualquer facilitação para a consumação do referenciado delito.

Dessa forma, demonstrado nos autos que houve o mencionado roubo, com os agravantes de assalto a mão armada e sequestro do motorista, delito e agravantes tipificados no art. 157, § 2º, I e V, do Código Penal, entendo que devidamente configurado o caso fortuito ou de força maior, previsto no art. 495 do RA/2002, fato suficiente para exclusão da responsabilidade da Recorrente pelos tributos e multas objeto das presentes autuações.

[...]”

Vê-se que a decisão do acórdão recorrido não merece reforma, eis que, depreendendo-se da análise dos autos, os elementos trazidos nos autos comprovam e atestam tal evento como caso fortuito ou força maior. Deve-se considerar, nos termos do art. 4º da Lei 8.794/99, o Relatório Final da Polícia Civil do Estado de São Paulo, proferido no âmbito do

Processo nº 11128.003268/2004-15
Acórdão n.º **9303-005.766**

CSRF-T3
Fl. 246

Inquérito Policial nº 012/05, o Pedido de Arquivamento do Inquérito apresentado pelo Ministério Público do Estado de São Paulo e o Despacho do MM. Juiz de Direito da 1ª Vara Criminal de Santos, como elementos comprobatórios para fins de enquadramento na hipótese excludente de responsabilidade.

Em vista de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Declaração de Voto

Conforme relatado pelo Ilustre Conselheiro Demes Brito, trata-se de controvérsia atinente à possibilidade de o roubo de carga, ocorrido durante o trânsito aduaneiro da mercadoria, ser considerado como excludente da responsabilidade tributária do transportador.

Com a devida vênia ao bem fundamentado voto do Nobre Relator, tem-se o entendimento por considerar o roubo de carga, durante o trânsito aduaneiro, como excludente da responsabilidade tributária, mediante a devida comprovação da ocorrência da força maior.

O trânsito aduaneiro constitui-se em regime especial de suspensão dos tributos incidentes na operação de comércio exterior de mercadorias – art. 73 do Decreto-lei nº 37/66, durante o transporte das mesmas de um ponto a outro do território aduaneiro. Os beneficiários estão elencados no art. 273 do Decreto nº 4.543/2002, reproduzido no art. 321 do Decreto nº 6.759/2009, Regulamento Aduaneiro atualmente em vigor.

A responsabilidade pelos tributos devidos incidentes sobre as mercadorias beneficiadas com o regime de trânsito aduaneiro é do transportador, conforme disposições contidas nos artigos 289 e 292, ambos do Decreto nº 4.543/2002 – Regulamento Aduaneiro de 2002 (RA/2002), disposições reproduzidas nos artigos 337 e 339 do Decreto nº 6.759/2009 – Regulamento Aduaneiro de 2009 (RA/2009). Além disso, a legislação aduaneira também imputa a responsabilidade pelo extravio de mercadoria a quem lhe deu causa – artigo 591 do RA/2002, devendo o responsável, identificado pela Autoridade Aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor do imposto de importação que deixou de ser recolhido.

De outro lado, o art. 595 do RA/2002 (reproduzido no art. 664 do RA/2009) prevê a hipótese de exclusão da responsabilidade do transportador, tanto contratual quanto das obrigações tributárias, quando houver prova da ocorrência de caso fortuito ou força maior, *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.

A divergência que se verifica nos Tribunais, em âmbito administrativo e judicial, é se o roubo de carga pode ser enquadrado nas hipóteses de caso fortuito ou força maior, elementos dotados de significativa subjetividade, bem como averiguar-se a suficiência do registro do boletim de ocorrência como prova do alegado roubo.

Os conceitos de caso fortuito e de força maior guardam relação com a imprevisibilidade e previsibilidade, respectivamente, bem como a sua irresistibilidade em

ambos os institutos, sendo inevitáveis pela vontade ou força do homem. Os efeitos jurídicos e a impossibilidade de serem evitados lhes são características comuns.

Por ser o roubo elemento previsível (tanto que são adotadas pelas transportadoras medidas de segurança para mitigar o risco), entende-se que o mesmo pode ser enquadrado como hipótese de força maior, para excludente da responsabilidade tributária da transportadora, preenchidos os requisitos de comprovação do infortúnio, sendo suficiente para tanto o registro do boletim de ocorrência, e, ainda, desde que não demonstrado ter a transportadora incorrido em negligência, imprudência ou imperícia.

Nesse sentido, manifestou-se o Superior Tribunal de Justiça no voto vencedor dos embargos de divergência em REsp nº 1.172.027-RJ, de relatoria da Ministra Maria Thereza de Assis Moura, e no agravo regimental nos embargos de declaração no agravo de instrumento nº 728.607 – SP, de relatoria do Ministro Humberto Gomes de Barros, cujos fundamentos foram sintetizados nas seguintes ementas:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTOS DE IMPORTAÇÃO. TRANSPORTE DE CARGA. ROUBO. FORÇA MAIOR. SITUAÇÃO PREVISÍVEL, PORÉM INEVITÁVEL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DESCUIDO POR PARTE DO TRANSPORTADOR. CAUSA DE EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE.

1. O roubo, na linha do que vem professando a jurisprudência desta Corte, é motivo de força maior a ensejar a exclusão da responsabilidade do transportador que não contribuiu para o evento danoso, cuja situação é também prevista pela legislação aduaneira.

2. Assim, a responsabilidade, mesmo que tributária, deve ser afastada no caso em que demonstrada a configuração da força maior dosada com a inexistência de ato culposo por parte do transportador ou seu preposto.

3. Embargos de divergência conhecidos e providos.

(EResp 1172027/RJ, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, CORTE ESPECIAL, julgado em 18/12/2013, DJe 19/03/2014) (griou-se)

CIVIL. INDENIZAÇÃO. TRANSPORTADORA. ROUBO DE CARGA. FORÇA MAIOR.

- O roubo de carga durante o transporte constitui força maior a isentar de responsabilidade a transportadora.

(AgRg nos EDcl no Ag 728.607/SP, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, TERCEIRA TURMA, julgado em 03/10/2006, DJ 18/12/2006, p. 372) (grifou-se)

Processo nº 11128.003268/2004-15
Acórdão n.º **9303-005.766**

CSRF-T3
Fl. 249

Portanto, o roubo de carga enquadra-se nas hipóteses de força maior para fins de exclusão da responsabilidade tributária do transportador, desde que comprovada a sua ocorrência e inexistente ato culposo do responsável, conforme demonstrado no caso em apreço.

Nacional. Diante do exposto, negou-se provimento ao recurso especial da Fazenda

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello