



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.722608/2013-00
ACÓRDÃO	3002-003.810 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TOC TERMINAIS DE OPERAÇÃO DE CARGAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 27/05/2011

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. ART. 136 DO CTN. CARÁTER OBJETIVO.

Em vista das disposições contidas no art. 136 do CTN, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. MULTA ADUANEIRA POR EXTRAVIO DE CARGA. INAPLICABILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea é inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal, sendo incompatível com a multa por não localização de contêiner (art. 107, II, do Decreto-Lei nº 37, de 1966) ou pelo extravio ou falta de mercadoria (art. 106, II, “d”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966), uma vez que tais fatos configuram a própria infração.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 27/05/2011

ARGUMENTO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO À DUPLA PENALIDADE SOBRE O MESMO FATO. SÚMULA CARF Nº 02.

Por força do disposto na súmula CARF nº 02, este Colegiado não tem competência para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OBSERVÂNCIA A NORMA EM PLENO VIGOR.

A atuação do julgador administrativo é vinculada aos ditames legais, sendo-lhe vedado afastar a aplicação de norma em pleno vigor a pretexto de ofensa ao princípio da vedação à dupla penalidade.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 27/05/2011

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

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.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de que o Auto de Infração afronta o princípio que veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de ausência de fato típico a justificar a aplicação das multas e de denúncia espontânea, e, no mérito, em negar-lhe provimento, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3002-003.809, de 28 de agosto de 2025, prolatado no julgamento do processo 11128.722609/2013-46, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Anselmo Messias Ferraz Alves (substituto integral), Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Por economia processual e por bem descrever a lide, reproduzo o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Florianópolis (SC):

Trata-se de autos de infração (fls. [...]) lavrados para exigência de crédito tributário constituído no montante de R\$ [...] ([...]) a título de multa regulamentar (R\$ [...]), multa isolada (R\$ [...]), multa/imposto de importação (R\$ [...]), multa/IPI/ importação (R\$ [...]), multa/cofins/importação (R\$ [...]) e multa/PIS/importação (R\$ [...]) em razão do extravio de mercadorias estrangeiras beneficiadas com o regime de trânsito aduaneiro. Informa a fiscalização que a fiscalizada, empresa habilitada pela RFB para realizar operações de transporte de mercadorias sob o regime de trânsito aduaneiro, registrou em [...] a DTA de entrada nº [...] relativa ao transporte do contêiner [...], do Porto de Santos (SP) para o Aeroporto Internacional de Guarulhos/SP, com valor total da carga declarado em US\$ [...], tendo sido a DTA desembarçada e o trânsito iniciado em [...]. No mesmo dia ([...]) a autuada comunicou a RFB que a carga fora roubada às [...] na rod. Anchieta km 23, São Bernardo do Campo/SP. Em face dessa ocorrência, a autuada foi intimada a se manifestar sobre o descumprimento do compromisso assumido em termo de responsabilidade sobre os tributos incidentes na operação, para o que não houve resposta. Assim, independentemente do valor dos tributos com exigibilidade suspensa devido sobre as mercadorias transportadas, o extravio do contêiner SUDU [...] impôs à autuada o lançamento das seguintes penalidades: (i) multa regulamentar prevista no art. 107, inc. II, do Decreto-Lei nº 37/1966; (ii) multa isolada prevista no art. 106, inc. II, “d”, do Decreto-Lei nº 37/1966, equivalente a 50% do imposto de importação; (iii) multa prevista no art. 44, da Lei 9.430/1996, correspondente a 75% dos tributos não pagos (imposto de importação, IPI/importação, PIS/importação e Cofins/importação).

O sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em [...] e apresentou defesa em [...], tempestivamente. Em sua impugnação (fls. [...]), alega, basicamente, o que segue adiante. Informa que no dia [...], iniciado o transporte das mercadorias sob o regime de trânsito aduaneiro, o motorista do veículo foi vítima de assalto cometido por bandidos em local próximo ao km 23 da rodovia Anchieta no sentido da capital. Declara que lavrou boletim de ocorrência e comunicou a Receita Federal (Alfândega Santos/SP) em [...]. Registra que deixou de atender à intimação da RFB porque já havia comunicado que a interrupção do trânsito se dera em função do roubo da carga. Defende que adotou todas as medidas para cumprimento do regime de trânsito aduaneiro em conformidade com os ditames legais. Alega excludente de responsabilidade em virtude de caso fortuito (roubo da carga) ou força maior, e defende que a obrigação assumida pelos tributos no

termo de responsabilidade não é absoluta. Declara que a empresa não deu causa ao extravio das mercadorias nem podia prever ou evitar o evento danoso, e tampouco assumir a responsabilidade pelos fatos geradores dos tributos e seus consectários. Reclama da primazia dada para a IN SRF nº 248/2002 e ADI SRF nº 12/2004, que considera normas de hierarquia inferior ao Código Civil. Contesta a aplicação da multa prevista no art. 107, inc. II, do Decreto Lei nº 37/1966 porque entende não ter praticado qualquer ação ou omissão fraudulenta nem deixou de noticiar a autoridade aduaneira sobre a ocorrência do roubo das mercadorias. Defende que as multas previstas no art. 44, da Lei 9.430/1996 não poderiam ser aplicadas por falta de tipicidade porque o extravio das mercadorias não teria decorrido de apuração efetuada pela RFB, mas de denúncia espontânea da própria empresa. Protesta contra a dupla penalidade aplicada sobre o mesmo fato gerador do imposto de importação (multa isolada prevista no art. 106, inc. II, “d”, do Decreto-Lei nº 37/1966 e multa prevista no art. 44, da Lei 9.430/1996. Requer a nulidade absoluta dos autos de infração.

É o relatório.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário conforme Acórdão nº 07-46.372 - 7ª Turma da DRJ/FNS, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 27/05/2011

COMÉRCIO EXTERIOR. TRÂNSITO ADUANEIRO. ROUBO DE CARGA. TRANSPORTE TERRESTRE. RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR. CASO FORTUITO OU FORÇA MAIOR. PENALIDADES. CABIMENTO.

O roubo de mercadorias importadas e transportadas sob o regime de trânsito aduaneiro não elide a responsabilidade tributária da transportadora pelo pagamento de valores apurados em auto de infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do julgamento, a recorrente apresentou recurso voluntário, no qual alega que os presentes autos tratam apenas da exigibilidade de multas decorrentes do extravio das mercadorias acondicionadas no contêiner, cujos tributos, em si, foram exigidos em Auto de Infração independente, o qual foi objeto de anulação por parte do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, com trânsito em julgado, da qual destaca o seguinte fundamento:

(...) É entendimento consolidado na jurisprudência, inclusive com decisão proferida pela Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça em embargos de divergência, de que o roubo de mercadorias submetidas a Regime de Trânsito Aduaneiro constitui motivo de força maior apto a afastar a responsabilidade do transportador pelos tributos incidentes na operação (...)

Contesta jurisprudência citada na autuação, visto tratar de mercadorias já nacionalizadas, entenda-se, desembaraçadas – ao passo que o caso concreto trata de mercadorias ainda não nacionalizadas e em regime de trânsito aduaneiro, com decisões mais recentes (ano de 2012) do mesmo Superior Tribunal de Justiça em sentido oposto ao ora retratado. Cita ementa da decisão da 2ª Turma do STJ, no Recurso Especial nº 1.203.236-RJ, julgado em 21/06/2012.

Acrescenta que, conforme lavra do E. Min. Herman Benjamin, a orientação adotada pelo Fisco (REsp 1172027/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2010, DJe 30/09/2010) encontra-se superada, prevalecendo-se, pois, o roubo como caso fortuito ou força maior.

Logo, não há que se fundamentar que o julgador está vinculado ao Ato Declaratório Interpretativo nº 12/04 para afastar o roubo à mão armada das hipóteses de excludente de responsabilidade do depositário. Aplicar cegamente os preceitos de um entendimento referencial representa abdicar da nobre função exercida pelo julgador, qual seja, de avaliar a essência da questão que lhe é apresentada.

Argumenta que a obrigação tributária expressamente assumida no Termo de Responsabilidade não é absoluta, dado que o Certificado de Desembaraço para Trânsito Aduaneiro traz o conteúdo do referido Termo de Responsabilidade da empresa recorrente, cuja redação mostra-se assim disposta:

*Nos termos dos artigos 674 e 676, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 4543, de 26 de dezembro de 2002, e nas normas que complementam, e de acordo com o TRTA n' 01208, **assumimos as responsabilidades pelas obrigações fiscais**, estabelecidas na legislação pertinente, suspensas em razão da aplicação do regime de trânsito aduaneiro das mercadorias objeto da presente declaração. (g.n.)*

Cita art. 393 do Código Civil:

*Art. 393 – O devedor não responde pelos prejuízos resultantes de caso fortuito ou força maior, se expressamente não **se houver por eles responsabilizado**. (g.n.)*

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

Nesta mesma orientação, menciona os arts. 660 c/c 664 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09, com redação dada pelo Decreto nº. 8.010/13):

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).

Art. 664. A responsabilidade a que se refere o art. 660 pode ser excluída nas hipóteses de caso fortuito ou força maior.

Diz que em nenhum momento assinou o Termo de Responsabilidade constando, **EXPRESSAMENTE**, que assumiria as obrigações tributárias, inclusive, para a hipótese de caso fortuito ou força maior. O que há, e isto é FATO, é uma obrigação de assumir “**a condição de fiel depositário da mercadoria, enquanto subsistir a operação de trânsito aduaneiro, bem como as responsabilidades pelas obrigações fiscais**”.

Alega que a operação de trânsito aduaneiro subsistiu até o exato momento em que o evento danoso veio a romper a conduta da empresa recorrente; que tomou todas as precauções (rota, horário, rastreamento via satélite e escolta) sendo o roubo uma prática infracional que quebra a relação de causalidade entre a conduta danosa e o respectivo resultado; que não deu causa ao extravio, entenda-se, roubo de cargas, o que fez com que ela não assumisse a responsabilidade pelo fato gerador do tributo (Ap. Civ. nº 0011104-34.2013.4.03.6104/SP) e, por óbvio, as multas decorrentes deste mesmo fato gerador.

Afirma que as penalidades aplicadas foram lançadas mesmo diante da ausência de fato típico, porque o art. 107, II, do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/03, estabelece a aplicação de multa de R\$15.000,00 por contêiner no regime de trânsito aduaneiro “*que não seja localizado*”. Entende que não há neste dispositivo a descrição de uma conduta punível, razão pela qual não se justificaria a imposição da pena.

*Dessa forma, a justificativa da aplicação da pena de multa só teria razão de ser se, **e somente se**, a recorrente concorresse à hipotética situação:*

a) praticasse eventual ação ou omissão fraudulenta e

*b) omitisse da obrigação de **noticiar** a autoridade aduana.*

A ausência de fato típico se dá também com relação às multas do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Isso porque, os dispositivos em comento fixam como fato gerador das obrigações tributárias o ingresso das mercadorias importadas “**cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira**”.

A exigência fiscal **não decorreu de extravio apurado pela Receita Federal**. Ao contrário, a presente exigência foi fruto da própria denúncia espontânea da recorrente, cujo artigo 138 do CTN autoriza a concluir pela exclusão das multas.

O Auto de Infração incorre, ainda, em nítida ofensa ao princípio que veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato, na medida em que se exige a multa de 75% do Imposto de Importação (R\$25.975,61) com fundamento no art. 44, I da Lei nº 9.430/96 e, ao mesmo tempo, a multa de 50% do Imposto de Importação (R\$17.317,07), com fundamento no art. 106, II, ‘d’ do Decreto-Lei nº 37/66.

Em face de todo o exposto, requer seja dado provimento ao recurso, a fim de que seja declarada a nulidade absoluta do Auto de Infração, reformando-se a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, quer pela ocorrência do roubo como excludente de responsabilidade fiscal, acompanhando-se a lógica jurídica da anulação que foi reconhecida sobre

os tributos incidentes sobre a operação, quer pela ausência de fato típico a justificar a aplicação das multas impostas.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Da competência para julgamento

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

Do conhecimento

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço, exceto com relação à alegação de que o Auto de Infração afronta o princípio que veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato.

A recorrente alega que o Auto de Infração incorreu em nítida ofensa ao princípio que veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato, na medida em que se exige a multa de 75% do Imposto de Importação com fundamento no art. 44, I da Lei nº 9.430/96 e, ao mesmo tempo, a multa de 50% do Imposto de Importação, com fundamento no art. 106, II, 'd' do Decreto-Lei nº 37/66.

Considerando que a atividade do Fisco é vinculada e que por força do princípio da legalidade está obrigado a aplicar a lei sem investigar a validade jurídica de seu conteúdo, a análise da aplicação da multa ora combatida levaria necessariamente à avaliação da constitucionalidade da lei que a previu, o que não é possível nesta instância administrativa, por força do enunciado da Súmula CARF nº 02 de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, conheço dos demais pontos e passo a analisar o mérito.

Preliminar

Ausência de fato típico a justificar a aplicação das multas

A recorrente alega ausência de tipicidade para a aplicação das multas.

Entende que a multa prevista no art. 107, II, do Decreto-Lei nº 37/66, cobrada por contêiner no regime de trânsito aduaneiro “*que não seja localizado*” não descreve uma conduta punível, razão pela qual não se justificaria a imposição da pena.

Sem razão a recorrente quanto ao argumento de ausência de conduta punível.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, podendo ser afastada somente se existir disposição legal expressa contrária, conforme art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Com efeito, a responsabilidade por infrações à legislação tributária é objetiva e independe da intenção do agente ou do seu responsável, sendo este o princípio claramente adotado pela legislação aduaneira a teor do que dispõem os artigos 94 e 95, do Decreto-Lei nº 37/1966.

Além disso, o próprio § 2º do art. 107 do mesmo decreto-lei prevê expressamente que “*as multas previstas neste artigo não prejudicam a exigência dos impostos incidentes, a aplicação de outras penalidades cabíveis e a representação fiscal para fins penais, quando for o caso*”.

Da mesma forma e pela mesma razão, é perfeitamente cabível a aplicação da penalidade prevista no art. 44, da Lei 9.430/1996, correspondente a 75% dos tributos não pagos (imposto de importação, IPI/importação, PIS/importação e Cofins/importação), especialmente quando se tem que apenas os tributos (principal e juros) firmados em termo de responsabilidade foram objeto de cobrança no processo administrativo 10814.723564/2012-45.

Note-se, ainda, que no aspecto fiscal, verificada a infração, não dispõe a autoridade de prerrogativa ou competência para cogitar ou apreciar questões ligadas ao afastamento de tributos e penalidades ou dispensa de seu lançamento. O controle aduaneiro é amplo, a lei tributária é geral e a responsabilidade por infrações é objetiva. Neste sentido, considerando,

especialmente, que o lançamento é atividade plenamente vinculada, não havendo qualquer margem discricionária que possa permitir à autoridade fiscal deixar de cumprir o seu poder-dever de exigir do contribuinte o valor devido, não há que se falar em afastamento das penalidades aplicadas neste processo conforme previsto em lei.

Assim, nego provimento à preliminar deste tópico.

Denúncia espontânea

A recorrente alega que os dispositivos em comento fixam como fato gerador das obrigações tributárias o ingresso das mercadorias importadas ***“cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira”***, sendo que no caso em tela a exigência foi fruto da sua denúncia espontânea, cujo artigo 138 do CTN autoriza concluir pela exclusão das multas.

Sem razão a recorrente.

Em primeiro lugar, porque o extravio foi efetivamente apurado em procedimento fiscal realizado pela administração aduaneira, nos termos da lei, como descrito detalhadamente no Auto de Infração (fls. 23/82), sendo que as multas foram exigidas no presente processo e o principal e os juros moratórios através do processo administrativo nº 10814.723564/2012-45.

Em segundo lugar, porque o instituto da denúncia espontânea é inaplicável à hipótese de infração de caráter puramente formal, que seja totalmente desvinculada do cumprimento da obrigação tributária principal, sendo incompatível com a multa por não localização de contêiner (art. 107, II, do Decreto-Lei nº 37, de 1966) ou pelo extravio ou falta de mercadoria (art. 106, II, “d”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966), uma vez que tais fatos configuram a própria infração. De outro modo, as penalidades em questão seriam inócuas, pois a mera comunicação do fato eximiria o contribuinte da multa.

E, em terceiro lugar, no caso da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a comunicação do roubo da carga por meio do expediente protocolizado em 16/04/2012 (fls. 2/3) não configurou a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, porque a aplicação deste instituto requer o pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora, o que não se verificou no presente caso:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Assim, nego provimento à preliminar deste tópico.

Mérito

Ocorrência do roubo como excludente de responsabilidade fiscal

Considerando que a carga objeto do trânsito aduaneiro efetivamente foi alvo do crime de roubo, o cerne da discussão, para efeito da exclusão da responsabilidade, é o enquadramento do roubo como excludente da responsabilidade do transportador.

De acordo com o art. 664 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09), essa é uma das apurações a ser empreendida pela autoridade aduaneira:

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.

Como é possível concluir, caracterizada (e provada) uma das excludentes, caberia afastar a exigência.

Entretanto, no entendimento deste relator, tanto a fiscalização quanto a decisão recorrida procederam corretamente e entenderam que a ocorrência do roubo, por si só, não seria suficiente para caracterizar a excludente de responsabilidade do transportador.

Este entendimento tem fundamento na análise do conceito de força maior extraído dos termos da Lei Civil, da doutrina e da jurisprudência das cortes superiores acerca do tema.

Iniciando pela leitura do parágrafo único art. 1.058, do Código Civil de 1916, que manteve a redação no parágrafo único do art. 393 do Novo Código Civil (Lei nº 10.406/2002):

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

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

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

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

A segunda condição para caracterização das excludentes é a imprevisibilidade. Nesse sentido, afirma De Plácido e Silva (original não destacado)¹:

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.

Ora, se a violência é circunstância de conhecimento geral, não haveria como se alegar, máxime para uma empresa dedicada à guarda ou ao transporte de mercadorias, que o roubo ou o furto de cargas é um fato imprevisível e cujos efeitos seria impossível evitar. Como é cediço, há meios para se conferir maior segurança ao exercício da atividade empresarial, minimizar os riscos do evento e, caso se concretize, seus efeitos.

Estar-se-ia, assim, diante de um caso fortuito interno, inerente ao risco da atividade econômica desenvolvida pela contribuinte e que, como tal, não poderia ser considerado um excludente da responsabilidade tributária.

Com efeito, o dever de zelar pela mercadoria sob sua guarda traz em seu bojo o risco e, conseqüentemente, o dever de evitar o evento, como pontua Caio Mário da Silva Ferreira, em sua obra "Responsabilidade Civil"²:

A noção de guarda, como elemento caracterizador da responsabilidade, assume aspectos peculiares. Não pode objetivar-se na "obrigação de vigiar". Ripert esclarece bem a questão, ao observar que se deve tomar como noção nova, criada para definir obrigação legal que pesa sobre o possuidor em razão de deter a coisa. "Quem incumbe uma pessoa de assumir a guarda de uma coisa é para encarregá-la de um risco" (Aguilar Dias). Nestas condições, o responsável deve assumir o risco gerado pela utilização normal da coisa.

¹ SILVA, De Plácido e. Vocabulário jurídico. Atual. por Nagib Slaibi Filho; Gláucia Carvalho. 2. ed. eletr. [Rio de Janeiro]: Forense, [entre 2000 e 2002]. 1 CDROM. Verbetes: caso fortuito, força maior.

² Responsabilidade Civil. 8ª ed. Rev e Ampl. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 428.

Este entendimento também está presente em julgados do Superior Tribunal de Justiça que, analisando matéria semelhante, concluiu que o roubo não exclui a responsabilidade tributária. Observe a ementa do REsp nº 1.172.027 RJ (2009/0245739-4)³ a seguir reproduzida:

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

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

2. Recurso especial não provido.

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

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

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

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

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

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

³ MINISTRA ELIANA CALMON

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

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

Artigo único. O roubo ou o furto de mercadoria importada não se caracteriza como evento de caso fortuito ou de força maior, para efeito de exclusão de responsabilidade, nos termos do art. 595 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 – Regulamento Aduaneiro, com as alterações do Decreto nº 4.765, de 24 de junho de 2003, tendo em vista não atender, cumulativamente, as condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de irresistibilidade.

Este mesmo entendimento encontra-se registrado em julgado recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9303-014.104 de 22 de junho de 2023, de relatoria do I. Conselheiro Vinicius Guimarães, cuja ementa reproduzo a seguir:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

DEPOSITÁRIO FIEL. ROUBO DE CARGA. EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE. IMPOSSIBILIDADE

O roubo da carga na transferência da mercadoria entre recintos 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.

Com essas considerações, não reconheço a alegada excludente de responsabilidade (caso fortuito ou força maior) e nego provimento neste tópico.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de que o Auto de Infração afronta o princípio que veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato e, na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de ausência de fato típico a justificar a aplicação das multas e de denúncia espontânea e, no mérito, por negar-lhe provimento.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de que o Auto de Infração afronta o princípio que veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de ausência de fato típico a justificar a aplicação das multas e de denúncia espontânea, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente Redator