



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

Processo n° 19814.000145/2005-87
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-003.524 – 3ª Turma
Sessão de 16 de março de 2016
Matéria TRIBUTOS ADUANEIROS - RESPONSABILIDADE DO DEPOSITÁRIO - ROUBO DE CARGA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LIBRAPORT CAMPINAS S.A.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/04/2005

VISTORIA ADUANEIRA. FALTA DE MERCADORIAS. ROUBO. RESPONSABILIDADE DO DEPOSITÁRIO.

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, tendo em vista não atender, cumulativamente, às condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de irresistibilidade.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Vanessa Marini Ceconello, Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de segunda instância, que passo a transcrever.

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Florianópolis (SC)¹ que julgou procedentes os lançamentos: (1) do imposto de importação, acrescido de multa proporcional (50%)²; (2) do imposto sobre produtos industrializados (IPI) na importação; (3) da contribuição para os programas de integração social e de formação do patrimônio do servidor público incidente na importação de produtos estrangeiros ou serviços (PIS-PASEP-importação); (4) da contribuição social para o financiamento da seguridade social devida pelo importador de bens estrangeiros ou serviços do exterior (Cofins-importação). A ciência dos lançamentos ao preposto da sociedade empresária se deu no dia 29 de abril de 2005 [3].

Segundo a denúncia fiscal a exação decorre da vistoria aduaneira documentada no termo de folhas 27 e 28, assistida por representantes do importador, da companhia seguradora e da pessoa jurídica depositaria, na qual restou constatado o extravio de parte das mercadorias descritas nas adições da Declaração de Importação (DI) 05/0389131-7, registrada em 15 de abril de 2005 [4].

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório às folhas 35 a 40, com duas razões destacadas: configurado bis in idem, porque os tributos já teriam sido recolhidos no momento do registro da DI; e denúncia espontânea da infração.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 11/06/2003 [sic]

EXTRAVIO DE MERCADORIAS. RESPONSABILIDADE

Cabe ao responsável pelo extravio de mercadorias, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos aduaneiros.

Lançamento Procedente

¹ Acórdão recorrido acostado as folhas 67 a 69 (frente e verso).

² Base legal da multa: Regulamento Aduaneiro 2002, artigo 628, inciso III, alínea "d".

³ Notificação de lançamento acostada à folha 32

⁴ Boletim de ocorrência policial às folhas 17 a 21, emitido em 18 de abril de 2005, às 8h59. Ocorrência: sequestro seguido de roubo. Comunicado do sinistro ao importador em 26 de abril de 2005 (folhas: 22; 23; e 69, quinto parágrafo).

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 73 a 84. Nessa petição, requer exclusão de sua responsabilidade em face da caracterização de caso fortuito e força maior, sem culpa ou dolo da recorrente.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa⁵ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 102 folhas.

Julgando o feito, a turma recorrida, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, nos termos sintetizados na ementa do acórdão que se transcreve a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/04/2005

VISTORIA ADUANEIRA. FALTA DE MERCADORIAS. ROUBO PRECEDIDO DE SEQUESTRO. RESPONSABILIDADE DO DEPOSITÁRIO. CASO FORTUITO OU FORÇA MAIOR.

Constitui motivo de força maior, excludente da responsabilidade do depositário, o roubo de carga sob sua guarda. Precedente da Segunda Seção do Superior Tribunal de Justiça. É 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.

Recurso Voluntário Provido.

Insatisfeita com a decisão que lhe fora desfavorável, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, fls. 117 a 122, onde pugna pela reforma do julgado, sob o fundamento de que o roubo não afastaria a responsabilidade do depositário.

O recurso foi por mim admitido, nos termos do despacho de fls. 138 e 139.

Por seu turno, a recorrida apresentou contrarrazões às fls. 150 a 160.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

⁵ Despacho acostado à folha 102 determina o encaminhamento dos autos para o outrora denominado Terceiro Conselho de Contribuintes.

O recurso é tempestivo e veio arrimado em paradigma que decidira situação semelhante em sentido diametralmente oposto ao do acórdão recorrido. Atendido os requisitos regimentais, deve-se conhecer do apelo fazendário.

A controvérsia presente nos autos reside em saber se o alegado roubo de bens depositados poderia elidir a responsabilidade da depositária pelos tributos incidentes sobre a importação, lançados em decorrência de extravio de mercadorias apurado em procedimento de vistoria aduaneira, bem como da multa administrativa (art. 628, III, "d" do Decreto nº 4.543/2002) correspondente.

A autoridade fiscal, para atribuir responsabilidade ao depositário pelo recolhimento dos tributos em questão, bem como pela multa aplicada em razão do extravio das mercadorias, valeu-se do disposto no artigo 32 do Decreto-Lei nº 37/66, e nos arts. 104, II, 591 e 593 do Regulamento Aduaneiro de 2002 - Decreto nº 4.543/2002 - abaixo transcritos:

Decreto-Lei nº 37/66

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

[...]

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Decreto nº 4.543/2002

Art. 104. É responsável pelo imposto:

.....
II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 32, inciso II, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º); ou

.....
Art. 591. 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. 586 (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 60, parágrafo único).

.....
Art. 593. O depositário responde por avaria ou por extravio de mercadoria sob sua custódia, bem assim por danos causados em operação de carga ou de descarga realizada por seus prepostos.

Parágrafo único. Presume-se a responsabilidade do depositário no caso de volumes recebidos sem ressalva ou sem protesto.

A questão trazida a debate passa, necessariamente, pela definição do momento do fato gerador do imposto de importação, do IPI e das Contribuições lançadas e pelos fatores que excluiriam a responsabilidade do recorrente.

O ⁶art. 1º do Decreto-Lei nº 37/66, a matriz legal do imposto de importação, determina que o fato gerador do referido imposto é a entrada da mercadoria estrangeira em Território Nacional, em consonância com o art. 19 do CTN. No mesmo sentido são as disposições insertas nos ⁷arts. 3º e 4º da Lei nº 10.865/2004, que criou a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços.

Ao seu turno, o ⁸art. 80 da Lei 10.833/2003 dispôs que, no caso de extravio ou avaria, considera-se ocorrido o fato gerador do IPI, quando da apuração dessas circunstâncias, pela autoridade fiscal na vistoria.

Incidindo os tributos aduaneiros já na entrada da mercadoria estrangeira no Território Nacional, a responsabilidade por seu não recolhimento cabe aos sujeitos determinados na pertinente legislação.

O Regulamento Aduaneiro em vigor à época, expressamente, previa a responsabilidade do depositário pela falta de mercadoria sob sua custódia, respondendo pelo imposto de importação e multas cabíveis.

Para afastar a responsabilidade tributária do depositário, o i. relator do acórdão recorrido entendeu que o roubo das mercadorias foi comprovado por Boletim de

⁶ Decreto-Lei nº 37/1966.

Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional.(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

.....
§ 2º - Para efeito de ocorrência do fato gerador, considerar-se-á entrada no Território Nacional a mercadoria que constar como tendo sido importada e cuja falta venha a ser apurada pela autoridade aduaneira.(Parágrafo único reenumerado para § 2º pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

⁷ Lei nº 10.865/2004

Art. 3º O fato gerador será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

.....
§ 1º Para efeito do inciso I do caput deste artigo, consideram-se entrados no território nacional os bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.

Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:

.....
II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;

⁸ Lei nº 10.833/2003

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)

Ocorrência (B.O.), configurando a força maior que impediu o depositário de cumprir sua função de vigilância.

O art. 595 do Regulamento Aduaneiro, então vigente, previa a exclusão de responsabilidade por caso fortuito ou força maior provada:

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.

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

Entendo de forma divergente da decisão recorrida.

Não há previsão para enquadrar a hipótese de roubo entre aquelas consideradas como de caso fortuito ou força maior, de forma a excluir a responsabilidade do depositário.

Diz o parágrafo único art. 1.058 do Código Civil de 1916, que teve sua redação reproduzida no parágrafo único do art. 393 do Novo Código Civil (Lei nº 10.406, de 2002):

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

A Administração Tributária manifestou-se de forma incisiva quanto ao entendimento de que o roubo ou furto não se caracteriza como evento de caso fortuito ou de força maior, para efeitos de exclusão de responsabilidade, quando da edição do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 12/2004, *verbis*:

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.

O alegado roubo ou furto qualificado não constitui em motivo de força maior, por não atender, cumulativamente, aos requisitos de imputabilidade, inevitabilidade e irresistibilidade. A força maior é acontecimento imprevisível ligado a fatos externos, independentes da vontade humana, que impedem o cumprimento das obrigações.

O roubo não se encaixa nesse requisito, tendo em vista seu risco iminente, razão pela qual seguros são feitos para mercadorias depositadas. Também o roubo ocorrido não atende ao requisito de inevitabilidade, pois além da segurança pública à disposição de todos os

cidadãos e estrangeiros, existe a segurança privada que é regularmente utilizada em depósitos de mercadorias.

Em outro giro, tem-se que, o depositário, ao receber a coisa por força do contrato de depósito, assume a "guarda", com todos os riscos inerentes a tal mister, e, como tal, responde por todos os riscos, aplicando-se, a esse tipo de contrato, a "teoria da guarda", presente nas temáticas da responsabilidade civil.

O grande mestre civilista, Caio Mário da Silva Ferreira⁹, em sua obra "Responsabilidade Civil", assim explica a teoria da guarda:

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" (Aguiar Dias). Nestas condições, o responsável deve assumir o risco gerado pela utilização normal da coisa. (Grifo não constante do original).

Destaca-se, ainda, que a segurança dos produtos importados depositados é inerente ao negócio do depositário, faz parte dos riscos de sua atividade econômica, e não pode ser transferido ao Estado. Dessa forma, a responsabilidade pelos tributos devidos, bem como de multas cabíveis, na constatação de extravio de mercadorias não pode ser excluída pela alegação de que foi vítima de roubo, não se configurando em caso fortuito ou força maior.

Assim, a responsabilidade do depositário pelos tributos incidentes na importação, lançados em decorrência de extravio de mercadorias, apurados em procedimento de vistoria aduaneira, bem como da multa administrativa correspondente, não pode ser afastada, por inexistência de previsão legal, e por não restarem configurados os elementos caracterizadores da ocorrência de evento de caso fortuito ou de força maior, devendo ser mantida a exigência de que trata o auto de infração, objeto do presente processo.

Esse entendimento foi respaldado por este Colegiado, quando do julgamento do recurso especial da Fazenda Nacional, Processo nº 10314.003075/00-08, Acórdão nº 9303-003.391, de 25 de janeiro de 2016, cuja ementa transcreve-se abaixo.

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano calendário: 2000

Trânsito Aduaneiro. Extravio. Responsabilidade do Depositário.

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, tendo em vista não atender, cumulativamente, as condições de ausência de imputabilidade, de inevitabilidade e de irresistibilidade.

Recurso Especial do Procurador Provido

⁹ Responsabilidade civil, 8ª ed., Rev. e Ampl., São Paulo : Saraiva, 2003, p. 428

Processo nº 19814.000145/2005-87
Acórdão n.º **9303-003.524**

CSRF-T3
Fl. 171

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres

CÓPIA