



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	Publicação no D.O.U.
C	De 28/06/1999
C	Rubrica

**Processo** : 10305.001337/94-62  
**Acórdão** : 201-71.955

Sessão : 18 de agosto de 1998  
**Recurso** : 100.726  
Recorrente : SBC COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.  
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

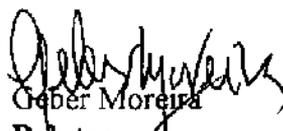
**IPI -- ARRECAÇÃO DE TRIBUTOS PELA REDE BANCÁRIA (ART. 7º, § 3º, DO CTN) - RESPONSABILIDADE - A Lei pode atribuir, de modo expresse, a Responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da obrigação tributária. Demonstrado que a fraude se concretizou no banco arrecadador, sem conhecimento ou participação do contribuinte e, levando-se em conta que a arrecadação de Receitas Federais é um serviço público, a responsabilidade pelo débito não quitado é, inequivocamente, do banco arrecadador (art. 37, § 6º, da Constituição Federal; e art. 7º, § 3º, do Código Tributário Nacional). É de se declarar nula a decisão recorrida, em face do cerceamento do direito de defesa, por alegação de perícia regularmente solicitada pelo contribuinte. **Recurso provido para anular o processo, a partir da decisão recorrida, inclusive.****

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SBC COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para anular o processo, a partir da decisão recorrida, inclusive.**

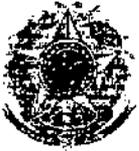
Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1998

  
Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

  
Gêber Moreira  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valdemar Ludvig, Rogério Gustavo Dreyer, Sérgio Gomes Velloso, Jorge Freire, Ana Neyle Olímpio Holanda e João Berjas (Suplente).

/OVR/CF/



**Processo** : 10305.001337/94-62  
**Acórdão** : 201-71.955

**Recurso** : 100.726  
**Recorrente** : SBC COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de exigência fiscal contra SBC Comércio Internacional Ltda., consubstanciada no Auto de Infração de fls. 01/05, referente à falta de recolhimento do IPI, com a multa do art. 364, inciso III, do RIPI/82, pela apresentação de DARFs falsos, fls. 11/12, para comprovar pagamento de IPI. Tal imposição de multa foi agravada em função da interessada não ter respondido à intimação da fiscalização, conforme preceitua o art. 5º da Lei nº 8.218/91.

Inconformada com a exigência, a autuada interpôs, tempestivamente, a Impugnação de fls. 33/78, alegando, em síntese:

a) que pagou o imposto ora exigido, tendo havido, contudo, fraude por parte dos bancos onde efetuou o recolhimento, que não repassaram o dinheiro para o Erário Federal;

b) dessa forma, cabe aos bancos a responsabilidade pelo repasse do dinheiro e não à impugnante que não tem a menor culpa no evento e que, portanto, não poderá ser punida; e

c) nesse sentido, o art. 137 do CTN: "a responsabilidade é pessoal do agente."; Finaliza solicitando que se julgue improcedente o presente Auto de Infração.

Constam nos autos, às fls. 12/30, cópias de documentos extraídos do Inquérito Policial nº 929133-0.

A autoridade monocrática acentua, em seu decisório, que a fiscalização apurou falta de recolhimento do IPI, à vista da constatação da existência de DARF falsos, segundo a Divisão de Arrecadação da DRF/CENO/RJ, apresentados pela impugnante para comprovar o pagamento do imposto. Cópias dos mesmos encontram-se anexas às fls. 11/12. Originais estão instruindo o Processo de Representação para fins penais nº 10768.019496/94- 85.

Por fim, desconsiderou o pedido de perícia formulado pela impugnante, por entender o mesmo vago, impreciso e indeterminado.

Finalizando, e entendendo comprovada a infração constante do Auto de Infração de fls. 01/05, que a falta de recolhimento de imposto, mediante artifício fraudulento, submete o infrator à multa do art. 364, inciso III, do RIPI/82, e o não cumprimento de intimação formulada pelo Fisco sujeita o infrator à majoração da multa, em consonância com o estabelecido no art. 5º da Lei nº 8.218/91, julgou a autoridade de 1º grau procedente a ação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10305.001337/94-62**  
**Acórdão : 201-71,955**

Inconformada, recorre a interessada a esta Egrégia Instância, aduzindo as Razões de fls. 91/100, que leio para conhecimento dos ilustres pares.

É o relatório.



**Processo** : 10305.001337/94-62  
**Acórdão** : 201-71.955

### VOTO DO CONSELHEIRO- RELATOR GEBER MOREIRA

A tese do recurso que trouxe estes autos à consideração desta Egrégia Câmara resume-se, a final, na afirmativa da recorrente de que ela pagou o imposto ora exigido, tendo havido, contudo, fraude por parte dos bancos onde efetuou os recolhimentos, os quais não repassaram os valores para a Receita Federal.

O pagamento se deu em estabelecimentos bancários da cidade do Rio de Janeiro, integrados no sistema de arrecadação de Receitas Federais, consoante determinação da Receita Federal.

Informa a recorrente que os cheques por ela emitidos eram sempre cruzados e nominativos à instituição bancária à qual recolheu o valor do imposto. Além disso, no verso do cheque, rubricado sempre por dois dos diretores da Empresa, era anotado que os mesmos se destinavam ao pagamento de parcela do imposto a que se destinavam.

Traçando um esboço da mecânica da fraude, esclarece a recorrente que a fraude consistia, primeiramente, em adulterar, na face do cheque, o nome do beneficiário, passando-o para os próprios nomes dos emitentes. Com as rubricas dos dois diretores apostas no verso, passavam elas (as rubricas) a valer como endosso, transformando-se o cheque, que era nominativo a determinada instituição bancária, em ao portador, e, desprezado o cruzamento feito no cheque pelo caixa da agência bancária onde se operava a apresentação, era ele descontado diretamente no caixa, ou, em outros casos, depositado em conta particular para a devida compensação.

Compensados ou descontados os cheques, passava-se à segunda fase do plano: para burlar a fiscalização da Receita Federal e do INSS, eram emitidas novas guias, com valor bem menor, e "pagos" os referidos impostos. Dessa maneira, embora recolhendo valor bem menor, não deixavam os fraudadores de recolher o imposto em nome da empresa, procurando, assim, não despertar quaisquer suspeitas à fiscalização dos mencionados órgãos arrecadadores.

Ao mesmo tempo as guias originais emitidas nos valores corretos pela empresa eram autenticadas mecanicamente, mediante falsificação, e arquivadas de maneira regular no seu escritório, também de modo a não criar para ela a menor desconfiança quanto à efetivação dos seus pagamentos.

A autoridade monocrática, através da Decisão Recorrida de 83/87, julgou procedente a ação fiscal, alheando-se à alegação da recorrente de que "não possui nenhuma responsabilidade no ocorrido, tendo a fraude sido cometida, em verdade, pelos bancos", forte no entendimento de que, *verbis*:



Processo : 10305.001337/94-62  
Acórdão : 201-71.955

“Tais alegações são infundadas, pois é a interessada o sujeito passivo da obrigação tributária ora tratada, possuindo relação pessoal e direta com a situação que constituiu o respectivo fato gerador. O vínculo jurídico-tributário se dá entre o sujeito passivo e o sujeito ativo. E, segundo o artigo 122 do CTN é o sujeito passivo da obrigação tributária a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”.

Vai além o decisório no deslinde da espécie, ao afirmar, peremptoriamente, que, *in casu*, “Ocorreu falta de recolhimento do imposto em razão de procedimento fraudulento adotado pelo Contribuinte”. (fls.86).

*Permissa venia*, a matéria *sub judice* reclama enfoque diverso.

Não padece dúvida de que sujeito passivo é aquele que está contemplado na hipótese de incidência e que deve, em princípio, na concepção legal, suportar o encargo tributário. Ele é, assim, o destinatário legal tributário, e, pois, o sujeito passivo direto do tributo.

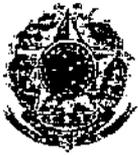
Ocorre, porém, que o legislador pode, verificadas certas circunstâncias, transferir a terceiros, que não o destinatário legal tributário, O ENCARGO DE RECOLHER O TRIBUTO. É o que a doutrina caracteriza como sujeição passiva indireta, figura de que se vale o legislador para proceder a transferência do encargo tributário, colhendo, destarte, terceiros que não o contribuinte.

Há, nesses casos, uma substituição do destinatário legal tributário por pessoa que tenha com ele ou com o fato nuclear da hipótese de incidência um vínculo fático de significação econômica que justifique a transferência da responsabilidade tributária.

Vale dizer, o substituto é detentor de dinheiro do substituído e os entrega ao Fisco, sempre, porém, como agente de retenção ou de percepção em que o sujeito passivo indireto está em tal conexão com o fato impositivo ou com o destinatário legal do tributo que resulta natural a deslocação do encargo.

A hipótese vertente há que ser, pois, analisada com vistas à chamada “Responsabilidade Tributária”, a qual verifica-se quando, pela lei, ocorrido o fato impositivo, não ocupa o polo passivo da obrigação conseqüente o contribuinte *stricto sensu* referido no art. 121, parágrafo único, I, do CTN, o sujeito passivo “natural” ou direto, senão um terceiro expressamente referido em lei.

É o que ocorre no caso do despachante aduaneiro (o contribuinte do imposto de importação é o importador); do transportador (o contribuinte de IPI é o industrial vendedor); da fonte pagadora (contribuinte do imposto sobre a renda é o beneficiário do rendimento), etc. Em todos esses casos é um terceiro, diverso do destinatário legal tributário, quem assume, na relação jurídico-tributária, a posição de obrigado ao pagamento do tributo.



Processo : 10305.001337/94-62  
Acórdão : 201-71.955

São hipóteses legalmente previstas que configuram obrigações de pagar tributo alheio, tributo pertinente a outrem e que encontram respaldo na disposição do art. 128 do CTN, *verbis*:

“...A LEI PODE ATRIBUIR DE MODO EXPRESSO A RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A TERCEIRA PESSOA VINCULADA AO FATO GERADOR DA RESPECTIVA OBRIGAÇÃO, EXCLUINDO A RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE, OU ATRIBUINDO-A A ESTE EM CARÁTER SUPLETIVO DO CUMPRIMENTO TOTAL OU PARCIAL DA REFERIDA OBRIGAÇÃO”.

Apesar de afirmado na decisão recorrida que o Contribuinte teria adotado um “procedimento fraudulento”, *data venia*, o que exsurge dos autos é a versão da recorrente, não como ré da falsidade ideológica apontada, mas como vítima dos falsários que, em *societas sceleris*, se uniram com o propósito de fraudar a Fazenda Pública.

Na verdade, foi da recorrente a iniciativa de levar, em 31.03.92 - dois anos e três meses antes da presente ação fiscal -, a *notitia criminis* ao Dr. Procurador - Chefe da Procuradoria-Geral da República no Estado do Rio de Janeiro, requerendo a instauração do competente inquérito criminal, objetivando a identificação dos autores do crime.

Surpreendentemente a *v.* decisão *a quo* nenhuma referência faz a tal pedido de inquérito, partindo, ao contrário, para a ação fiscal em causa, indiferente às iniciativas, alegações, requerimentos, e denúncias da recorrente, aligidamente reduzindo o fato trazido ao conhecimento das autoridades públicas em *res inter alios*, muito embora a recorrente tenha protestado, em sua defesa, pela prova pericial.

Não vejo como imputar à recorrente, à luz do processo, as qualificativas da *sonegação de fraude e de conluio* (Lei nº 4.502/64, art. 68, § 2º, e Decreto-Lei nº 34/64, art. 2º, alt. 18ª), à míngua de existência de provas nesse sentido.

A responsabilidade caracterizada e indisfarçável, no caso, é, em tese, das instituições bancárias que, na qualidade de agentes arrecadadores das Receitas Federais da União, devidamente credenciadas pela Secretaria da Receita Federal, nos termos do disposto no art. 7, § 3º, do Código Tributário Nacional, receberam os tributos, daí advindo a extinção do crédito tributário, a teor do disposto no artigo 934 do Código Civil, *c/c* o artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Com efeito, se provado que os prepostos da União receberam os pagamentos efetuados pela recorrente e, por razões estranhas à contribuinte, não os tenham repassado ao Tesouro Nacional, não há mais se falar, na hipótese, em obrigação de natureza tributária da qual decorreria a relação “*ex-lege*” entre a contribuinte e o Fisco, e, sim, numa relação de índole contratual em que, nos respectivos pólos passivo e ativo, figuram, de um lado, o Banco



**Processo** : 10305.001337/94-62  
**Acórdão** : 201-71.955

arrecadador como devedor e a União como credora dos pagamentos efetuados através dos cheques nominativos emitidos pela contribuinte para fim específico, com a indicação, no verso, de que se destinavam ao pagamento do tributo devido.

Acresce ponderar que, em hipótese idêntica, abrangendo as mesmas partes, um dos Bancos envolvidos, o Banco do Estado de Minas Gerais S/A - BEMGE, apurou, através de auditoria interna, a conduta delituosa de empregado seu que, em conluio com empregado da recorrente, adulterava os DARFS, sem fazer, porém, o repasse dos pagamentos à Receita Federal.

Ora, demonstrado que a fraude se concretizou no Banco arrecadador, sem conhecimento ou participação da contribuinte, e, levando-se em conta, ao demais, que a arrecadação de Receitas Federais é um serviço público, a responsabilidade pelo débito não quitado é, inequivocamente, do Banco arrecadador, conforme estatuído, de resto, no art. 37, § 6º, da Constituição Federal de 1988. Enfatize-se como registro da proibidade com que agiu, no caso, o Agente arrecadador acima citado - BEMGE - o qual, segundo informação constante nos autos, "tomando a iniciativa de eximir a Recorrente de responsabilidade quanto à fraude e demais efeitos dela decorrentes, arrecadou aos cofres públicos o imposto sobre a renda cujos DARFS haviam igualmente sido falsificados no âmbito de suas instalações".

Os demais agentes arrecadadores não tiveram igual procedimento, alegando, ao contrário, que os pagamentos questionados não foram por eles arrecadados, a despeito da existência dos títulos nominativos emitidos regular e corretamente, nos quais eram indicadas as respectivas desatinações e, para maior segurança, cruzados.

Certamente, algo de muito grave ocorreu e nada justifica que não se faça criteriosa apuração nos demais Bancos envolvidos para que reste apurada a Responsabilidade Penal dos envolvidos nos atos delituosos relatados nestes autos. Por outro lado, não se compadece com os princípios da Justiça Tributária que se exija da contribuinte que efetue novamente o pagamento de tributo, se já efetuado, como alega, não lhe cabendo responsabilidade pela ausência de repasse de tal pagamento à União, nunca se olvidando, por pertinente, que o ônus da prova da inidoneidade da quitação, em casos como este, recai sobre a Secretaria da Receita Federal.

Firmo, pois, desde já, minha posição nestes autos quanto à responsabilidade dos bancos que, na qualidade de agente arrecadador de Receitas Federais, não repassam os valores arrecadados ao destinatário dos mesmos, para deixar claro que não me afino com o entendimento da decisão recorrida ao excluir, de plano, a responsabilidade dos bancos arrecadadores na espécie ora tratada.

Mas é evidente que a fraude precisa ser demonstrada nos autos e restar patente nesta demonstração a participação do banco no fato criminoso alegado pela contribuinte. Não estou pondo em dúvida as alegações da recorrente, mas ela não trouxe para os autos a prova de que a falsificação dos cheques lograva sucesso, em face da cumplicidade de funcionários das instituições bancárias encarregados do recolhimento do imposto ou se a operação criminososa era



**Processo** : 10305.001337/94-62  
**Acórdão** : 201-71.955

praticada unicamente por alguns dos empregados da recorrente e, nesse caso, ao banco eram apresentados os cheques já falsificados.

Ocorre, porém, que, negando a autoridade julgadora de primeira instância a prova pericial pela qual protestou a autuada, praticamente inviabilizou-lhe a defesa, uma vez que não lhe propiciou os meios necessários para trazer aos autos os elementos fáticos imprescindíveis ao deslinde do procedimento fiscal *sub examine*.

Admito, ao tomar conhecimento das razões de decidir do ilustre julgador *a quo*, que sua postura, ao indeferir a prova pericial requerida, guarda coerência com a tese jurídica por ele esposada, já que reduziu toda a matéria ventilada no processo a uma questão unicamente de direito que se apertava inexoravelmente na tese de que, sendo a impugnante o sujeito passivo da obrigação tributária, não havia razões maiores para perquirições probatórias, porque sua, e unicamente sua, a responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Mas a verdade é que tal prova se impõe, pois dela virá, em versão oficial, se de fato a recorrente emitiu cheques nominativos e cruzados aos bancos referidos no processo para pagamentos dos tributos relacionados no presente auto de infração; se no verso dos referidos cheques era declarado pela recorrente que os mesmos se destinavam ao pagamento do IPI, sendo ali assinado ou rubricado por dois de seus diretores; se foi constatada adulteração na face do cheque, com a conseqüente substituição do nome do beneficiário pelo nome da recorrente; se tais cheques foram descontados diretamente no caixa da agência bancária onde era feita sua apresentação ou depositado em conta de terceiro para a devida compensação; se numa ou noutra hipótese foram tais cheques liquidados, individualizando os favorecidos; apurar se, nesse mesmo período, foram emitidas novas guias para pagamento do imposto ora exigido, com valor menor e "pagos" os referidos impostos; verificar, na contabilidade da empresa recorrente, como foram escrituradas tais operações e se os cheques originariamente emitidos foram lançados corretamente e nos valores condizentes com a exigência fiscal; trazer aos autos informações sobre a notícia-crime formulada pela recorrente ao exmo. Sr. doutor Procurador-Chefe da Procuradoria-Geral da República no Estado do Rio de Janeiro, e, se, com base nela, foi instaurado o Inquérito Criminal; em que fase se contra o mesmo; trazer aos autos informação sobre a ação de indenização com perdas e danos ajuizada pela recorrente na Comarca da Capital do Estado do Rio de Janeiro, dizendo em que fase se encontram, já que proposta em abril de 1994 e, se houve perícia, se já produzida judicialmente.

Estas são apenas algumas indagações, entre outras, de que carece o julgador para decidir, a partir do enfoque jurídico dada à matéria neste voto e só a prova, ampla e abrangente, as poderá alinhar para o embasamento de um julgamento seguro e sereno.

Assim, ao negar a perícia, a douta autoridade monocrática inquinou de nulidade a decisão por ela proferida, comprometendo, de forma inaceitável, a regularidade do processo, sabido que a garantia do *due process of law* tem aplicação no processo administrativo e, especificamente, com relação ao processo fiscal, a Constituição Federal estabelece, em seu art. 5º,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10305.001337/94-62  
Acórdão : 201-71.955

inciso LV, que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes”.

Também, no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, está expresso, *verbis*:

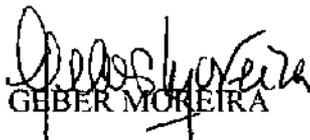
“Art. 59 - São nulos:

(...)

II - Os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

*Ex positis*, voto no sentido de dar provimento ao recurso para anular o processo, a partir da decisão recorrida, em face do cerceamento do direito de defesa, por negação ao pedido de realização de perícia, devendo os autos, em consequência, baixarem à instância *quo* para que, facultada à recorrente a realização da perícia requerida, prossiga-se nos ulteriores procedimentos de estilo.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1998

  
GIBER MOREIRA