



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 10314.003760/2001-88
Recurso nº 128.477 De Ofício e Voluntário
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº 303-34.569
Sessão de 15 de agosto de 2007
Recorrentes DRJ-SÃO PAULO/SP
VETOR MATERIAIS ELÉTRICOS E AUTOMOTIVOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 14/02/1996 a 16/12/1996

Decadência.

A ausência de antecipação do recolhimento do tributo autolancado impede a homologação tácita do lançamento prevista no § 4º do art. 150 do CTN, máxime quando essa omissão está amparada na apresentação de documento falso para prova de quitação.

Pedido diligência.

Não se cogita de nulidade da decisão de 1ª Instância que indefere a realização de diligência quando esta diligência é realizada pelos julgadores ad quem.

Responsabilidade tributária.

Verificado o não recolhimento dos tributos, cabe ao contribuinte definido em lei providenciar a sua quitação.

Normas gerais de direito tributário. Responsabilidade por infrações.

O lançamento de multa qualificada somente tem fundamento nos casos de evidente intuito de fraude. Nas infrações definidas por lei como crimes ou contravenções, a responsabilidade é pessoal ao agente, exceto quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

Processo administrativo fiscal. Multa de ofício modificada de 150% para 75% na primeira instância administrativa.

Resta configurada usurpação de competência privativa de terceiro se o órgão judicante de primeira instância administrativa entende descaracterizada a motivação do aumento da pena básica lançada com fundamento na Lei 9.430, de 1996, artigo 44, inciso II, e

lança a multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I, dispositivo legal sequer citado no auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso de ofício quanto à decadência, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli e Silvio Marcos Barcelos Fiúza, que negavam provimento, sendo que o Conselheiro Marciel Eder Costa votou pela conclusão. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos tributos. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício quanto ao agravamento das multas de ofício, vencido o Conselheiro Luiz Marcelo Guerra de Castro, Relator. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para excluir a imputação da multa de ofício já reduzida pela DRJ a 75%, vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Anelise Daudt Prieto, que a mantinham. Designado para redigir o voto o Conselheiro Tarásio Campelo Borges. A Conselheira Nanci Gama declarou-se impedida (RICC, artigo 15, § 1º, inciso II).


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES

Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Zenaldo Loibman.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício, apresentado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, que julgou procedente em parte a exigência fiscal formulada contra Vetor Materiais Elétricos Ltda, cumulado com recurso voluntário manejado por esta mesma pessoa jurídica.

Adoto o relatório que embasou o voto condutor daquela decisão de 1ª instância, que passo a transcrever:

O referido auto decorreu do procedimento de revisão aduaneira. Quando da consulta ao sistema SINAL – Sistema eletrônico de controle da arrecadação federal, o AFRF não encontrou o correspondente registro de pagamento dos impostos relativos às declarações de importação do ano de 1996, das seguintes Declarações de Importação:

nº 103396, 103397, 303540, 303541, 106892, 109688, 109689, 113826, 115205, 123301, 123302, registradas em 14/02/96, 14/02/96, 18/03/96, 18/03/96, 02/04/96, 17/05/96, 17/05/96, 24/04/96, 15/08/96, 06/12/96 e 16/12/96.

Em 03 e 12 de abril de 2001, o contribuinte apresentou os DARF's em via original.

Do exame, constatou-se a existência de chancelas mecânicas de máquinas registradoras do Banco do Brasil e do Bamerindus, sendo solicitado àquelas instituições, por suas agências BB 1824 e Bamerindus 210, a confirmação dos referidos recolhimentos e da idoneidade dos registros bancários constantes dos DARF's.

O Banco do Brasil informou (ofícios 3657 e 3823) que não foram localizados os registros de recolhimento, além do que: os dias ali constantes, números de autenticação e do terminal de caixa encontrados referem-se a outros valores e razões sociais diferentes daquelas dos DARF's.

O Banco HSBC (ofício de 11/06/2001) não reconheceu as chancelas de caixa que se encontram nos referidos DARF's.

Diante desses fatos, a fiscalização entendeu que os referidos documentos continham indícios de que não seriam idôneos; e, por consequência, lavrou o citado auto de infração exigindo o recolhimento do imposto de importação, do imposto sobre produtos industrializados, da multa qualificada, e dos juros de mora, para aquelas operações de importação processadas pelas declarações de importação acima listadas.

Como fundamento legal indicou: arts. 1º, 77-inciso I, 80 – inciso I, 83, 86, 87 – incisos I ou II, 99, 100, 103, 111, 112, 411 a 413, 418, 444, 499, 501- incisos III, 542 do RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, c/c arts. 3º, 4º e 8º da Medida Provisória nº 297/91; arts. 3º, 4º, 5º, 6º e 11 da MP nº 298/91; arts. 3º, 4º, 6º e 37 da Lei nº 8.218/91.



Multas : art.4º- inciso II MP nº7 297/91; art.4º - inciso II MP nº 298/91; art. 4º - inciso II e art. 37 da Lei nº 8.218/91 e art.44- inciso II Lei nº9.430/96, c/c art.106 –inciso II, alínea “c”Lei nº 5.172/66.

A empresa foi intimada e cientificada em 22/10/2001.

O autuado apresentou Impugnação, tempestivamente, alegando que :

-o auto de infração está maculado de nulidade, pela desconstituição unilateral dos DARF's apresentados;

-expirou o prazo da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, conforme art. 150 do CTN e art. 54 do DL nº 37/66;

-também expirou o prazo da revisão dos lançamentos, conforme arts. 455 a 457 do RA;

-não foi atendido o princípio da boa-fé do importador ao apresentar os DARF's com as autenticações de pagamento bancário;

-as mercadorias das referidas DI's foram liberadas, à época, pelo despacho aduaneiro que só se concretiza mediante o pagamento dos tributos, tudo com anuência da fiscalização;

-não se levou em conta o devido processo legal do art. 5º, inciso LIV e LV Da CF/88, e que a autuante não apresentou prova capaz sobre a inidoneidade dos documentos, nem permitiu à autuada se contrapor às suas afirmações;

Ao final, requer a produção de prova pericial tendo indicado perito e formulado quesitos.

Apensado ao processo encontra-se a Representação Fiscal para Fins Penais (proc. nº 10314.003761/2001-22),

À luz dos elementos narrados, foi proferido o acórdão trazido à julgamento, do qual se extrai a seguinte ementa:

Ementa: NULIDADE.

Diante da bilateralidade do contencioso administrativo descabe argüir nulidade.

DECADÊNCIA.

Havendo transcorrido mais de cinco anos entre o registro da D.I. e a ciência do respectivo Auto de Infração, descabe à Fazenda Nacional o direito de constituição do crédito tributário.

PERÍCIA

É desnecessária a realização de perícia, quando os documentos constantes do processo revelam-se suficientes para julgamento do feito.



FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO.

Constatada a falta do recolhimento cabe ao contribuinte a obrigação do pagamento dos impostos e das multas de ofício, sem o seu agravamento.

Lançamento procedente em parte.”

Ciente da decisão de 1ª Instância e mantendo a sua irrisignação, compareceu a recorrente aos autos, apresentando recurso voluntário a este Terceiro Conselho, onde, sinteticamente:

a) reafirma que os Documentos de Arrecadação foram devidamente quitados nos prazos consignados, extinguindo, portanto, o crédito tributário correspondente, nos termos do art. 156, I do Código Tributário Nacional;

b) que os registros eletrônicos, no seu entender, susceptíveis de manipulações, sobretudo nos idos de 1996, não poderiam ser opostos à comprovação documental da quitação;

c) que as informações prestadas pelos bancos acerca das autenticações seriam vagas;

d) que se os tributos não tivessem sido recolhidos na data do vencimento não seria possível obter sua liberação junto à Aduana;

e) que a decisão de 1ª Instância seria nula, pois indeferira o pedido de diligência apresentado nos moldes do art. 16, IV do Decreto 70.235/72;

f) que a diligência requerida seria a única forma de que dispunha para comprovar a efetiva quitação alegada.

Nos autos do recurso de ofício, decidiu esta Terceira Câmara, por meio da resolução nº 303-1.025¹, devolver os autos à autoridade preparadora para que os documentos apontados como falsos fossem alvo de perícia capaz de solucionar as seguintes questões:

1 - as chancelas de autenticação mecânica constantes dos documentos podem ter sido feitas em máquinas do banco em questão, ainda que em agências diferentes da constante da chancela?

2- Com base em que evidência pode o banco afirmar que as autenticações são forjadas?

Como resultado da diligência determinada foi juntado aos autos o ofício nº 36/06-NUCRIM/SETEC/SR/DPF/SP, de 16 de janeiro de 2006, expedido pelo Setor Técnico-Científico da Superintendência da Polícia Federal em São Paulo, encaminhando o Laudo 0177/06², onde são apresentadas as seguintes conclusões:

“As chancelas de autenticação mecânica constantes dos documentos poderiam ter sido feitas em quaisquer impressoras matriciais.

¹ Docs. de fls 254 a 256.

² Docs. de fls. 92 a 96 do processo 10314.003761/2001-22, juntado a este por apensação

A evidência em que o banco se baseia para afirmar que as autenticações são forjadas é o fato de que o símbolo do banco presente nas chancelas em questão não corresponde ao símbolo do Banco Bamerindus."

Apesar de tomar ciência do exame pericial em 10/03/2006,³ por meio da correspondência de fl. 260, onde lhe foi informado o prazo para interpor manifestações acerca do seu conteúdo, a autuada manteve-se silente.

De se relatar, finalmente, que propus a juntada a este processo do processo de nº 10314.004296/2003-17 (recurso voluntário nº 128478), formado para adoção de providências administrativas a cargo da autoridade preparadora, mas que restou enviado a este Terceiro conselho por força de recurso voluntário. Além de restar caracterizada conexão entre os dois, ambos passaram a conter elementos que interessam ao desate da presente lide.

É o Relatório.



³ Do. de fl. 261

Voto Vencido

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

O recurso voluntário preenche as condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

1. Preliminarmente

1.1- Cerceamento de Direito de Defesa

Cabe enfrentar, em primeiro lugar, a alegação de cerceamento de direito de defesa pelo indeferimento da perícia pleiteada.

Conforme se extrai da impugnação de fls. 85 a 96, os quesitos elaborados foram, literalmente:

"1- As guias DARF's obedecem o padrão oficial deferido por lei?

2- Seguem, portanto, o princípio de que podem ser adquiridas pelo despachantes aduaneiros?

3- As guias DARF's apresentam cada uma a quitação bancária efetuada dentro dos parâmetros utilizados para tanto?

4- As chancelas mecânicas, obrigatoriamente, deveriam conter carimbo bancário específico, além dos já reproduzidos nos documentos?

5- Os lançamentos efetuados nas quitações das guias DARF's podem ser consideradas padrões, ou seja, são idênticas às originais?

6- O papel utilizado para confecção das guias DARF's no caso em questão também podem ser consideradas como padrão?

7- Os documentos questionados, obrigatoriamente deveriam conter assinatura efetuada pelo funcionário bancário que processou o lançamento bancário?"

Ao meu ver, a discussão acerca do cabimento ou não de perícia técnica encontra-se superada pela edição da Resolução nº 303-1.025.

Entendo aplicável, portanto, o princípio da informalidade ou formalidade moderada, se adotada a definição da professora Odete Medauar, dogmatizado pelo art. 2º, inciso IX da Lei nº 9.784, de 1999, que determina:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.



Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

Também não vejo ofensa ao Duplo Grau de Jurisdição, pois o resultado da perícia confirma os fatos em que a autoridade de 1ª instância se baseou: segundo os peritos designados pela Polícia Federal, as chancelas mecânicas aplicadas sobre os documentos eram efetivamente falsas.

1.2- Decadência

Conforme se observa na leitura do voto condutor do acórdão submetido a recurso de ofício, a visualizada ausência de elementos capazes de caracterizar a responsabilidade tributária pessoal definida no art. 137 do Código Tributário Nacional teria provocado a decadência do direito de lançar os tributos correspondentes às declarações registradas no período compreendido entre fevereiro e outubro de 1996.

Transcrevo abaixo as conclusões consignadas no acórdão sob exame:

A despeito das evidências de que houve a apresentação de documentos de arrecadação falsificados, inidôneos, não há nos autos provas inequívocas que apontem o importador como responsável pelos atos delituosos, como preconiza o art. 137 do CTN.

Não havendo, ainda, a certeza dos fatos, o que motivou a Representação Fiscal com efeitos Penais, para que, naquela esfera sejam realizados os procedimentos necessários para deslinde da questão, entendemos que, nesta fase, devemos considerar como decaído o prazo da Fazenda Pública de promover o lançamento, especificamente para as declarações de importação referidas.

Ou seja, no sentir das autoridades julgadoras *a quo*, a dúvida quanto à autoria do fato delituoso (falsificação), inviabilizaria a caracterização de dolo fraude ou simulação, e dessa forma, tornando inaplicáveis os elementos motivadores da aplicação dos artigos 149, VII, e 173 do CTN.

Embasou-se, ainda, na regra fulcrada no art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, cuja redação foi alterada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, que dispõe:

"Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o artigo 44 deste Decreto-lei."

Analisando os elementos trazidos à julgamento, concessa vênia, entendo não configurada a preliminar de decadência acatada pelos i. julgadores de 1ª instância. Demonstro.



Em primeiro lugar, cabe trazer à colação a regulamentação do art. 54, perfilhada pelos arts. 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030, de 1985, vigente à época da ação fiscalizadora:

Art. 455. Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (Decreto-lei No 37/66, art. 54).

Art. 456. A revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário (Lei nº 5.172/66, art. 149, parágrafo único). (grifei).

Há que se perceber, portanto, que o pré-falado art. 54 nada mais é do que uma reprodução, em outras palavras, da regra insculpida no art. 150, § 4º do CTN⁴. Nas hipóteses em que esta norma é afastada, passa a vigor aquela que disciplina o lançamento de ofício, regulado pelo parágrafo único do art. 149 do mesmo código⁵, que autoriza a sua realização do enquanto não extinto o direito de lançar.

Ademais, se não fosse possível harmonizar o Decreto-lei nº 37/66 e o CTN, prevaleceria este último, por força do art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição de 1988.⁶

Em suma, nas hipóteses em que a ação fiscal se limita à homologação expressa do lançamento, claramente delineada na mera revisão dos fatos colacionados no despacho, com vistas à verificação da regularidade do pagamento, aplica-se a regra do 150, § 4º e, findo o prazo de cinco anos, encerra-se o direito do Fisco rever aquele pagamento, tacitamente homologado.

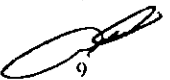
Em outras hipóteses, como ocorre no caso em testilha, afasta-se essa modalidade de contagem de prazo pela conjugação de pelo menos dois fatores: a) não existe pagamento a homologar; e b) existem fatos estranhos ao despacho, consubstanciados no meio doloso utilizado para evitar o pagamento.

Com efeito, um ponto que se demonstrou inequívoco para as autoridades julgadoras de 1ª instância é a ausência do recolhimento dos tributos devidos pela concretização dos fatos geradores do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, materializados no registro das declarações de importação, conforme previsto no art. 23 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação fornecida pelo Decreto-lei nº

⁴Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. (...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

⁵Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...) Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

⁶Art. 146 - Cabe à lei complementar: (...) III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: (...) b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;



2.472⁷, de 1988 e no desembaraço aduaneiro das mercadorias, conforme previsto no art. 2º, inciso I da Lei nº 4.502, de 1964⁸.

Nessa linha, seguindo a corrente jurisprudencial que já se tornou pacífica neste Conselho, na Câmara Superior de Recursos Fiscais e no próprio Superior Tribunal de Justiça, sem a antecipação do pagamento, não há que se falar em contagem do prazo para homologação, nos termos da regra gizada no § 4º do art. 150 do CTN.

Por outro lado, acredito que houve um equívoco quando da interpretação dos efeitos da falsificação perpetrada.

Indiscutivelmente, não faz parte da competência deste Colegiado ou de outro órgão julgador administrativo fazer ilações acerca da imputação penal decorrente dos fatos colacionados nos autos. Mas, no meu entendimento, este não é o ponto fulcral para materialização de uma das hipóteses excludentes da homologação nos moldes do parágrafo 4º do art. 150 (dolo, fraude ou simulação).

De fato, após uma leitura sistemática do dispositivo suso mencionado em conjunto com o art 149, VII⁹ do mesmo CTN é possível concluir que o deslocamento do termo inicial do prazo decadencial, diferentemente do que foi consignado no Acórdão ora revisto, não é fruto da **autoria** da conduta perpetrada através de meios dolosos, mas da **materialidade** dessa conduta.

Conforme se conclui da leitura deste último dispositivo, o deslocamento do prazo decadencial é fruto da soma de dois fatores: o benefício do contribuinte em detrimento do Fisco em e a utilização, ainda que por terceiro, de meio fraudulento, doloso ou simulado.

Sem a apresentação dos documentos apontados como falsos, o despacho de importação não prosseguiria e a mercadoria não seria entregue ao importador, ex vi do disposto no art. 47 do Decreto-lei nº 37, de 1966, após a sua alteração pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988¹⁰.

Assim, se, no caso concreto, o importador efetivamente beneficiou-se do prosseguimento do despacho de importação a despeito da inexistência de recebimento do crédito tributário pela União, pelo menos para efeito da aplicação do art. 149, VII codificado, descabe discutir a autoria da conduta.

Ademais, como é cediço, o artigo 137 do Código Tributário Nacional possui seu escopo limitado à transferência da imputação de penalidades, pela prática de infrações por agente que se enquadre em um dos seus incisos.

⁷ Art. 23 - Quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o artigo 44.

⁸ Art. 2º Constitui fato gerador do imposto: I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro;

⁹ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...) VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

¹⁰ Art. 47 - Quando exigível depósito ou pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais, a tramitação do despacho aduaneiro ficará sujeita à prévia satisfação da mencionada exigência.

Nesse ponto não consigo vislumbrar onde a individualização da responsabilidade pela prática de infração possa influenciar na decadência do crédito tributário (principal) que deixou de ser recolhido.

Por tudo que foi exposto, vejo que, ao vertente caso, deve ser aplicada a regra insculpida no art. 173, I do CTN¹¹, deslocando o dies a quo do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que os tributos poderiam ter sido lançados.

Assim sendo, seguindo essa regra, o *dies a quo* do prazo para que se promovesse o lançamento relacionado às declarações que fazem parte do presente processo, registradas no interstício compreendido entre fevereiro e dezembro de 1996, foi 1º de janeiro de 1997 e o *dies ad quem*, 31 de dezembro de 2001.

2- No Mérito

2.1 - Quanto aos Tributos que Deixaram de Ser Recolhidos.

No mérito, não vejo dúvidas acerca do não recolhimento dos tributos devidos e da inequívoca concretização dos fatos geradores do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação, materializados no registro das declarações de importação, conforme previsto no art. 23 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação fornecida pelo Decreto-lei nº 2.472¹², de 1988 e no desembaraço aduaneiro das mercadorias, conforme previsto no art. 2º, inciso I da Lei nº 4.502, de 1964¹³.

Ao meu ver, todos os elementos dos autos corroboram com o fundamento da exigência fiscal.

Foram realizadas as competentes verificações nos sistemas informatizados da SRF, perícias nos documentos que simulavam o recolhimento dos tributos e, o que me parece mais contundente, não foi apresentada uma única cópia de cheque, transferência bancária, saque em valor e data coincidente com as autenticações apostas nos documentos de arrecadação.

De se aplicar, portanto, o art. 121, p. único, I do CTN¹⁴, mantendo a exigência de recolhimento dos tributos que deixaram de ser pagos no momento adequado, acrescidos dos juros.

2.2 - Quanto às Multas Impostas

Outra questão meritória trazida ao duplo grau de jurisdição, por meio de recurso de ofício, diz respeito ao agravamento de penalidades, previsto no inciso II dos arts. 44 e 45 da Lei nº 9.430, de 1996, sendo este último responsável pela alteração do inciso II do art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964.

¹¹ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

¹² Art. 23 - Quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro, na repartição aduaneira, da declaração a que se refere o artigo 44.

¹³ Art. 2º Constitui fato gerador do imposto: I - quanto aos produtos de procedência estrangeira o respectivo desembaraço aduaneiro;

¹⁴ Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se: I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

Cabe esclarecer, desde já, que os fundamentos da cobrança da multa em questão não foi objeto de impugnação ou recurso voluntário diretamente, especialmente no que se refere à tipificação da conduta. O contribuinte limita-se a reafirmar a autenticidade dos documentos.

Dessa forma, o objeto da lide se circunscreve aos fundamentos que embasaram a decisão da autoridade *a quo* e, conseqüentemente, à subsunção daqueles fundamentos aos dispositivos legais que regem a responsabilidade por infração à legislação tributária.

Assim como na discussão acerca da preliminar de decadência, pautaram-se os i. Julgadores de 1ª instância, na ausência de elementos caracterizadores da autoria da infração com repercussões penais para afastar a aplicação das penalidades tributárias agravadas.

Transcrevo o trecho do acórdão onde esse fundamento é explorado:

"Entretanto, entendemos que a referida multa deverá ser exigida sem o seu agravamento, e apenas com fundamento nos art. 44, I, e 45 da lei já mencionada.

Tal conclusão decorre de que, a aludida infração só poderá ser considerada qualificada quando comprovado que o delito foi praticado pela autuada, portanto deve ser aguardado o resultado do processo na esfera criminal.

Neste momento, só será devido a multa pelo não pagamento na data prevista na legislação de regência, conforme disposto no art. 1º da IN SRF nº 98/97, sem o seu agravamento."

Mais uma vez, peço vênica para discordar das conclusões expendidas pelo órgão julgador de 1ª instância.

Em primeiro lugar, penso que, salvo nas hipóteses expressas em lei, onde não se enquadra o caso em testilha, não existe comunicabilidade entre os juízos criminal e tributário.

Se, existir, como tem visualizado a firme jurisprudência de nossos tribunais superiores, a relação de dependência entre os juízos administrativo-tributário e criminal, é deste último para com o primeiro.

De fato, segundo reiteradas decisões judiciais, a conclusão do processo na esfera administrativa foi alçada ao status de prejudicial obrigatória do prosseguimento da persecução penal relativa aos delitos tipificados na Lei nº 8.137, de 1990.¹⁵

Noutro giro, creio que a interpretação do art. 137¹⁶ do CTN que baseou as já transcritas conclusões, ao meu ver, não está alinhada com a distribuição da responsabilidade tributária fixada por aquele diploma.

¹⁵ Vide HC 89965 / RJ, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, julgado em 06/02/2007; HC 85329 / SP, de relatoria do Ministro Celso de Mello, julgado em 21/11/2006; e HC 85949 / MS, de relatoria da Ministra Carmem Lúcia, julgado em 22/08/2006.

¹⁶ Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente: I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito; II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar; III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico: a) das pessoas referidas no artigo

Mais uma vez reforço a opinião de que não é papel da autoridade julgadora de primeira instância, bem assim deste Colegiado fazer ilações acerca da imputação de responsabilidade criminal, mas também penso, data vênica, que o resultado dessa investigação não é condição para definição da responsabilidade pela infração à legislação tributária.

Diferentemente do entendimento esposado quando da prolação do acórdão ora submetido ao duplo grau, o citado art. 137 não estabeleceu condições para a aplicação de sanções tributárias que eventualmente revelem repercussões na esfera penal.

Penso, alinhado com a melhor doutrina, a exemplo de Vittorio Cassone, Aurélio Pitanga Seixas, Sacha Calmon e Leandro Paulsen, que, ao invés de criar uma condição para imputação de penalidades, o art 137 do CTN, em verdade, dotou a pessoa jurídica dos meios para mitigar a responsabilidade objetiva gizada no art. 136¹⁷ do mesmo código.

Vejamos, em primeiro lugar, a opinião de Leandro Paulsen, embasado na doutrina de Walter Paldes¹⁸:

“ quando se diz que é pessoal a responsabilidade do agente quanto às infrações que decorrem direta e exclusivamente de dolo específico dos pais, tutores, curadores, administradores de bens de terceiros, inventariantes, síndicos, comissários, tabeliães e demais serventuários de ofício, sócios (nos casos de liquidação de sociedade de pessoas), mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes, que, exercendo atividade dolosa em proveito próprio venham a dar causa a infrações fiscais pelas quais, de outro modo, responderiam as vítimas do dolo e não os seus autores intelectuais, busca-se evitar aplicações excessivas do princípio geral da objetividade.”

Na mesma linha, aponta Cassone¹⁹, quando indagado acerca do conteúdo do art. 137 do CTN:

“Nos casos em que a responsabilidade é atribuída ao agente, esta pessoa poderá sofrer sanções de natureza tributária (responder com seu patrimônio) e penal (privativa de liberdade).

Quanto à pessoa jurídica, poderá sofrer, além das sanções tributárias, também as de natureza penal-tributária. tal como interdição ou, conforme o caso, até fechamento do estabelecimento,

Isso, de conformidade com a Lei, cuja responsabilidade, do agente e da pessoa jurídica, é solidária. Responsabilidade solidária, porque, nos casos enumerados pelo art. 137, sempre que houver um nexo entre o ato praticado e seu relacionamento com o interesse da pessoa jurídica.” (grifei)

134, contra aquelas por quem respondem; b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores; c) dos diretores, gerentes ou representantes

¹⁷ 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.

¹⁸ Walter Paldes Valério, apud *Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2007, p. 927.

¹⁹ Vittorio Cassone. *Sanções Administrativas Tributárias*. Coordenação de Hugo de Brito Machado. São Paulo, 2004, Dialética-ICET, p. 476 e ss

Nessa mesma linha, perfilha Aurélio Pitanga Seixas:²⁰.

"Como o ato ilícito tributário praticado pelos prepostos e mandatários tem como finalidade a sonegação de impostos do mandante, presume-se haver a convivência do contribuinte, pessoa física ou jurídica, razão pela qual a exigibilidade do pagamento do imposto sonegado e respectivas penalidades deverá recair preferencialmente sobre o contribuinte, salvo prova inequívoca de sua inocência." (grifei)

Por outro lado, arremata Sacha Calmon²¹:

"O certo é a responsabilização das pessoas jurídicas em razão de culpa in eligendo destas, cabendo-lhes, sendo o caso, direito de regresso contra os seus diretores, gerentes e administradores. Somente nas hipóteses grosseiras de má-fé, quando os diretores agem com dolo específico na prática de ilícitos fiscais, que configuram também ilícitos penais, a responsabilidade por infrações deve ser pessoal relativamente aos delitos (isto é, os crimes fiscais tipificados na legislação penal)." (grifei)

Além da culpa *in eligendo*, delineada por Sacha Calmon, no plano da responsabilidade tributária objetiva, caracterizou-se o descumprimento do dever não permitir a apresentação, em nome da sociedade, de documento inidôneo, de modo a se verificar a chamada culpa *in vigilando*, conforme a lição de Eugênio Zafaroni e José Henrique Pierangeli.²²

"No tipo omissivo não se requer um nexo de causação entre a conduta proibida (distinta da devida) e o resultado, e sim um nexo de evitação, isto é, a probabilidade muito grande de que a conduta devida teria interrompido o processo causal que desembocou no resultado. Esse nexo de evitação é estabelecido por uma hipótese mental similar à que empregamos para estabelecer o nexo de causação na estrutura típica ativa: se imaginamos a conduta devida e com isto desaparece o resultado típico, haverá um nexo de evitação; enquanto que, se imaginamos a conduta devida e o resultado típico permanece, não existirá um nexo de evitação."

Dessa forma, independentemente da responsabilidade por infração à lei penal, que é sempre da pessoa física que, de maneira comissiva ou omissiva, tenha concorrido para a prática do delito, a decorrente da legislação tributária, em sentido diverso, é da pessoa jurídica, mas poderá ser atribuída a um dos sócios, empregados ou outro preposto, se caracterizada uma das hipóteses no já transcrito art. 137 do CTN.

De se reforçar, finalmente, que a autuada, nas duas oportunidades em que compareceu aos autos, não fez qualquer menção a eventual responsabilidade de seus prepostos pela não realização da quitação bancária dos débitos tributários discutidos no presente processo.

²⁰ Aurélio Pitanga Seixas Filho. *Sanções Administrativas Tributárias*. Coordenação de Hugo de Brito Machado. São Paulo, 2004, Dialética-ICET, pp. 51 e 52

²¹ Sacha Calmon Navarro Coelho. *Teoria e Prática das Multas Tributárias*. Rio de Janeiro, 2001, Forense, 2ª edição, p. 30

²² Eugênio Raúl Zaffaroni e José Henrique Pierangeli, *Direito Penal Brasileiro*, RT, 1997, p. 541.

Ou seja, compulsando os autos, não se reconhece, por exemplo, documento que demonstre a efetiva entrega dos recursos a um dos prepostos que atuou no despacho de importação. Aliás, repita-se, não se juntou sequer saque, cheque ou transferência coincidentes em datas e valores, o que impossibilita, ao meu ver, a transferência preconizada no art. 137.

3-Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO E, AO MESMO TEMPO, DAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO PARA:

1- restaurar a exigência dos impostos relativos às declarações registradas no período compreendido entre fevereiro e outubro de 1996;

2- manter a exigência dos tributos relativos às declarações registradas no mês de dezembro de 1996.

3- manter as multas capituladas nos artigos 44, II da Lei nº 9.430, de 1996 e 80 da Lei nº 4.502, de 1964, conforme redação alterada pela mesma Lei nº 9.430, respectivamente, nos exatos termos da exigência inicialmente fixada no auto de infração guerreado.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2007



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Redator

Conheço dos recursos voluntário e de ofício porque atendidos todos os pressupostos processuais.

Discordo das conclusões do voto proferido pelo eminente relator, conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, em dois aspectos: no recurso *ex officio*, a análise do agravamento das multas de ofício; no recurso voluntário, a modificação, no julgamento de primeira instância administrativa, da multa de ofício lançada com base no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996, de 150% para 75%.

No que respeita ao agravamento das multas de ofício lançadas pelo auditor fiscal atuante, adoto, como se aqui transcritos estivessem, os fundamentos do voto condutor do acórdão da primeira instância administrativa.

Relativamente à multa proporcional, conforme relatado, ela foi modificada pela primeira instância administrativa de 150% para 75%. Nesse particular, entendo que a decisão recorrida merece reparos.

Penso assim porque a multa lançada estava assentada na Lei 8.218, de 1991, artigo 4º, inciso II ^[23], e na Lei 9.430, de 1996, artigo 44, inciso II ^[24]: a primeira preterida pela segunda por força do princípio constitucional da retroatividade benigna da lei penal²⁵ que recepcionou o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Entretanto, sem embargo de o lançamento de crédito tributário ser matéria estranha à competência das turmas de julgamento das DRJ, a Primeira Turma da DRJ São Paulo (SP) entendeu descaracterizada a motivação do aumento da pena básica e acordou por

²³ Lei 8.218, de 1991, artigo 4º: Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas: [...] (II) de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. [sic] 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis [...].

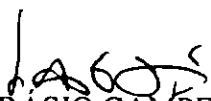
²⁴ Lei 9.430, de 1996, artigo 44: Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (I) de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (II) cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, [...], independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. [...].

²⁵ Constituição Federal, artigo 5º: Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...] (XL) a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu; [...].

exigir a multa de 75%, prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, não citado no auto de infração: competência privativa de terceiro²⁶ usurpada pelo órgão judicante.

Com essas considerações, afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário quanto à exigência dos tributos, dou provimento ao recurso *ex officio* quanto à decadência, nego provimento ao recurso *ex officio* quanto ao agravamento das multas de ofício e dou provimento ao recurso voluntário para excluir da exigência a multa de ofício lançada com base no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996, modificada de 150% para 75% no julgamento de primeira instância administrativa.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2007


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Redator

²⁶ CTN, artigo 142: Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único: A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.