



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Recurso n.º : 302-126978
Matéria : ISENÇÃO – ZONA FRANCA DE MANAUS
Recorrente : USINA MALUF S/A – AÇÚCAR E ÁLCOOL
Recorrida : Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 09 de agosto de 2005.
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

PAF. NULIDADE. É jurisprudência da Câmara Superior que não se deve anular o auto de infração quando a descrição dos fatos é clara no que diz respeito às irregularidades cometidas pelo contribuinte, que entendeu plenamente o que lhe foi imputado, o que restou demonstrado em sua impugnação.

IPI. VENDA DE AÇÚCAR PARA A AMAZÔNIA OCIDENTAL E ZONA FRANCA DE MANAUS. A responsabilidade pelo pagamento do IPI, no caso de comprovação de que a mercadoria com suspensão do tributo não foi internada na Zona Franca de Manaus, é da remetente.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela USINA MALUF S/A – AÇÚCAR E ÁLCOOL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Mário Junqueira Franco Júnior, Carlos Henrique Klaser Filho e Paulo Roberto Cucco Antunes que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
REDATORA DESIGNADA

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

FORMALIZADO EM: 09 ABR 2007



Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS
CARTAXO e MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM (Substituta convocada).



Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

Recurso n.º : 302-126.978
Recorrente : USINA MALUF S/A – AÇÚCAR E ÁLCOOL
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

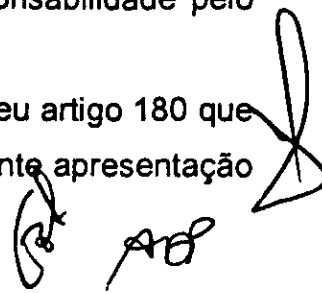
Trata-se de Recurso Especial, interposto pelo contribuinte, contra decisão proferida pela 1ª. Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, lavrada no Acórdão nº 201-73.979, consubstanciado na seguinte ementa:

"IPI – VENDA DE AÇÚCAR PARA A AMAZÔNIA OCIDENTAL E ZONA FRANCA DE MANAUS – A comprovação do ingresso de produto beneficiado com isenção do IPI, por entrada na ZFM e AO, incumbe a quem o remete, caracterizando-se o remetente como aquele que efetua a venda sabedor de tal destino, ainda que a mercadoria seja transacionada no seu estabelecimento, com o transporte efetuado sob a responsabilidade do comprador. VENDA DE AÇÚCAR PARA A AMAZÔNIA OCIDENTAL E ZONA FRANCA DE MANAUS – MULTA QUALIFICADA – FRAUDE - A inexistência de prova quanto à participação do contribuinte na fraude perpetrada afasta a imposição de penalidade qualificada, pela inexistência do conluio.

Recursos voluntário e de ofício negados."

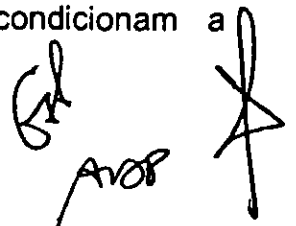
Do acórdão proferido por maioria de votos, o contribuinte apresenta Recurso Especial, sob os seguintes argumentos:

- i) a r. decisão recorrida reconhece que a Recorrente não teve nenhuma participação no desvio da mercadoria por ela remetida à ZFM, pela inexistência de conluio ou fraude, ou seja, excluiu a responsabilidade pelo desvio de finalidade das vendas efetuadas com isenção;
- ii) a legislação do IPI – RIPI/82 vigente à época – previa em seu artigo 180 que a comprovação de entrega ao destinatário seria feita mediante apresentação



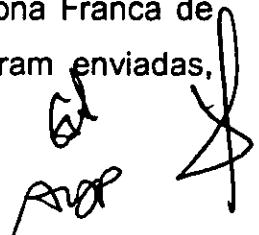
Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

- de uma das vias do conhecimento de transporte e da 4ª. Via da Nota-Fiscal, datadas e visadas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), à repartição do fisco estadual, que reterá a via da Nota-Fiscal e devolverá ao contribuinte, visado, o conhecimento de transporte;
- iii) nos termos do artigo 180 do RIPI/82, esta condição foi integralmente cumprida pela Recorrente, uma vez que todas as notas estão datadas e visadas (com filigrana) pela SUFRAMA, ressaltando que, se os documentos emitidos pela SUFRAMA são falsos, mas comprovadamente foram produzidos por aquele órgão público e remetidos à Recorrente que estava de boa-fé, tanto que foi afastada a multa agravada;
 - iv) do acórdão divergente cita o entendimento de que, mesmo tendo sido produzido com vício, o ato emanado de um órgão público, no caso a SUFRAMA, produziu efeitos em relação aos interessados de boa-fé e jamais se pode responsabilizar o contribuinte por ingerências cometidas pelo próprio Estado, afinal, “os atos públicos são embuídos de legitimidade”;
 - v) “é contraditória a decisão que desconsidera todas as comprovações de ingresso das mercadorias na ZFM, reconhecidamente produzidas na SUFRAMA, com fraude praticada por seus funcionários sem nenhuma participação da Recorrente. Por consequência, não pode caber a esta o pagamento do imposto, como quer a decisão recorrida.”;
 - vi) “no acórdão paradigma predominou o entendimento de que não há como responsabilizar o contribuinte de boa-fé pelo pagamento do tributo pelo simples fato da SUFRAMA ter errado na emissão de autorização que não devia ter sido dada”;
 - vii) nos termos do artigo 35 do RIPI/82, nos casos de suspensão do imposto, o remetente só é responsável pelo adimplemento da obrigação “nos demais casos”, inciso II, o que leva à conclusão de que só deve ser utilizada essa regra quando a situação fática não se encaixa na primeira hipótese (inciso I) que é taxativa para atribuir responsabilidade ao “recebedor do produto, no caso de emprego ou destinação diferentes do que condicionam a suspensão”;



Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

- viii) se restou demonstrado que não foi o remetente que deu causa ao desvio da finalidade, pois não participou da fraude, como comprova o relatório final do próprio Fiscal que “a ação delituosa foi praticada pelos adquirentes das mercadorias (recebedores), com a conivência da SUFRAMA que ajudou essas empresas na consumação do desvio do destino”, fica claro que a hipótese se encaixa no inciso I do artigo 35 do RIPI/82;
- ix) o Auto de Infração deveria ter sido lavrado contra os recebedores da mercadoria, pois foram eles que desviaram seu destino, tendo ocorrido grave erro na eleição do sujeito passivo, o que é causa de nulidade do lançamento, como já decidido pelo Conselho de Contribuintes e demonstrado nos acórdãos paradigmas;
- x) - quanto à fundamentação legal do Auto de Infração, os artigos nela mencionados nada tem a ver com a autuação, vez que o artigo 55, incisos I e II tratam de lançamento por homologação, o que conflita com o lançamento de ofício efetuado; o artigo 44 também não se amolda aos fatos; o artigo 107, II trata de prazo de recolhimento do IPI que, se isento, não deveria ser recolhido; e o artigo 180 foi fielmente cumprido pela Recorrente, como atestam as quase 1.300 folhas de prova produzidas nos autos pelo próprio Fisco. Assim, pela ausência da devida capitulação legal, imperativo se faz a anulação do Auto de Infração, conforme se depreende dos acórdãos divergentes;
- xi) a autoridade julgadora de primeira instância, conforme atesta o Acórdão 201-73.979, percebendo desacerto da autoridade lançadora, corrigiu o Auto de Infração, o que foge de sua competência, pelo que, o mesmo deve ser declarado nulo, como julgou o Conselho de Contribuintes em julgados divergentes;
- xii) “a Recorrente cumpriu integralmente a legislação tributária que regula as vendas de produtos para a Zona Franca de Manaus e apressou-se em pleitear que fossem devolvidas as vias de conhecimento de transportes e da Nota Fiscal, “datadas e visadas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA)” (artigo 180, §1º do RIPI/82), que foram enviadas,



Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

incontinenti, à repartição do fisco estadual, como determina a regra do artigo indicado no Regulamento do IPI.”;

- xiii) “se os documentos remetidos pelo adquirente ao remetente dos produtos foram falsificados por funcionários da SUFRAMA, como apontam os depoimentos juntados neste processo, não é nem um pouco razoável transferir os efeitos da falta praticada por funcionários daquele órgão público à vendedora das mercadorias, cuja boa-fé, não pode ser contestada, nem ignorada.”;
- xiv) assim que ficou reconhecida a exclusão da responsabilidade da Recorrente na fraude perpetrada no âmbito da SUFRAMA, é contraditória a atribuição de responsabilidade do tributo devido pelo desvio de destino;
- xv) “além da inquestionável contradição, a decisão simplesmente ignora todas as provas juntadas aos autos, uma vez que a Recorrente comprovou a entrada das mercadorias na ZFM, agora, não pode ser responsabilizada pelo fato da prova ter sido produzida com vício”;
- xvi) em recente decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, citada, em caso análogo, foi excluída a responsabilidade do vendedor de fertilizantes, com isenção do ICMS, destinados a produtores agrícolas, mas que tiveram seu uso desviado por terceiros;
- xvii) “aplicando-se essa decisão do STJ ao caso ora em questão, fica claro que se a Recorrente não tem outro meio de comprovar o ingresso da mercadoria, senão mediante a obtenção da garantia do órgão público designado para essa função fiscalizadora, no caso a SUFRAMA, não pode ser ela a responsável pelo pagamento do tributo suspenso”;
- xviii) “não é possível que se queira atribuir à Recorrente a conduta de negar fé aos documentos expedidos por órgãos públicos. Tampouco era dever da remetente diligenciar para saber sobre a idoneidade dos funcionários da SUFRAMA que expediam a certificação, pois essa função fiscalizadora não estava ao alcance da empresa autuada.”;
- xix) a situação presente também é análoga àquela em que o contribuinte paga seus tributos em um banco filiado à rede arrecadadora, e depois descobre-se que houve fraude praticada pelos funcionários do banco, que cancelavam

GR
AND
A

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

as guias mas embolsavam o dinheiro. Seria o mesmo absurdo querer exigir que o contribuinte arcasse com o pagamento do tributo pelo fato de não ter ele fiscalizado a idoneidade do funcionário do banco arrecadador, vez que o contribuinte não tinha conhecimento da fraude.

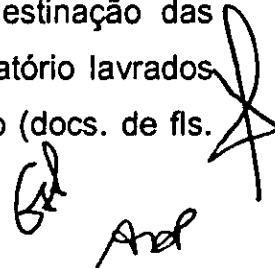
Requer, o contribuinte, tendo em vista as divergências existentes entre o acórdão recorrido e os trazidos como paradigmas, seja reformada a decisão recorrida e reconhecida a improcedência da exigência fiscal.

Acórdãos Paradigmas juntados às fls. 1.431/1.450.

O Recurso Especial apresentado pelo contribuinte foi recebido pelo Despacho de fls. 1.468/1.472.

Em contra-razões, a Procuradoria da Fazenda Nacional manifesta-se às fls. 1.483/1.504, aduzindo, em síntese, que:

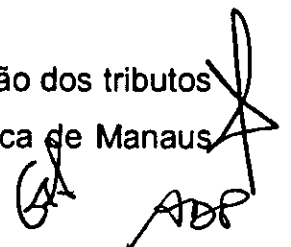
- i) no que diz respeito à alegação da Recorrente quanto a inviabilidade da autuação, pelo fato de que todas as notas fiscais das operações realizadas estavam devidamente datadas e visadas (com filigrana) pela SUFRAMA, não podendo, portanto, ser a contribuinte autuada, eis que recebeu tal documentação de boa-fé, não merece ser conhecido o Recurso Especial interposto pelo contribuinte, posto que o Acórdão trazido como paradigma trata de matéria diversa, não havendo, portanto, prova da divergência jurisprudencial a respeito;
- ii) a empresa fiscalizada não possui documentos hábeis e legítimos para comprovar a efetiva entrada dos produtos na Zona Franca de Manaus e na Amazônia Ocidental;
- iii) os meios utilizados para justificar o direito ao incentivo da isenção foram forjados fraudulentamente por pessoas que desviaram a destinação das mercadorias, conforme se depreende dos Autos de Interrogatório lavrados pela Delegacia da Polícia Federal em São José do Rio Preto (docs. de fls. 7/28);



Processo n.º : 10830.006064/96-57

Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

- iv) as empresas Sal da Terra Distribuidora Ltda, José Ribamar Nunes e J.M. dos Santos Pereira, que constam como compradoras e destinatárias das mercadorias nas notas fiscais, não têm funcionamento regular, servindo apenas para simulação de regularidade das operações, conforme atestam as certidões emitidas pela SUFRAMA (documentos de fls. 4/6);
- v) a empresa fiscalizada não possui documento comprobatório da formalização dos recebimentos relativos às vendas em questão, não constam lançamentos discriminados destes recolhimentos e das respectivas operações na sua contabilidade;
- vi) a conduta da SUFRAMA obviamente não tem o condão de elidir a autuação efetivada, porque a responsabilidade pelo recolhimento de tributos é objetiva e é mais do que certo que a autuada se valeu indevidamente de um benefício fiscal do qual não tinha direito, justificando-se plenamente a cobrança dos tributos;
- vii) acerca da preliminar de nulidade do auto de infração em decorrência de erro na eleição do sujeito passivo, não restou demonstrada a divergência jurisprudencial;
- viii) no presente caso, trata-se de suspensão do tributo, atribuindo-se responsabilidade ao remetente para o pagamento do imposto quando incomprovado o cumprimento da condição suspensiva, nos termos do artigo 35, inciso II do RIPI/82, ressaltando-se que a condição de venda FOB não muda o conceito de recebedor contido no inciso I da mesma norma, que atribui a este responsabilidade para o pagamento no caso de emprego e destinação diferentes dos que ensejaram a suspensão da exigência tributária;
- ix) descumprida a condição suspensiva, o recebedor é responsável pelo adimplemento da obrigação tributária no caso de emprego ou destinação diferente do produto albergado pela suspensão do IPI (artigo 35, I do RIPI/82), enquanto que o remetente é responsável pela obrigação nos demais casos (artigo 35, inciso I, do RIPI/82);
- x) de acordo com o inciso XII do artigo 36 do RIPI/82, a suspensão dos tributos diz respeito aos produtos remetidos diretamente à Zona Franca de Manaus



Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

para ali serem consumidos, cabendo ao remetente (vendedor) comprovar o ingresso do produto na Zona Franca e, ao adquirente, comprovar a destinação do produto, que é seu consumo interno;

- xi) não há como se atribuir ao recebedor responsabilidade atinente à figura na qual não se insere, cabendo, portanto, à autuada comprovar devidamente o ingresso do açúcar na Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental, o que não o fez, pelo que, não merece prosperar a preliminar suscitada quanto ao erro na eleição do sujeito passivo;
- xii) quanto à alegação de nulidade do auto de infração em face de ausência de adequada fundamentação legal, também não houve correta comprovação da divergência jurisprudencial, de forma que não merece acolhimento, até porque, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, a mera menção incompleta dos dispositivos legais relativos à exigência não invalida o lançamento, nem acarreta em nulidade do Auto de Infração;
- xiii) é reiterada e pacífica a jurisprudência da CSRF no sentido de que não se deve anular auto de infração, por suposto defeito na capitulação legal, quando a descrição dos fatos é clara acerca das irregularidades cometidas pelo contribuinte, que se defendeu plenamente;
- xiv) também não restou demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à preliminar de nulidade do auto de infração em face da impossibilidade do julgador de primeira instância modificar ou aperfeiçoar tal auto.

Requer, a Fazenda Nacional, seja improvido o Recurso Especial interposto pelo contribuinte, pleiteando pela manutenção da decisão recorrida.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro constando numeração até às fls. 1.508, última.

É o relatório.

Handwritten signatures and initials in black ink, including a large stylized signature and the initials 'ABP' below it.

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

VOTO VENCIDO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator.

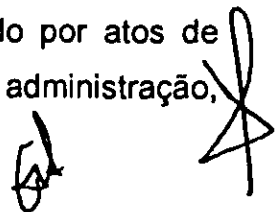
Recurso do sujeito passivo tempestivo, precedido dos declaratórios que interromperam o prazo para sua interposição, com admissibilidade parcial declarada pela Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, na forma Regimental (art. 7º, Parágrafos 4º e 5º, da Portaria 55 de 16 de março de 1998), e que reconheceu configurada a divergência entre o acórdão recorrido e os paradigmas, no que tange *“aos efeitos jurídicos dos atos proferidos por órgão público (SUFRAMA) mesmo que com o vício perante terceiros de boa-fé e quanto à ausência de adequada fundamentação legal do auto de infração”* (cf. fls. 1468).

Ratifica-se a admissibilidade, em atenção aos princípios elementares que regem o processo administrativo, dentre eles a verdade material, formalismo moderado, respeito à legalidade, e os direitos e garantias individuais emanados da CF: art.5º, XXXIV “a”, LIV e LV.

Superadas as preliminares adentra-se no mérito.

O cerne da controvérsia situa-se na responsabilização do sujeito passivo, que remeteu o produto para ZFM e AO, com suspensão do IPI, nos termos do artigo 35, II, do RIPI/82, cuja comprovação da entrada restou inidônea, por ser oriunda de fraude praticada pelos funcionários da SUFRAMA.

Ocorre que, conforme bem apreendido pelo voto minoritário, da lavra do Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer, o contribuinte não pode ser responsabilizado por atos de terceiros, alheios à sua vontade, ainda mais quando se trata da própria administração, SUFRAMA, cujos documentos produzidos gozam de fé pública:



Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

"Ainda que a documentação seja inidônea, ela não é falsa quanto à forma. Disto não discrepa a autoridade julgadora. Ela reconhece que a fraude foi efetivada pela falsa declaração de quem tinha mais que a competência, a obrigação de prestar declaração verdadeira.

Ainda que se possa pretender atribuir à contribuinte omissão no trato de questão extremamente delicada e suscetível a fraudes, **não se pode dela exigir acompanhar fisicamente o produto para assegurar-se do cumprimento da condição suspensiva** quando, formalmente, no seu entender, o requisito foi cumprido. **Não tendo a fiscalização, durante a perpetração da fraude, por algum tempo, a percebido, não é de exigir-se que a contribuinte o faça.** No mister de cumprir a sua missão de auxílio à fiscalização, legalmente determinada, **é de cautela entender-se que a responsabilidade do contribuinte tem limites.** No caso, este limite, o da preocupação em cercar-se de toda a segurança possível no sentido de comprovar a lisura da operação na parte que lhe incumbia

(...)

"O que ressalta é o fato de a recorrente ter acostado aos autos farta documentação onde se constata toda a sua preocupação em atestar a operação que entendia, de boa-fé, estar corretamente praticando. Aduza-se a isto o fato de a própria autoridade fiscal reconhecer que a documentação propiciada pela SUFRAMA era de lavra de funcionários desta, e que davam contornos de legalidade à operação ilegal.

"Pretender punir a contribuinte por tal prática é atribuir-lhe responsabilidade que a lei não lhe exige. Sob sua ótica, o ingresso na ZFM e AO estava perfeitamente configurado, física e formalmente.

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

É isto que a lei lhe atribui. O resto incumbe à autoridade tributária e policial... (fls. 1378, nossos destaques)

Tal interpretação amolda-se ao entendimento deste Relator, vertido no precedente colacionado às fls. 1431/1437, cujo excerto, no que interessa para o deslinde desta questão, pede vênias para reproduzir:

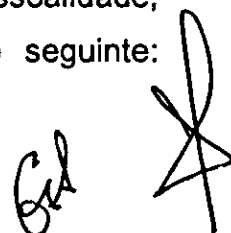
“Neste plano, cabe razão à Recorrente ao referir-se à presunção de legitimidade dos atos públicos, vez que não está na esfera do contribuinte saber ou investigar se a autoridade pública, que pertencente a órgão a que compete a autorização de determinado ato e que lhe autoriza a prática desse ato pretendido, está ou não investido do poder de outorga.

Não só o princípio da presunção de legitimidade dos atos públicos como da **teoria da aparência** socorrem a Recorrente neste feito.

Inegável que houve a produção de um ato administrativo e que tal ato produziu efeitos no mundo fenomênico, tanto que a Recorrente realizou a importação das mercadorias crente de sua validade.

A Constituição Federal de 1988, sabiamente introduziu de forma expressa princípios a que a Administração Pública estaria subjugada no exercício de suas funções:

ART.37 - A administração pública direta, indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, **moralidade**, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:
(grifos acrescentados ao original)

Handwritten signatures and initials in black ink, located at the bottom right of the page. One signature appears to be 'Gid' and the other is a stylized mark.

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

A moralidade administrativa compreende em seu âmbito os chamados princípios da lealdade e da boa fé, como entendido pelo Mestre administrativista Celso Antonio Bandeira de Mello (in, "Elementos de Direito Administrativo", RT, 2ª Ed., 1991, São Paulo, pág. 71):

"Segundo os cânones da lealdade e boa fé, a Administração haverá de proceder em relação aos administrados com sinceridade e lhanza, sendo-lhe interdito qualquer comportamento astucioso, eivado de malícia, produzido de maneira a confundir, dificultar ou minimizar o exercício de direitos por parte dos cidadãos".

O mesmo autor em parecer relativo ao princípio da boa fé assim pronunciou (RDP 87/43):

"22. Tendo em vista que o princípio da boa-fé, da honradez da palavra, é indispensável na esfera do direito administrativo, inclusive por ser, nesta seara, elemento indispensável para expressão de outro princípio jurídico capital - o da segurança jurídica - compreende-se que possa ser invocado, consoante judiciousa observação do nunca assas invocado JESUS GONZALES PERES para objetar condutas públicas que o violem: 'El principio de la buena fe puede oponerse para enervar el ejercicio de un derecho o una potestad' (op. Cit. Pág. 63)."

Nem tão pouco Helly Lopes Meirelles deixou de abordar o tema (in "Direito Administrativo Brasileiro", Malheiros, 20ª Ed., 1995, São Paulo, págs. 83/85), que traz lapidar decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo (RDA 89/134) na qual firmou jurisprudência no sentido de que:

"o controle jurisdicional se restringe ao controle da legalidade do ato administrativo, mas por legalidade ou legitimidade se entende não só a conformação do ato com a lei, como também com a moral

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

administrativa e com o interesse coletivo".(destaques agora acrescidos)

Entender de forma diversa, portanto, significaria exigir que a contribuinte não tivesse confiança no documento proveniente da própria administração, gerando insegurança jurídica nas relações entre o particular e o Poder Público.

Cumpra acrescer que, embora viciados por falsidade ideológica, os comprovantes de entrada do produto emitidos pela SUFRAMA tinham a natureza de certidões, por força do artigo 1º da Lei 9.051, de 18 de maio de 1995, *verbis*:

"Art.1º. As certidões para a defesa de direitos e esclarecimentos de situações, requeridas aos órgãos da Administração centralizada ou autárquica, às empresas públicas, às sociedades de economia mista e às fundações públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, deverão ser expedidas no prazo improrrogável de quinze dias, contado do registro do pedido no órgão expedidor."

Garantido a segurança jurídica para o administrado, Gilmar Mendes, Ministro do Supremo Tribunal Federal, ao analisar as intersecções do princípio da segurança jurídica com o princípio da legalidade e aquele como princípio de justiça material, assim se manifestou:

"Registre-se que o tema é pedra angular do Estado de Direito sob a forma de proteção à confiança. É o que destaca Karl Larenz, que tem na consecução da paz jurídica um elemento nuclear do Estado de Direito material e também vê como aspecto do princípio da segurança o da confiança: 'O ordenamento jurídico protege a confiança suscitada pelo comportamento do outro e não tem mais remédio que protegê-la, porque poder confiar (...) é condição fundamental para uma pacífica vida coletiva e uma conduta de cooperação entre os homens e, portanto, da paz jurídica.' (Derecho Justo – Fundamentos de Ética Jurídica. Madri. Civitas.

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

1985, p. 91). O autor tedesco prossegue afirmando que **o princípio da confiança tem um componente de ética jurídica, que se expressa no princípio da boa fé.** Diz: 'Dito princípio consagra que uma confiança despertada de um modo imputável deve ser mantida quando efetivamente se creu nela. A suscitação da confiança é imputável, quando o que a suscita sabia ou tinha que saber que o outro ia confiar. Nesta medida é idêntico ao princípio da confiança (...)segundo a opinião atual, [este princípio da boa fé] **se aplica nas relações jurídicas de direito público.**'(Derecho Justo – Fundamentos de Ética Jurídica. Madri. Civitas, 1985, p.95 e 96)" (in Mandado de Segurança no STF nº 24.833-5, relator citado, impte. Seid Silva, imdo Presidente do Tribunal de Contas da União, nossos destaques)

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial da contribuinte, reformando o Acórdão nº 201-73-979, da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, para anular a autuação fiscal.

Sala das Sessões – DF, em 09 de agosto de 2005.


NILTON LUIZ BARTOLI



Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora Designada

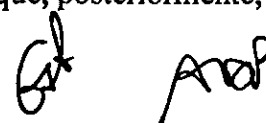
Trata-se de auto de infração lavrado contra a recorrente, que utilizou-se da suspensão do IPI prevista para produtos remetidos à Zona Franca de Manaus.

A empresa deu saída a açúcar para três destinatários que foram objeto de certidões emitidas pelo Superintendente da SUFRAMA, declarando que eles não tinham existência real e foram concebidos por simulação. Além disso, a SUFRAMA certificou que inúmeros documentos fiscais foram filigranados e carimbados indevidamente por seus funcionários apenas para conceder vantagens indevidas, sem que as mercadorias neles constantes fossem efetivamente internadas na zona incentivada.

Autos de Interrogatórios que integram o lançamento, lavrados pela Polícia Federal em São José do Rio Preto, revelam inclusive que funcionários da SUFRAMA recebiam propina para “suframar” documentos relativos a compras de açúcar da Usina Maluf por um dos três destinatários, que outro deles teria sido constituído com o fim de fraudar o Fisco e que carimbos apostos em declarações de transporte oriundos da Usina Maluf eram falsificados.

Foi dada também saída de açúcar a outra empresa que não teve a entrada das mercadorias na região confirmada, cujo sócio em interrogatório declarou que ela fora constituída para funcionar como fachada e dar respaldo na aquisição de açúcar de usinas. Entre elas estava a autuada, sendo que as notas fiscais foram remetidas, via SEDEX, para serem “suframadas” em Porto Velho.

Em decorrência, a fiscalização, constatando que a empresa não possuía documentos hábeis e legítimos para comprovar a entrada das mercadorias na Zona Franca de Manaus e na Amazônia Ocidental, lançou o IPI e a multa de ofício agravada que, posteriormente,



Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

foi reduzida a 100% pela autoridade julgadora de primeira instância, por entender não ter sido comprovada a autoria da fraude vislumbrada.

A Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes negou provimento aos recursos voluntário e de ofício (este relativo à multa) e a empresa apresentou recurso especial, ao qual foi dado seguimento e que este Colegiado conheceu tão somente no que diz respeito aos efeitos jurídicos dos atos proferidos por órgão público (SUFRAMA), mesmo que com vício perante terceiros de boa-fé e quanto à ausência de adequada fundamentação legal do auto de infração.

Quanto à alegada nulidade do lançamento por suposto defeito na capitulação legal, é jurisprudência da Câmara Superior que não se deve anular o auto quando a descrição dos fatos é clara no que diz respeito às irregularidades cometidas pelo contribuinte, que entendeu plenamente o que lhe foi imputado, o que restou demonstrado em sua impugnação.

No que concerne aos efeitos jurídicos dos atos proferidos por órgão público (SUFRAMA), mesmo que com vício perante terceiros de boa-fé, lembro que os depoimentos que constam dos autos, embora não comprovem a autoria da fraude, não colaboram de forma alguma para a constatação da alegada boa-fé.

É verdade que ficou constatado que funcionários da própria SUFRAMA, de forma fraudulenta, filigranaram as notas fiscais. Entretanto, posteriormente, a mesma entidade declarou que não teriam validade as filigrações.

É também certo que o ato administrativo goza de presunção de legalidade e de veracidade. No caso, como bem ensina a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, “**presunção de legitimidade diz respeito à conformidade do ato com a lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei.**”¹ (grifei) Esclarece ainda a autora que a **presunção de veracidade diz respeito a fatos, que presumem-se verdadeiros.**

¹ Direito administrativo. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2003. P. 191.



Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

Porém, como ensina Odete Medauar, “o pressuposto da legalidade e da veracidade não tem caráter absoluto, cabendo a qualquer interessado, conforme o caso, demonstrar ou invocar a ilegalidade e a inverdade”². Portanto, as presunções de legalidade e de veracidade dos atos administrativos não são absolutas, são *juris tantum*, relativas, ou seja, admitem prova em contrário.

Ora, no presente caso, a própria Administração, que executou os atos, declarou que não eram verdadeiros. Portanto, eles não têm veracidade, são ilegais e, em decorrência, nulos, não originando direitos.³

Mesmo que não tenha sido totalmente comprovada a autoria da fraude e a má-fé da empresa recorrente, não foi elidida a sua responsabilidade na obrigação de pagar os tributos suspensos. Isto porque a sua responsabilidade é objetiva, prevista no artigo 136 do CTN. Com efeito, reza aquele dispositivo que “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”.

Ainda que assim não fosse, restou demonstrado que a empresa, se não tiver agido com má-fé, no mínimo tem culpa *strito sensu* por não ter cumprido com o seu dever de cuidado com a comprovação da efetiva entrada da mercadoria na área de jurisdição da SUFRAMA, condição para que a obrigação de pagar os tributos suspensos ficasse resolvida. Sequer conseguiu demonstrar zelo na efetiva verificação da idoneidade das empresas destinatárias da mercadoria, como bem retrata a autoridade julgadora de primeira instância:

“Surpreendente é que a atuada não se dispôs a juntar nada que viesse a refutar substancialmente os fatos descritos no auto de infração. Em momento algum trouxe ao processo prova das cautelas que diz haver tomado para assegurar-se, por exemplo, de que os destinatários eram empresas regulares e de que os produtos foram efetivamente entregues na Zona Franca de Manaus

² Princípios de Direito Administrativo. 8ª ed. São Paulo: RT, 2004. P. 153

³ A Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal dispõe que: “a Administração pode anular seus próprios atos, quando carentes de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos, ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

e ou Amazônia Ocidental. É de ressaltar, nesse passo, que mero cadastro, ou registro em juntas comerciais, ou inscrição em Prefeituras, Suframa ou outros órgãos, não significam a existência real do destinatário. Tampouco, preocupou-se ela em trazer aos autos elementos subsidiários de provas da efetividade das operações, como seria o caso, por exemplo, de comprovar os recebimentos relativos às vendas em questão, através de cópias de cheques, extratos bancários, etc. “

Feitas tais considerações, trago a lume decisão do Poder Judiciário em caso semelhante a este, retratada no voto do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 141.114/SP, de autoria do Ministro do Superior Tribunal de Justiça José Delgado, sessão da Primeira Turma em 05/02/1998, que transcrevo a seguir:

“São excelentes as razões dos agravantes. Não têm, contudo, força de convencimento para fazer modificar o entendimento que desenvolvi e adotei na decisão agravada.

Estou convencido de que a agravante pretende, via o recurso especial inadmitido, fazer prevalecer o entendimento de que não é responsável pelo pagamento de ICM (antigo) em decorrência de circulação de mercadoria destinada à Zona Franca de Manaus. Ocorre, contudo, que o conjunto probatório analisado pejo aresto questionado, entendeu de modo contrário: a mercadoria circulou não na Zona Franca, porém, diretamente, em São Paulo. A evidência dessa afirmação está nas razões do "decisum" questionado. Transcrevo, em consequência, os ditames da decisão agravada, por mantê-los integralmente, incorporando-os ao presente voto:

"Examina-se recurso especial interposto em lide fielmente descrita às fls. 1.025/1.026, de modo que transcrevo (fls. 1.025/1.026):

"A recorrente - General Motors do Brasil Ltda. - propôs ação pelo rito ordinário, de cunho anulatório, visando anulação do débito fiscal decorrente do Auto de Infração e Imposição de Multa nº 001370, série L lavrado em 27/05/85.

O referido Auto de Infração foi lavrado pelo não recolhimento do ICM referente a venda de veículos auto motores à empresa J.C. Neto - Comércio, Representação e Transportes Ltda., em dezembro de 1983 a janeiro de 1984.

A ação foi precedida de Medida Cautelar Inominada.

Alega a recorrente não ser devido o ICM e, portanto, nulo o AIIM pelo fato de que os produtos vendidos se destinavam à Zona Franca de Manaus, recebendo, assim, o benefício da isenção prevista no art. 4 do Regulamento do ICM.

Ocorre que foi fartamente provado que os produtos não foram internados na Zona Franca de Manaus, mas licenciados e revendidos em São Paulo.

E assim o imposto é devido e o Auto de Infração legítimo.

Nada obstante, a recorrente insiste em não recolher o tributo devido

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

sustentando não haver participado da simulação.

O fato é que, tendo ou não participado do ato fraudulento, houve o fato gerador do ICM, o que obriga o seu recolhimento.

É de menor relevância para o processo a questão da fraude. O cerne da questão está na ocorrência do fato gerador do ICM. Tendo sido as mercadorias entregues em São Paulo e não na Zona Franca de Manaus, não há isenção, a operação é tributada."

O acórdão recorrido, ao enfrentar questão, decidiu que (fls. 968/970):

"Efetivamente, como ressaltado no julgamento do recurso interposto pela Apelante, **tem aquele Tribunal admitido a filigranagem dos documentos como prova do internamento, desde que "o conjunto de provas leve ao convencimento de que houve ingresso das mercadorias"**, Acrescentou o E. Relator, porém que no caso dos autos, ocorria "exatamente situação inversa, ou seja, embora tenha a recorrente apresentado os documentos que alega terem sido visados pela SUFRAMA, o conjunto de provas leva ao convencimento da impossibilidade física do ingresso das mercadorias na Zona Franca de Manaus', contrariando a presunção **juris tantum** do ingresso das mercadorias "advinda da filigranagem nos documentos" (fls. 212/213). Anote-se que, como reconhecido nas razões recursais, "não se cogita da participação da Apelante na suposta fraude, mas apenas sua responsabilidade tributária pelo ICM incidente nas vendas" (fl. 920).

Assim, demonstrado que os veículos não deram entrada em estabelecimento situados naquela Zona (como demonstrou a fiscalização a empresa não estava situada no endereço declinado), é de se concluir que, como posto na r. sentença, "o reflexo na relação jurídica tributária é a incidência do ICM".

Ao contrário do consignado no recurso, a Autora é a responsável pelo pagamento do tributo, já que era sua a obrigação de atender ao disposto no art. 346, parágrafo único do RICM, isto é, comprovar o efetivo internamento das mercadorias na Zona Franca.

Não há que se perquirir, outrossim, da alegada boa-fé, porque a transação teria sido efetuada pela cláusula "FOB-Fábrica", sendo do adquirente a responsabilidade pelo transporte e entrega das mercadorias. Como já fixou este Tribunal, em caso análogo, "a lide tem contornos objetivos. Ininvocável, pois, se a embargante agiu ou não de má-fé ou maliciosamente. **É que 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, nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional"**, acrescentando que, "a vingar a cômoda posição assumida pela embargante, mormente quando é o destinatário, que deve ter empresa sediada na Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental e cadastrada na SUFRAMA, o próprio transportador, a só emissão da nota fiscal com anotação de

Processo n.º : 10830.006064/96-57
Acórdão n.º : CSRF/03-04.527

remessa a essa área e à não incidência do imposto, bastaria para a configuração da evasão fiscal, a teor do singelo argumento utilizado pela embargante de que operando-se a tradição da mercadoria, cessada estava sua responsabilidade como vendedora, observação que a nível de Direito Tributário sequer comporta digressão" (RJTJESP 122/128).

Finalmente, como salientado na r. sentença, "tem a autora, respeitado o lapso prescricional, direito de perquirir pelas vias próprias o prejuízo que lhe foi causado pela empresa adquirente dos veículos, embora isto não desnature a sua obrigação tributária perante o Fisco".

Com razão, portanto, o despacho que inadmitiu o recurso especial, haja vista, primeiramente, haver pretensão de se rever prova em sede de recurso especial e, em segundo lugar, não terem sido prequestionados no aresto hostilizado os arts. 107, 110, 112 e 137, II, do CTN, e o art. 5º da LICC.

O mesmo se diga das matérias jurídicas enfrentadas pelos respectivos dispositivos legais.

Por tais razões, apresenta-se de forma manifesta a impossibilidade de se conhecer do presente recurso especial, pelo que lhe nego seguimento (art. 38, da Lei nº 8.038/90, c/c o art. 557, do CPC)."

Isto posto, nego provimento ao presente agravo regimental. É como voto." (grifei)

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões - DF, em 09 de agosto de 2005.


ANELISE DAUDT PRIETO

