

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11011.000222/96-44  
SESSÃO DE : 16 de abril de 1998  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.841  
RECURSO N.º : 118.914  
RECORRENTE : ESTROUGO & CIA LTDA  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

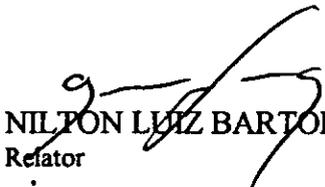
**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO: INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES.** Importação de mercadoria com Guia de Importação comprovadamente falsa, caracteriza importação desacompanhada de Guia de Importação, sujeita a penalidades.  
**RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 16 de abril de 1998

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

  
Luctana Cortez Rortz Pontes  
Procuradora da Fazenda Nacional  
22/07/98

22 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, ANELISE DAUDT PRIETO, CAMILO STEINER (Suplente), ZORILDA SCHALL (Suplente). Ausente o Conselheiro: SÉRGIO SILVEIRA MELLO.

RECURSO Nº : 118.914  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.841  
RECORRENTE : ESTROUGO & CIA LTDA  
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS  
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (fls.1/3) lançado contra a recorrente com base em Ofício SECEX II/413, de 10/04/96, expedido pelo Banco do Brasil S/A (fls. 04), que informou que as Guias de Importações nºs 0010-95/006542-0 e 0010-95/013146-2, utilizadas pelo contribuinte para instruir os despachos aduaneiros amparados pelas Declarações de Importação nºs 012642/95 e 018376/95, são falsas, vez que não foram emitidas por aquele órgão.

A autuação teve por fundamento o art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto-lei nº 37, de 18/11/66.

Notificada do lançamento (fls. 53) a Recorrente manifestou-se, em impugnação tempestiva (fls. 54/66), bem articulada, alegando, em suma, que:

(I) as importações ocorreram efetivamente com os recolhimentos dos tributos devidos, sendo que a falsificação ocorreu por terceiro e não pela Recorrente;

(II) a aplicação do art. 169, I, “b”, do Decreto-lei nº 37/66, não é aplicável ao caso, visto que a hipótese legal é para importação sem Guia de Importação e no caso houve Guia de Importação falsa, sendo que por tal motivo, entende que a norma “do campo do direito penal tributário” deve ser interpretada em sentido estrito senso.

(III) foi vítima de ardilosa manobra de terceiros, o despachante por ela contratado (ao qual outorgou procuração), que “fabricou guias que apresentou como sendo verdadeiras”, sendo que “não há como se proceder à aplicação da pena sem ponderar os elementos da culpabilidade”, e

(IV) a penalidade está em desacordo com a interpretação indicada pelo art. 112 do CTN, inciso II, III e IV, tanto no que concerne à sua aplicabilidade como na dosagem, vez que não foi o agente do fato e não houve a intenção da Estrougo.

A autoridade julgadora, em decisão, de 29/04/97 (fls. 101 a 112), decidiu rejeitar a preliminar de nulidade e julgar procedente a ação fiscal para manter a exigência formalizada na Notificação de Lançamento, considerando e concluindo que:

(I) preliminarmente, o instrumento que deu ensejo à exigência, a qual foi formalizada em Notificação de Lançamento e não em Auto de Infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.914  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.841

(II) “a infração em causa diz respeito ao controle administrativo das importações, que se exterioriza, caso a caso, na emissão, ou não, da guia solicitada pelo pretendente à importação. Assim, não está dito que importar com guia falsa seja infração porquanto desnecessário dizê-lo. Guia de Importação falsa, conforme demonstrado, é guia de importação inexistente.”;

(III) a responsabilidade pela infração decorre dos arts. 499 e 526, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, não sendo relevante se o despacho foi realizado diretamente pelo importador ou se por terceiro nomeado;

(IV) a dosagem da pena mostra-se impossível visto que não se trata de multa expressa em faixas variáveis, estando fixado o *quantum* em porcentagem do valor da mercadoria; e

(V) a apuração da infração independe se os documentos já haviam ou não sido analisados por autoridade aduaneira, visto que o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, prevê em seu art. 455, a possibilidade de revisão aduaneira.

Intimado da r. decisão singular (fls. 114), a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (115 a 141), no qual ratifica os argumentos apresentados em sua impugnação, apresentando seu contraditório aos fundamentos da r. decisão “a quo”, requerendo a reforma da decisão recorrida para que seja desconstituído o auto de infração eis que: (a) inexistente enquadramento legal para a espécie... (b) inimputável à autuada a infração arrolada, e caso não sejam acolhidas as teses retro mencionadas, que seja minorado “o valor da punição para igual quantia à de uma guia de importação.

Aberta vistas, a Procuradoria da Fazenda Nacional manifestou-se pela confirmação da decisão singular, vez “que a fiscalização aduaneira concluiu que as guias de importação, sendo falsas, em realidade não são guias de importação, eis que estas devem ser emitidas por bancos ou agências habilitadas. Assim a fraude dos documentos, por mais bem feitas que seja, não os torna jurídicos, não os faz existir no mundo do direito.”

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.914  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.841

VOTO

Trata-se de despacho aduaneiro realizada por pessoa jurídica preposta do Importador, Rodair Despachos Internacionais Ltda, habilitada, para tanto, por procuração devidamente outorgada pela Recorrente (fls. 80).

Certo é que, para a segurança do direito e das relações jurídicas estabelecidas, o mandante responsabiliza-se pelos atos praticados pelo mandatário no exercício dos poderes outorgados pela procuração.

A tipificação dos atos praticados pelo importador, por intermédio de seu preposto, constante na Notificação de fls. 01, está longe de ser classificada como penalidade criminal a ponto de desclassificar do importador a responsabilidade pelas irregularidades verificadas na importação.

Da mesma forma que a responsabilidade pela adimplência da obrigação principal - recolhimento dos tributos - cabe ao sujeito passivo da relação jurídica tributária - o importador - as obrigações acessórias como o caso da apresentação de todos os documentos necessários à importação, também, lhes são cabíveis, não havendo possibilidade de eximir-se pela delegação de poder.

“A responsabilidade pelo recolhimento do tributo é exclusivamente do próprio contribuinte, sendo irrelevante, para caracterização da omissão punível, a ocorrência de ato ilícito de preposto, estranho à relação jurídico tributária” (Ac. 2ª CC - 53.610, de 18/09/1972, Rel. Cons. Péricles Pereira).

Relevar a penalidade em questão à Recorrente, sob o pretexto de a irregularidade ter sido cometida por terceiro, em primeiro lugar, seria reconhecer a descaracterização da responsabilidade do mandante em relação aos atos do mandatário, o que contraria princípios comezinhos de direito; em segundo lugar, acarretaria tratamento diferenciado ao importador, simplesmente pelo fato de, no caso, a falta ter sido cometida pelo preposto e não pelo sujeito passivo diretamente, o que ofende ao princípio constitucional da igualdade; e, por fim, abriria precedente a fraudadores dolosos, que se esconderiam sob a alegação do “ato de terceiro”, da “boa-fé” e da “ausência de intenção de fraudar o fisco”.

O mandante responde inexoravelmente pelas falhas, erros e ação com dolo ou culpa praticados pelos seu mandatário, da mesma forma que o empregador por seus empregados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.914  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.841

Ademais, pelos atos ilícitos praticados pelo mandatários, cabe ao mandante ação regressiva para recompor seu patrimônio esvaído pela obrigação de reparar os danos ocorridos por ato do mandatário..

Quanto à redução da multa pecuniária sob a alegação de que deve ser aplicada com a devida proporcionalidade face o art. 112 do CTN, bem como outros dispositivos legais, cabe ressaltar que a multa, prevista no art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto-lei nº 37, de 18/11/66, tem valor calculado pela aplicação de 30% sobre o montante, nem mais nem menos, não cabendo ao julgador minimizá-la ou majorá-la.

Quanto ao enquadramento legal, ou seja, se o fato de a Guia de Importação ser falsa, acarretaria ou não a interpretação de ausência da Guia de Importação, conformada na norma legal pelo termo "sem", necessária interpretação da norma de forma confrontá-la com o fato para verificar sua incidência ou não. Confronta-se nos autos a interpretação literal da locução "sem guia de importação ou documento equivalente" com a interpretação sistemática do direito que dá ao termo "sem" a conotação de inválida.

Ora, é certo que, para o hermeneuta do direito, a norma não se restringe a uma manifestação literal das palavras que a conduzem, pois as palavras são apenas o veículo do comportamento desejado ou permitido pela norma.

Ao confrontar tais interpretações verifica-se que o termo "sem", contido no veículo gramatical da norma do art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/66, busca do importador a conduta de proceder de forma a regular o acompanhamento da guia de importação ou documento equivalente, ou seja, que a mercadoria importada seja acompanhada de Guia de Importação e, para que um documento seja considerado Guia de Importação é necessário que seja existente, válido e eficaz.

Em verdade, afirmar que a Guia de Importação era inexistente, do ponto de vista do direito e da filosofia, não seria possível, pois tanto existe a Guia que foi possível verificar que ela é falsa.

Contudo, restringir a interpretação da norma legal ao fato de existir ou não um ato jurídico, por partir da locução "sem guia de importação", sem considerar-se a validade e eficácia do cumprimento do dever formal (como refere-se Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário), seria condenar à falência o sistema jurídico estruturado no tripé "existência, validade e eficácia".

Não só as normas, mas também os atos jurídicos, estão subordinados aos requisitos da existência, validade e eficácia, para que produzam seus regulares efeitos, sem um dos quais, pode-se dizer que são falsos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.914  
ACÓRDÃO Nº : 303-28.841

No caso em tela, as guias de importação são falsas e por isso não cumprem as exigências da norma, cabendo a aplicação da penalidade capitulada no art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/66.

Desta forma, ocorrendo no mundo fenomênico a hipótese de incidência da norma punitiva, imprescindível é a aplicação da penalidade.

De tudo quanto foi exposto, JULGAMOS IMPROCEDENTE o Recurso Voluntário de fls. 115/141, para MANTER a exigência fiscal formalizada no Instrumento exordial (fls. 1), consistente da multa capitulada no art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/66.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 1998

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator