

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11075.000316/96-23
SESSÃO DE : 17 de fevereiro de 1998
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775
RECURSO Nº : 118.739
RECORRENTE : ESTROUGO E CIA. LTDA
RECORRIDA : DRJ - SANTA MARIA/RS

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS
IMPORTAÇÕES**

Importação de mercadoria com Guia de Importação comprovadamente falsa, mesmo que a falsificação tenha sido promovida por preposto Despachante, caracteriza importação desacompanhada de Guia de Importação, sujeita às penalidades cabíveis ao caso.

PENALIDADES

Sujeitou-se as penas previstas no art. 526, II, do RA.

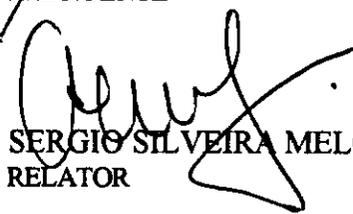
RECURSO DESPROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

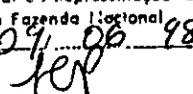
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de fevereiro de 1998


JOÃO HOLANDA COSTA
PRESIDENTE


SERGIO SILVEIRA MELO
RELATOR

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial
da Fazenda Nacional
Em 07/02/98


LUCIANA CORÍEZ ROMIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

09 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : GUINÊS ALVAREZ FERNANDES, ANELISE DAUDT PRIETO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, NILTON LUIZ BARTOLI e CELSO FERNANDES.

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775
RECORRENTE : ESTROUGO E CIA. LTDA
RECORRIDA : DRJ - SANTA MARIA/RS
RELATOR(A) : SERGIO SILVEIRA MELO

RELATÓRIO

ESTROUGO E CIA. LTDA, já devidamente qualificada nos autos, teve contra si, lavrado Auto de Infração, por ter a mesma infringido dispositivos do R.A., sendo incurso no inciso II do art. 526 por se entender ter havido importação de mercadoria provinda do exterior sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiro ou cambiais. A G.I. nº 010.95/009502-9, utilizada pela atuada para instruir o despacho aduaneiro processado através da D.I. nº 023656/95 era falsa.

A Recorrente teve também contra si, formalizada pelo Ministério da Fazenda em 07/03/96, uma Representação Fiscal para fins penais, sendo enquadrada no art. 1º da Lei nº 8.137/90, dos crimes contra a ordem tributária e no art. 299 do CP.

A recorrente, inconformada, não concordando com o exposto no Auto de Infração, promoveu tempestivamente impugnação, fazendo-a mediante os seguintes termos:

1. A Recorrente alega que a referida Guia de importação foi falsificada por terceiros que não a Estrougo e Cia, sendo esta, juntamente com outras empresas vítima de uma falsificação pelo despachante contratado, ou um de seus funcionários, para a atividade de despacho das mercadorias importadas.

2. A empresa contratada pela recorrente expediu guias falsas, ao inteiro desconhecimento desta, tanto que a mesma pagou o valor das guias de importação.

3. Materialmente, a impugnante não fraudou o fisco, senão que foi vítima de agires criminosos de terceiros, ignorando completamente a burla que se urdia contra o fisco.

4. A empresa afirma inexistir enquadramento legal. A hipótese atuada não corresponde ao que se deu na realidade. O inciso II do art. 526 do RA refere, expressamente, a importação sem guia de importação. No caso concreto existia a guia, sendo que a mesma era falsa.

5. Segundo Pontes de Miranda: "Para que algo valha é preciso que exista. Não tem sentido falar-se de validade ou de invalidade a respeito do que não

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775

existe. A questão da existência é prévia. Somente depois de se afirmar que existe é possível pensar-se em validade ou em invalidade.”

6. No caso em análise, a regra que prevê a punição do contribuinte por ter violado uma norma tributária formal, possui caráter nitidamente penal. Sendo assim, aqui veda-se o uso da analogia para exigir tributo não previsto em lei, porque fugiria ao princípio da legalidade. Assim, fica a impossibilidade de se impor uma pena ou uma obrigação sem que haja expressa previsão legal.

7. quando a lei diz que importar sem guia é infração passível de punição não diz que importar com guia falsa também o seja. E, note-se, devido a vedação da analogia não se pode usar a regra de quem pode o mais poderia o menos, até porque não se trata de circunstâncias do mesmo gênero, sendo apenas uma maior do que a outra. Uma situada no âmbito da existência, outra na da validade.

8. O despachante com o qual a Estrougo possuía relações negociais fabricou guia que apresentou como sendo verdadeiras e com isto conseguiu a importação. Já se vê que algum documento foi apresentado para as autoridades aduaneiras (logo, existia uma guia) e esta guia era tão verossímil que as autoridades mencionadas acima permitiram o ingresso das mercadorias porque acreditaram-na existente e válida.

9. Com o exposto quis-se dizer que a regra punitiva na qual a Estrougo e Cia foi enquadrada não pode ser mantida eis que tanto havia uma guia que, por vê-la e pago o seu valor ao despachante, a mesma existia. O controle da validade da mesma escapava ao que se podia exigir e esperar da empresa que não é “expert” na matéria, tanto que precisou dos serviços profissionais de um despachante. Se as autoridades do ramo foram iludidas pelos ardis do despachante, ou de seu preposto, o que se dizer da empresa que, até mesmo, desembolsou o pagamento da guia?

10. A punição tem sempre caráter pessoal, pois visa emendar uma conduta equivocada. A regra supostamente violada pela Estrougo é daquelas que a doutrina denomina de normas tributárias de conduta e o seu desrespeito importa em sanção para quem a mesma se destinava. Portanto, na situação posta, em que a Estrougo delegou na conformidade de dispositivos legais, à empresa Rodair o desembaraço, pois ela exerce as funções de despachante aduaneiro, quem produziu o dano não foi a Estrougo, senão que a empresa de despacho.

11. Assim, “... a multa fiscal tem por objetivo punir o infrator, pelo fato de ter violado a norma legal. Daí o caráter nitidamente penal da multa, e não compensatório. Desse modo, sendo a multa fiscal uma pena, deve a sua aplicação basear-se nos princípios aplicáveis às penas criminais. A personalidade da pena, ou seja, a sua intransferibilidade a outrem, é regra estabelecida na Constituição....”

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775

12. Manter-se a punição em direção a Estrougo quando ela não foi o agente da infração fiscal significa violar-se o princípio constitucional da pessoalidade da pena (CF, art. 5º, XLV), bem como romper a regra do parágrafo único do art. 134 do CTN.

13. A prova de que a Estrougo foi vítima de fraude por parte de funcionários do despachante aduaneiro contratado consubstancia-se na existência de inquérito em que figuram como indiciadas a empresa Rodair e uma de suas empregadas e que tramita perante a 1ª Delegacia de Polícia de Porto Alegre, sendo que entre as vítimas, ao lado de outras empresas, encontra-se a ora Recorrente.

14. Segundo o princípio da proporcionalidade, "...as competências administrativas só podem ser validamente exercidas na extensão e intensidade proporcionais ao que seja realmente demandado para cumprimento da finalidade de interesse público a que estão atreladas ...", em outras palavras "...a Administração deverá obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida, tornando as condutas com excesso jurisdicionalmente invalidáveis". Vê-se que, devido às circunstâncias presentes – total ausência de má-fé ou de intenção lesiva da atuada, senão que vítima do mesmo logro – a natureza da punição é abusiva. Ainda que o decreto preveja um percentual único, a sua aplicação é profundamente malferidora da razoabilidade e da proporcionalidade que devem guiar os agires públicos, causando, até mesmo, um enriquecimento injustificado de parte da administração fazendária que com uma punição acessória alcança valores infinitamente superiores ao da própria obrigação principal, tempestiva e corretamente cumprida.

15. Assim, para a longínqua hipótese de não se desconstituir o auto de infração, é questão de obediência aos princípios vetores do Direito Tributário que se minore a punição ao equivalente ao preço da guia, mais o seu recolhimento, a bem de, em sintonia com o disposto no inciso IV do art. 112 do CTN.

16. Requereu no final, que diante ao exposto, se desconstituisse o auto de infração por inexistir enquadramento legal e ser a atuada inimputável e como última hipótese minorar o valor da punição para igual quantia à de uma G.I..

O julgador de primeira instância julgou a ação fiscal procedente e assim ementou:

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775

**IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS
IMPORTAÇÕES-PENALIDADE-MULTAS:**

A constatação de que houve importação de mercadorias não amparadas em guia de importação configura infração administrativa ao controle das importações sujeitando-se a infratora à multa capitulada pelo Art. 526, II, do R.A.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE.

A fundamentação do julgador singular pode ser assim resumida:

1. O dispositivo legal questionado dispõe: “importar mercadoria do exterior sem guia de importação ...”. Por toda a argumentação da recorrente, sobre essa questão, percebe-se que o seu entendimento repousa no sentido de que a expressão “sem guia de importação” significa a ausência física da guia de importação.

2. Esse entendimento não deve prosperar, por partir de uma premissa que não é correta. É outro o significado da expressão “sem guia de importação”. A obrigação de apresentar a GI decorre do disposto no art. 432 do RA, que dispõe:

Art.432 – O importador deverá apresentar, ainda , por ocasião do despacho, a GI ou documento equivalente, emitido pelo órgão competente, quando exigível na forma da legislação em vigor.”

A Instrução Normativa da SRF n.º 126, de 16/10/86, estabelece, “in verbis”:

“ a) é de trinta dias o prazo para a utilização da guia de importação no despacho aduaneiro, em importações por via terrestre, contados da emissão do conhecimento até a formalização da entrada do veículo transportador.

b) Descumprido o prazo estabelecido no item anterior , reputar-se-á a importação como efetuada sem guia, para fins do art.526, inc. II, do R.A”

3. O entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação sobre aspectos relativos ao tema assim se tem posicionado: Quanto a discriminação da mercadoria na guia –também de responsabilidade do importador –se for omissa, incorreta ou imprecisa quanto a elementos indispensáveis à identificação do produto, é de se aplicar a multa, pela falta de GI, prevista no art. 169 do Decreto-Lei nº 37/77, com redação dada pela Lei nº 6.562/78.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775

4. Os atos acima mencionados, que integram a legislação tributária, mostram de forma límpida que a emissão de GI é de competência da CACEX. Mostram, também, que a expressão “sem guia de importação” referida no inciso II do art. 526 do RA não está empregada no sentido da existência física ou não da GI.

5. O legislador empregou a expressão em sentido diverso, ou seja, sem guia de importação está empregada para indicar as situações em que a guia não atende aos requisitos legais ou formais. Essa conclusão se abstrai, sem a necessidade do uso da analogia, pela leitura, por exemplo, da IN SRF nº 126/86 ao estabelecer que a guia de importação tem validade de trinta dias após a emissão do conhecimento. Vencido esse prazo reputar-se-á a importação como efetuada sem guia, para fins do art. 526, inciso II do RA.

6. Trata a hipótese de guia de importação emitida formalmente pelo órgão competente. Apenas que não utilizada no prazo. Isso é muito menos que apresentar uma guia de importação falsa. Menos assim é o caso em que se considera a importação como efetuada sem guia.

7. O mesmo entendimento é adotado pela jurisprudência administrativa. Para os Conselhos de Contribuintes a constatação de divergência nas características da mercadoria efetivamente importada comparada com as constantes na GI, configura infração administrativa ao controle das importações, sujeitando o importador à multa de que trata o inc. II, do art. 526 do RA.

8. Nesses acórdãos a importação foi considerada sem guia porque a GI apresentada o foi com divergência entre a mercadoria descrita e a de fato importada. É cristalino que tal infração é muito menos grave que aquela em que se apresentou uma guia falsa. Mesmo assim foi considerada como importação sem guia.

9. A recorrente buscou princípios aplicáveis ao Direito Penal para vê-los aplicados nesse processo administrativo fiscal. Conforme acima referido, não houve aplicação da analogia, tal não se fez necessário diante da clareza dos atos acima indicados. A Segunda questão levantada pela recorrente é a de que seria inimputável à atuada a infração arrolada. Trata-se da responsabilidade da importadora. O Código Civil estabelece em seu art. 1.521, o que segue:

“Art. 1.521- São também responsáveis pela reparação civil:

I -

II -

III – o patrão, amo ou comitente, por seus empregados, serviçais e prepostos, no exercício do trabalho que lhes competir, ou por ocasião dele;”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775

10. O dispositivo é claro ao estabelecer a responsabilidade da importadora pelos atos praticados pelo seu preposto, o despachante, no caso. Estabelece o Código Civil, também, que a responsabilidade civil é independente da criminal (art. 1.525).

11. Na legislação aduaneira a responsabilidade por infrações é abrangente, não se questionando sobre a vontade ou intenção do agente. É o que mostra o art. 499 do RA e seu parágrafo único dispõe.

12. O CTN esclarece que a responsabilidade por infrações da legislação tributária é objetiva. Esta é a lição que emana do seu art. 136, nos seguintes termos:

Art. 136 – Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações de legislação tributária independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

13. A disposição legal deixa claro que a intenção do agente não deve ser considerada e, portanto, está caracterizada a responsabilidade da recorrente acima identificada pela infração apontada no auto de fls. 01 a 05.

14. Por não haver disposição expressa em contrário e não sendo o caso de dúvida a que se refere o art. 112 do CTN não se perquire sobre exclusão de responsabilidade pela infração ocorrida. Também não é o caso de responsabilizar terceiros porque o cumprimento da obrigação está sendo exigido do contribuinte.

15. Na última hipótese levantada pela recorrente, em termos gerais, defende a adequação do valor da multa,. Pretende que seja reduzido o valor da multa “ao equivalente ao preço da guia”. Pretende que a multa seja fixada com base no valor dos serviços cobrados pelo despachante a título de emissão de guia de importação. Ou seja, que a multa seja reduzida aos valores cobrados pelo despachante para falsificar uma guia. Por falta absoluta de amparo legal essa pretensão não deve prosseguir.

Irresignada com a decisão de Primeira Instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este Terceiro Conselho de Contribuintes, tempestivamente, ratificando as razões da Impugnação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, apresentou contra-razões propondo a manutenção integral do auto de infração.

É o Relatório.

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775

VOTO

Trata-se de despacho aduaneiro realizado por pessoa jurídica preposta do importador, habilitada para tanto, por procuração devidamente outorgada pela Recorrente.

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, 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 exclusiva do próprio contribuinte, sendo irrelevante, para caracterização da omissão punível, a ocorrência de ato ilícito de preposto, estranho à relação jurídico tributária” (Ac. Segundo Conselho de Contribuintes – 53.610, de 18/09/72, Rel. Cons. Péricles Pereira).

Relevar a penalidade em questão à recorrente, sob o pretexto de a irregularidade ter sido cometida por terceiros, 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”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775

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

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

Quanto a 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 da 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 a 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 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, seria condenar à falência o sistema jurídico estruturado no tripé “existência, validade e eficácia”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.739
ACÓRDÃO Nº : 303-28.775

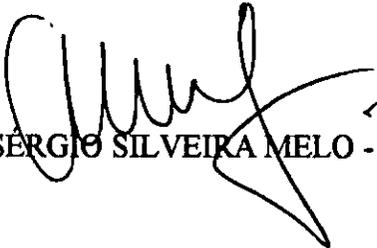
Não só as normas, mas também os atos jurídicos, estão subordinados aos requisitos da existência, validade e eficácia, para que produzam seus regulares efeitos, sem um dos quais, pode-se dizer que são falsos.

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, para manter a exigência fiscal formalizada no Instrumento Exordial, consistente da multa capitulada no art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto – lei nº 37/66.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 1998


SÉRGIO SILVEIRA MELO - RELATOR