



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11075.000429/98-81
SESSÃO DE : 23 de fevereiro de 2000
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186
RECURSO Nº : 120.392
RECORRENTE : CASA CORDELIER INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA
RECORRIDA : DRJ/SANTA MARIA/RS

FRAUDE. DARF FALSIFICADO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO IMPORTADOR. PENALIDADE AGRAVADA.

A responsabilidade tributária pela instrução de despacho aduaneiro com DARF com autenticação falsa, sem participação da suposta instituição arrecadadora e sem prova de abuso do mandato, é do importador.

A Secretaria da Receita Federal não tem responsabilidade pelos atos praticados por despachantes aduaneiros.

Aplicável a multa do inciso II do art. 80 da Lei 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei 9.430/96 (150%), pelo não recolhimento do IPI na importação mediante fraude, caracterizada pela utilização de DARF falsificado.

RECURSO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Klaser Filho e Márcia Regina Machado Melaré.

Brasília-DF, em 23 de fevereiro de 2000

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES
Relator

11 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, as seguintes Conselheiras: LEDA RUIZ DAMASCENO, ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO. Ausentes os Conselheiros PAULO LUCENA DE MENEZES e FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186
RECORRENTE : CASA CORDELIER INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA
RECORRIDA : DRJ/SANTA MARIA/RS
RELATOR(A) : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

RELATÓRIO

Em ato de revisão aduaneira foi constatada a falsificação da autenticação bancária dos DARF, Documento de Arrecadação de Receitas Federais, relativos ao IPI em duas importações, caracterizando-se fraude inequívoca, exigindo-se o tributo, juros de mora e multa do art. 80, inciso II da Lei 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei 9.430/96 (150%).

O Auto de Infração de fl. 01 e seguintes foi anulado, por erro de CGC, emitindo-se o de fls. 20 a 27, de igual teor e com o CGC correto, emitindo-se nova intimação.

Impugnando tempestivamente o Auto de Infração, a Empresa alegou que possui prova do recolhimento dos tributos, estando surpresa com a autuação, anexando suas cópias (fl. 36 e 37).

Afirma que a Receita não sabe se os documentos são legítimos ou falsos, tanto que há averiguação em andamento e não existe, ainda, resultado pericial e, enquanto não for apurada a verdadeira causa do não recolhimento do IPI, não há razões para autuação.

Confirmada a falsidade, ela pode ser material ou ideológica e, em qualquer caso, a responsabilidade pode ser do banco, do despachante aduaneiro ou da própria Receita Federal, ou todas estas pessoas em conjunto, não a impugnante, pois está localizada a centenas de quilômetros da zona aduaneira e realiza todos os procedimentos por intermédio de despachante aduaneiro.

Antes de qualquer procedimento contra a impugnante, deveriam ser apuradas as responsabilidades pela fraude. Retransmite notícia de que teria havido evasão de receita de muito vulto, envolvendo importações processadas por diferentes despachantes, o que leva a crer que a responsabilidade não é dos importadores, questionando os controles da Receita Federal, cuja omissão a torna conivente com os infratores. Que a mudança para o DARF eletrônico, em março, é um indicativo de que a Receita Federal deveria estar sabendo que algo estava errado em seu sistema de arrecadação.

Afirma, ainda, que processa suas importações através de despachante aduaneiro; ao designá-lo não teve liberdade de escolha, limitando-se a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

um credenciado, motivo de sua confiança; que o despachante não teve seu credenciamento cancelado.

Sustenta que, além dos DARF, possui prova da remessa bancária para conta do Despachante.

Argumenta que, não tendo sido o tributo recolhido, se houve falsificação material dos documentos, cabe apurar quem é o responsável pela autenticação ou, se a autenticação for legítima, a responsabilidade é do banco, igualmente credenciado pela Receita Federal, devendo a autuação das importações ser precedida por estas apurações, pois os importadores desembolsaram integralmente os valores dos impostos.

Insurge-se, ainda, contra a penalidade, pois não cometeu nenhuma falsidade, devendo a penalidade recair sobre o agente, conforme previsto no art. 137 do CTN, afirmando que agiu por intermédio de despachante, como faz a maioria dos importadores, que a relação entre a RF e os despachantes constitui prática reiterada, norma complementar da legislação tributária, nos termos do art. 100, inciso III do CTN, sendo a atribuição de responsabilidade ao despachante um abuso de poder.

Diligência (fl. 42 a 48).

A autoridade julgadora determinou a realização de diligência para esclarecer se houve falsidade material ou ideológica, ou seja, se os DARF em questão são falsos ou se contêm inverdades, sob o fundamento de que o fato de determinado valor não haver sido encontrado no SINAL, sistema de controle da SRF, é apenas um indício da falsidade da autenticação bancária e o banco afirmou apenas que não houve recolhimento na sua agência, mas não afirmou que a autenticação do DARF era falsa. Trata-se de autenticações aparentemente corretas, sendo necessária perícia para esclarecer se houve falsidade material ou ideológica.

O Presidente da Comissão de Inquérito Administrativo, instaurada para apurar a responsabilidade pelas fraudes em questão e outras da mesma natureza, esclareceu, baseado em informações do Banco do Brasil e laudo pericial, quanto à máquina na qual teria sido autenticado os DARF, que o BB possui uma máquina com o número 8356, que a mesma estava cadastrada, não estava em operação na data da autenticação; quanto à autenticação, informou não ser possível alterar a parte da autenticação relativa ao número da máquina, que está gravado no *chip* de memória, as autenticações são falsas, conforme Laudo Técnico de fl. 65 a 79, e representam uma operação inexistente, não tendo sido possível, até o momento, apurar, quem, quando e onde foram feitas as autenticações, sendo remotíssimas as possibilidades de se chegar à autoria das falsificações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

A Procuradoria da Fazenda Nacional informou, às fl. 84, não existir ação movida pela autuada em relação à exigência objeto deste processo.

4. Nova impugnação (fl. 90 e 91).

Pronunciando-se quanto ao resultado da diligência, a Empresa reiterou sua impugnação, acrescentando que a perícia responde apenas a parte dos problemas, não sendo suficiente chegar-se à conclusão de que as autenticações não coincidem, sendo necessário conhecer-se a origem das máquinas utilizadas e apurar-se a responsabilidade de quem autenticou os documentos, esperando a conclusão das investigações fiscais e policiais, requerendo, então, a abertura de novos prazos para manifestar-se.

5. Decisão de Primeira Instância (fl. 96 a 105).

A decisão de Primeira Instância manteve a exigência fiscal pelas seguintes razões e fundamentos.

Ficou comprovado, pela diligência, que a autenticação dos DARF que instruíram os despachos aduaneiros de importação foi falsificada.

A autuada, ou pelo menos seu preposto, o despachante aduaneiro, tem relação direta com a falsificação, porque instruíram os dois despachos de importação com DARF falsificados.

A prova da autoria da falsificação é fundamental na esfera penal. Na tributária basta a prova do não recolhimento do tributo.

A afirmação de que a responsabilidade pela falsificação poderia ser do Banco ou da Receita Federal, sem qualquer prova, é inaceitável.

Caberia à autuada provar quem fez a falsificação, já que foi ela, diretamente ou por intermédio de seu preposto, que apresentou os documentos e tinha como saber onde e como ele foi produzido.

A responsabilidade pelo recolhimento dos tributos é exclusiva do contribuinte, sendo irrelevante a ocorrência de ato ilícito de preposto. Neste sentido a ementa e parte do voto do relator do Acórdão do 2º CC transcritos às fl. 101. Determinar se a autoria da falsificação é da empresa ou de seu preposto não tem qualquer relevância na esfera tributária. A fraude só poderia interessar à empresa, para se exonerar do pagamento dos tributos, ou ao seu preposto, para se apropriar do numerário. Imaginar um terceiro interessado, sem qualquer outra prova, é devanear.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

A responsabilidade pelos atos ilícitos praticados por empregados, serviçais ou prepostos, quanto à reparação civil, é também do patrão, amo ou comitente, nos termos do art. 1.521 do Código CTN.

Mesmo comprovada a autoria da falsificação pelo despachante, o que não foi feito, a responsabilidade seria da autuada, conforme previsto no art. 137, inciso I do CTN, *verbo ad verbum*:

“Art. 137. A responsabilidade é pessoal do agente: quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticas no exercício regular da administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;...”

O fato de o despacho haver sido efetuado com a intermediação de despachante e serem estes profissionais credenciados pela SRF não resulta em responsabilidade da Receita pelos atos que praticarem.

A remessa de numerário para o despachante não exime a responsabilidade da autuada pela infração praticada e nem prova que tais recursos foram usados no pagamento dos tributos.

A perícia não afirma, nem poderia fazê-lo, que a fraude foi praticada em Uruguaiana.

A multa foi aplicada de acordo com a legislação pertinente: inciso II do art. 80 da Lei 4.502/64 com a redação dada pelo art. 45 da Lei 9.430/96 c/c art. 137, I do CTN e art. 1.521, inciso III do CTN.

6. Recurso (fl. 112 a 117).

Em seu recurso a Empresa reitera que não realizou diretamente o recolhimento do tributo, o que foi feito por despachante credenciado pela Receita Federal, prática conhecida pela autoridade fazendária e constitui-se em prática reiterada.

Afirma que o despachante é intermediário entre importadores ou exportadores e a Receita Federal, que os seleciona e credencia, o que os torna um preposto da autoridade e não simples preposto do importador.

Alega que o laudo pericial não é prova definitiva, podendo a autenticação dos documentos haver sido feita em outras máquinas do Banco, mesmo fora de uso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

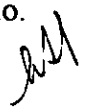
Insiste na alegação de que, se realmente houve a falsificação, deve ser apura quem foi seu autor.

Indaga se as demais falsificações de que se tem notícia foram praticadas em operações nas quais atuou o mesmo despachante, se a responsabilidade dele foi apurada e se o mesmo continua credenciado.

Repete a argumentação de que a responsabilidade pelas irregularidades praticadas pelo despachante seriam da SRF, pleiteando o cancelamento da multa e dos juros.

Alega, finalmente, tratar-se de infração conceituada como crime ou contravenção, devendo ser imputada pessoalmente ao infrator e não à recorrente, que não participou dos atos ilícitos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

VOTO

Mantenho a decisão recorrida.

Houve falta de recolhimento do IPI em dois despachos de importação, sendo da recorrente a responsabilidade por seu recolhimento.

Não procede a argumentação da Empresa no sentido de atribuir a responsabilidade à Receita Federal pelo fato de haver usado um despachante aduaneiro credenciado.

É compreensível a estranheza e indignação de quem entrega numerário a um mandatário para pagamento de tributo e, posteriormente, constata que o tributo não foi pago e deve arcar com duplo ônus para satisfazer a obrigação tributária. Ocorre, no entanto, que os argumentos apresentados só podem ser aceitos como manifestação de inconformismo, por serem desprovidos de fundamento jurídico.

As declarações de importação foram instruídas com DARF falsificados, sendo extremamente difícil, senão impossível, a obtenção de prova de autoria. Assinalo tratar-se de questão absolutamente irrelevante neste processo.

A informação de que os importadores não têm outra opção para promover seus despachos aduaneiros a não ser a contratação de despachante não é verdadeira. A legislação permite que os despachos sejam promovidos diretamente pelas pessoas jurídicas, por seus dirigentes ou por empregado credenciado. Ainda que obrigatória a participação de despachante, não teria a Receita Federal, ainda que responsável por sua habilitação, qualquer responsabilidade na hipótese de má conduta destes profissionais, à semelhança do que ocorre com os organismos e entidades de profissionais liberais. O que a Receita faz, em tais casos, é comprovar a irregularidade e puni-la administrativamente, aplicando as penalidades de advertência, suspensão ou perda de habilitação do despachante ou de seus auxiliares, em outra esfera e mediante processo específico, absolutamente distinto da questão tributária. Nada, no entanto, que implique em possível transferência de responsabilidade para a Receita Federal, inclusive por falta de previsão legal, como exigido pelo art. 128 do CTN.

Ademais, não há qualquer obrigação legal do pagamento dos tributos por intermédio de despachante, havendo inúmeras empresas que efetuam o pagamento dos tributos e entregam os DARF quitados aos despachantes, sem qualquer restrição legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

Aliomar Baleeiro afirma a respeito da questão:

“Em certos casos especiais, a responsabilidade será de quem cometeu a infração - o agente - sem que nela se envolva o contribuinte ou sujeito passivo da obrigação tributária. Isso acontece, em princípio, quando o ato do agente também se dirige contra o representado ou quando se reveste de dolo específico.

O CTN distingue três hipóteses.- A primeira é a de a falta constituir ao mesmo tempo um crime ou contravenção penal. Mas, nesse caso, também responde o contribuinte, fiscalmente, se o agente estava no exercício regular de administração, mandato, função, emprego ou no cumprimento de ordem expressa de quem podia expedi-la.

Nesses casos, poder-se-á dizer que concorre culpa *in eligendo* ou *in vigilando* do contribuinte, por ter elegido mal seu representante ou o não ter fiscalizado. ...”

O despachante aduaneiro, ao promover um despacho de importação, exerce o mandato que lhe foi outorgado pelo importador, sendo, portanto, impertinente prosseguir a investigação, na esfera tributária, para se saber se foi ele ou o importador quem praticou o ato fraudulento, pois a responsabilidade, seja qual for o resultado, será do importador. O mesmo não ocorre na esfera penal e na aplicação de penalidades administrativas ao despachante, relativamente à sua habilitação, e ao importador, quando à sua inscrição no Registro de Importadores e Exportadores, situação em que deve restar cabalmente comprovada a autoria ou participação dolosa na prática do ato ilegal. Não há, também, qualquer prova de que houve abuso de representação.

É totalmente absurda, em princípio, a alegação de que a fraude poderia ser atribuída à Receita Federal, uma contradição em si mesma, salvo se acompanhada de prova, início de prova ou de algum raciocínio lógico que, pelo menos, indicasse onde tais provas pudessem ser buscadas.

A falsificação dos DARF não foi praticada pelo BB, órgão arrecadador que consta dos DARF. Há, no processo, laudo (fl. 65 a 79) informando que a falsificação não foi feita com a utilização da máquina autenticadora especificada nos documentos e que existem categóricas divergências entre os registros padrões e os questionados, e que as autenticações “não foram produzidas pelas máquinas autenticadoras do Banco do Brasil, não sendo, pois autênticas.”

Resta comprovado, assim, que a Empresa ou o despachante, em algum momento anterior ao registro da DI, ficou de posse dos DARF com a autenticação de recolhimento falsificada e com eles instruiu o despacho, o que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

constitui prática fraudulenta, sendo a legislação bastante clara quanto a responsabilidade tributária, sendo desnecessária para fins tributários perquirir se atribuível ao despachante ou ao importador, pois ela continuará sendo do importador, ainda que se prove tenha sido praticada pelo despachante aduaneiro, conforme disposto no art. 137, inciso I do CTN.

Neste sentido, a decisão do Conselho de Contribuintes no Ac. 201.68.106, DOU 04/09/92, pág. 12310:

“A alegação, de resto não provada, de que a fraude fora praticada por terceiros, não exime a Empresa da responsabilidade tributária.”

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2000


LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES – Relator

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conforme consta do relatório apresentado pelo Digno Relator - Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares, em ato de revisão aduaneira a empresa foi autuada para a exigência do IPI vinculado à importação, face ter sido constatada fraude/ falsificação na autenticação mecânica dos Darfs apresentados para comprovação do recolhimento do referido tributo.

Entretanto, apesar das conclusões constantes da investigação conduzida pela Receita Federal no sentido de que as autenticações dos DARFS não teriam sido realizadas pela agência do Banco do Brasil de Uruguaiana, o fato é que, durante o processamento do presente feito, a empresa recorrente conseguiu demonstrar que agiu de boa-fé podendo, até mesmo, ser considerada vítima do episódio.

Como consta do processado, os DARFS foram aceitos como bons, legítimos e verdadeiros, nos diversos órgãos pelos quais passou, tanto que serviram para realizar o desembaraço das mercadorias.

Verifica-se, assim, desde logo, que não há os autos qualquer prova ou mero indício de que a recorrente tenha, por qualquer forma, participado da "fraude", "falsificação" ou dela tenha se beneficiado, em prejuízo ao fisco. Ao contrário, a recorrente fez a prova que enviou o numerário correspondente ao tributo devido para o despachante aduaneiro regularmente credenciado junto à Receita Federal.

Todos esses fatos me bastam para julgar improcedentes as exigências constantes do auto vestibular.

Mas, cumpre ainda ressaltar que o rigorismo do disposto no artigo 136 do CTN já foi mitigado por nossa Suprema Corte no RE 60.964, sendo, inclusive, considerada interpretação draconiana pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP 43.050-0/SP) que um ato praticado e formalizado de acordo com a legislação vigente possa ser desfeito em razão de irregularidade praticada por terceiro, face o CTN não albergar a teoria da responsabilidade objetiva, impondo-se que o disposto no artigo 136 seja interpretado em harmonia com o art.112, inciso III do mesmo diploma legal.

"O artigo 136 só dispensa, na caracterização da infração, a "intenção do agente ou do responsável tributário", não do terceiro (STJ - RESP 43.050-0-SP)".

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.392
ACÓRDÃO Nº : 301-29.186

No caso, não há nos autos qualquer prova, nem mesmo indício, de que a recorrente tenha participado do processo de "falsificação" das autenticações mecânicas dos DARFS, nem de que tenha tido algum benefício com esse fato, o que torna impossível responsabilizá-la por eventual fraude ocorrida, ainda que indiretamente, diante de sua boa-fé, que há de se presumir.

Para que pudesse haver a responsabilização da recorrente, seria necessário que fosse comprovada a sua má-fé ou o dolo, ou seja: que tivesse sido comprovado que a recorrente tinha pleno conhecimento de que o documento utilizado para o pagamento do IPI era falso ou fraudulento, ou que estivesse macomunada com o terceiro, autor do mesmo .

Deste modo, e com base nesses fatos e fundamentos de direito, dou provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente, dando-se por canceladas as exigências constantes do auto vestibular

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2000



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - Conselheira



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº: 11075.000429/98-81

Recurso nº : 120.392

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-29.186

Brasília-DF, 17 de maio de 2000.

Atenciosamente,

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em

11.07.2000.

João José Fernandes
Procurador da Fazenda Nacional