



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11075.000435/98-84
SESSÃO DE : 22 de março de 2000
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278
RECURSO Nº : 120.391
RECORRENTE : BRAS FRUTY IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO
 LTDA
RECORRIDA : DRJ/SANTA MARIA/RS

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

A responsabilidade pela adimplência da obrigação principal é exclusiva do sujeito passivo, sendo irrelevante, para caracterização da omissão punível, a ocorrência de ato ilícito de preposto, estranho à relação jurídico tributária.

Os elementos que compõem os autos não caracterizam evidente intuito de fraude por parte da recorrente, sendo assim incabível o agravamento da multa de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 22 de março de 2000


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

11 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI, MANOEL
D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO,
IRINEU BIANCHI e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

Este processo tem início com o auto de infração de fls.01/10, lavrado contra a empresa acima identificada. A empresa foi autuada por falta de recolhimento do Imposto de Importação, após ter sido constatado *“autenticação bancária falsificada no documento de arrecadação de receitas federais relativo ao Imposto de Importação”*.

Foi formalizada a exigência do crédito tributário, no valor de R\$9.553,96, a título de Imposto de Importação, multa de ofício agravada e juros de mora. A interessada tomou ciência do auto de infração em 12/05/98, conforme "A . R" (fl.38) e apresentou impugnação à ação fiscal em 09/06/98, através dos documentos de fls. 40/48. A impugnação apresentada pode assim ser sintetizada :

- A impugnante está surpresa porquanto possui prova do recolhimento dos tributos exigidos conforme documentos que junta .
- A autuação é inoportuna. A Receita Federal(RF) não sabe se os documentos de arrecadação são legítimos ou falsos. Não há ainda resultado pericial que confirme sua falsidade. Enquanto não for apurada a verdadeira causa do não recolhimento do valor dos tributos ao Tesouro, não há razão para autuar qualquer contribuinte.
- Se confirmada a falsidade dos documentos, esta poderá ser material ou ideológica ,e a responsabilidade poderá ser do Banco, do despachante ou da própria Receita Federal. A impugnante não concorreu para tanto e estando localizada a centenas de quilômetros da zona aduaneira utiliza os serviços de despachante aduaneiro devidamente credenciado junto à Receita Federal. A omissão do órgão

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

arrecadador em manter controle diário de sua receita torna-a conivente com os infratores.

- A impugnante processa todas as suas importações através do despachante aduaneiro Paulo Ricardo Dorneles Silva. Ao designá-lo, a impugnante não teve liberdade de escolha, teve de submeter-se a um dos despachantes credenciados pela Receita Federal nos termos do art.563 do Regulamento Aduaneiro(RA). A impugnante confiou no despachante credenciado pela Receita Federal, logo confiou na Receita Federal. Além de ter os Darf como prova de arrecadação, possui também prova de remessa bancária para a conta do despachante (doc. nº.6).
- Se ficar constatado que os valores correspondentes aos Darf não ingressaram no Tesouro Federal, duas hipóteses devem ser consideradas. Se os documentos foram falsificados materialmente, cabe apurar-se quem é o responsável pela autenticação. Em sendo legítima a autenticação, o não ingresso do numerário nos cofres do Tesouro é responsabilidade do Banco, órgão igualmente credenciado pela Receita Federal para arrecadar os tributos do governo. Somente após apuradas essas questões, em sendo o caso, poderia a RF autuar o importador, o qual desembolsou integralmente os valores dos impostos.
- A impugnante não concorda, igualmente, com a penalidade imposta. A empresa não cometeu nenhuma falsificação dos Darf como lhe foi imputado no auto de infração. Deve-se apurar quem foi o autor da falsidade, se for o caso. A penalidade deve recair sobre o agente que tiver responsabilidade na prática delituosa, como ensina o art. 137 do CTN. A responsabilidade é pessoal da pessoa que tiver cometido a infração. Não cabe, portanto, punir-se a embargante com multa sobre infração que, se existiu, comprovadamente terá sido praticada por terceiros.
- Pelo exposto requer: a)seja sustada a exigência tributária posta no auto de infração, até que sejam esclarecidas as verdadeiras causas da evasão fiscal, após conclusão dos



RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

inquéritos que vem sendo realizados pela RF e Polícia Federal;

- b) seja deferida a presente impugnação com o cancelamento total da exigência tributária;
- c) em não sendo acolhido o pedido da letra b, seja cancelada a multa, tendo em vista que a impugnante não concorreu nas práticas ilícitas que lhe são imputadas pelo auto de infração, em respeito ao princípio da personalização das penas, forte nos art. 135 e 137 do CTN.

O processo foi baixado em diligência conforme Resolução DRJ/STM nº 151/98, de 08/09/98(fls.50/58) para que fossem respondidas questões relativas às autenticações tidas como falsas, às máquinas que as teriam feito, e em caso positivo, a autoria dessas falsificações. A diligência foi atendida conforme documentos de fls. 57/92. Foi dada ciência ao contribuinte do resultado da diligência e reaberto o prazo para apresentação de nova impugnação. A impugnante então apresentou novos argumentos, que sintetizamos como a seguir:

- 1- A perícia responde apenas parte do problema, não basta concluir que as autenticações não coincidem com as das máquinas utilizadas pelo Banco do Brasil; é preciso conhecer a origem das máquinas utilizadas para a autenticação e apurar a responsabilidade de quem autenticou os documentos.
- 2- questiona sobre quem seria o responsável pelas autenticações falsas.
- 3- insiste no sentido de que se deve apurar a responsabilidade pela falsificação.
- 4- Sustenta que primeiro devem ser concluídas as investigações fiscais e policiais, para então ser apurada a responsabilidade pela falsificação. Reitera o pedido para tornar sem efeito o auto de infração.



RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

Após constatar que a impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de 1ª instância proferiu sua decisão às fls. 103/112, considerando o lançamento procedente. A sua decisão, em resumo, baseou-se principalmente nos seguintes argumentos:

- O exame pericial não deixa qualquer dúvida quanto à falsidade dos documentos de arrecadação.

- A interessada ,ou pelo menos o seu preposto tem relação direta com a falsificação. Afinal foram eles que apresentaram os Darf que tem autenticação falsificada para instruir os despachos de importação.

- Neste caso não é a autoridade fiscal, na esfera tributária, que deve provar a autoria da falsificação. Essa é prova que interessa na esfera do direito penal, é a prova da autoria do crime. À autoridade fiscal cabia fazer prova do não recolhimento do tributo. Essa prova foi constituída pelo laudo pericial. Ali está consignado que a(s) autenticação(ções) que consta(m) dos Darf são falsas, que não foram feitas pelas máquinas autenticadoras do Banco do Brasil.

- Alegar que a responsabilidade pela falsificação poderia ser do próprio Banco ou da RF, como faz a impugnante, sem juntar qualquer elemento de prova, é procedimento abjeto que foge ao bom senso que se espera numa discussão jurídica ou, como é o caso, administrativa.

- Cabia à interessada fazer prova de quem fez a falsificação, já que foi esta, ou o seu preposto, que apresentou os documentos com autenticações falsas. Se tinham esses documentos para apresentar, também tinham como saber onde e como os mesmos foram produzidos.

- A responsabilidade pela adimplência da obrigação principal-recolhimento dos tributos- cabe ao sujeito passivo da relação jurídica tributária-o importador- não havendo possibilidade de eximir-se pela delegação de poder. Assim se posiciona nossa jurisprudência administrativa, de forma mansa e pacífica:

“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,

RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

estranho à relação jurídico tributária “(Ac. 2ºCC-53.610 de 18/09/72, Rel. Cons. Péricles Pereira).

No voto , proferido no Acórdão cuja ementa foi acima transcrita, o Relator esclarece o entendimento dado da seguinte forma:

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”.

- quem se utilizou do documento falso foi a interessada. Se esse documento falso foi apresentado pela empresa ou por seu preposto é aspecto que não se reveste de qualquer importância na esfera tributária. O interesse de apresentar o Darf com autenticação falsificada poderia ser da empresa (que se exoneraria do pagamento do tributo), ou poderia ser do seu preposto ou de algum empregado deste (para ficar com o numerário que a empresa havia disponibilizado). Definir a autoria da falsificação não interessa para fixar a responsabilidade da interessada. É sem fundamento o entendimento da impugnante de que não lhe seria imputável a infração arrolada. Trata-se de responsabilidade da importadora. O Código Civil (CC) estabelece, em seu artigo 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, serviços e prepostos, no exercício do trabalho que lhes competir, ou por ocasião dele.

O dispositivo é claro ao estabelecer a responsabilidade da importadora pelos atos praticados pelo seu preposto, o despachante, no caso. Estabelece ainda o mesmo CC que a responsabilidade civil é independente da criminal (Art. 1.525).

RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

- Observe-se que na legislação aduaneira a responsabilidade por infrações é abrangente, não se questionando sobre a vontade ou intenção do agente. Não é necessária a presença de dolo como elemento subjetivo do crime para caracterizar se houve ou não uma infração. Nesse sentido as disposições inseridas no artigo 499 do RA. O CTN esclarece que a responsabilidade por infrações da legislação tributária é objetiva, isto é, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, salvo disposição de lei em contrário.
- Não diga a impugnante que a responsabilidade pela infração deveria ser atribuída ao seu preposto, na hipótese de comprovar-se como sendo sua a autoria das falsificações. Mesmo nessa hipótese, a responsabilidade continuaria a ser da autuada. É esta a lição que emana da ressalva contida no inciso I do art.137 do nosso CTN, que estabelece:

"Art.137 – A responsabilidade é pessoal ao agente:

I- quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito; (o grifo não pertence ao original).

Portanto, está caracterizada a responsabilidade da impugnante pela infração apontada no auto de infração.

- Só se cumpre a obrigação tributária principal com a extinção do crédito tributário. Tratam os presentes autos de hipótese de recolhimento de imposto mediante Darf. Hipótese não confirmada, diante da prova de falsidade dos Darf apresentados. Não tendo ocorrido o pagamento, não houve a extinção do crédito tributário e muito menos o cumprimento da obrigação tributária.
- A multa aplicada é a estabelecida no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, dispositivo legal que autoriza o lançamento da multa agravada quando se tratar de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

infração qualificada. É sem dúvida o caso dos autos, que tratam da constatação de autenticações falsificadas nos Darf.

Irresignada a interessada apresentou tempestivamente recurso dirigido ao 3º Conselho de Contribuintes, conforme documento de fls. 118/123, onde basicamente reapresenta as mesmas razões constantes da peça impugnatória e reforça os seguintes pontos:

- Deve-se ressaltar que se o responsável pelos documentos falsos for o despachante, a responsabilidade passa a ser da própria Receita que o credenciou. A recorrente teve de submeter-se a um despachante credenciado, logo a culpa deve ser pelo menos compartilhada.
- Em não sendo acatado o presente recurso quanto à responsabilidade pelo pagamento do imposto, espera a recorrente que, pelo menos, seja cancelada a multa e os juros, porquanto, conforme vem sustentando, a responsabilidade pessoal do agente, prescrita no art.137 do CTN não comporta a ressalva que diz : " salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, etc..". Ressalta mais uma vez que o despachante agiu com dupla representação: da recorrente por força de mandato e da administração tributária por força do credenciamento.
- A multa se origina de infração conceituada como crime ou contravenção, logo deve ser imputada pessoalmente ao infrator. Exigir-se o cumprimento da penalidade à recorrente é por demais injusto, posto que está comprovada a sua não participação nos atos ilícitos.

Consta do processo às fls. 125 cópia da guia referente ao depósito recursal de 30% providenciado pela recorrente. Em face do valor do crédito tributário estar abaixo do limite previsto na Portaria MF nº 189/97, a PSFN não apresentou contra-razões ao recurso.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

VOTO

Tomo conhecimento do recurso, por ser tempestivo, e por tratar de matéria da competência desta 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes.

É fato comprovado e demonstrado nos autos que houve fraude, com a falsificação de autenticações de Darf relacionados com o imposto de importação de que trata o presente processo.

A partir dessa constatação, pelo menos duas questões fundamentais são suscitadas:

Primeira questão: No entender da recorrente, o despachante aduaneiro sendo um intermediário credenciado pela Receita Federal(RF) torna-se um preposto da autoridade fazendária e não um simples preposto do importador de quem recebe mandato.

Não faz sentido.É de se lembrar que o Regulamento Aduaneiro(RA) no seu Título IV- Da Intermediação dos Serviços Aduaneiros - Cap. I(Atividades relacionadas com o Despacho Aduaneiro), Art.560 assim estabelece :

“Art. 560 – Compreendem-se por atividades relacionadas com o despacho aduaneiro aquelas que visam ao desembaraço aduaneiro de bens, inclusive bagagem, na importação ou na exportação, em qualquer regime ou por qualquer via, e que consistem basicamente em:

- I) preparação do despacho aduaneiro;
- II) subscrição das declarações que embasam o despacho aduaneiro;
- III) acompanhamento de papéis e documentos nas repartições aduaneiras;
- IV) assistência à verificação de mercadoria;
- V) assistência à retirada de amostras para exames técnicos ou perícias;
- VI) assistência à vistoria aduaneira;
- VII) recebimento de notificação ou intimação;

RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

- VIII) recebimento de bens;
- IX) acompanhamento da movimentação de bens e veículos nos recintos e áreas alfandegados;

Fica claro antes de mais nada que nenhum despachante aduaneiro está credenciado ou autorizado a receber receitas federais. Esclareça-se, a propósito, que nem mesmo funcionário da Receita Federal por mais graduado que seja detém semelhante competência.

Portanto é inafastável a responsabilidade da recorrente pelo tributo devido, sendo absolutamente irrelevante para a identificação e confirmação dessa responsabilidade tributária, a alegação da recorrente de que efetuou transferência bancária de recursos no valor do imposto devido para crédito do despachante. A sua responsabilidade resulta na obrigação tributária de recolhimento do valor devido ao Tesouro Nacional.

Em arrimo a essa posição e por analogia perfilam-se as citações feitas pela autoridade julgadora de 1ª instância quanto aos artigos 1.521 e 1.525 do Código Civil, do art.136 do CTN e do art. 499 do RA.

Concluo, então, quanto à essa primeira questão que a responsabilidade pelo recolhimento do tributo é da recorrente, e adoto a mesma posição exarada no Ac. 2º CC-53.610/72, por meio do voto do ilustre relator Conselheiro Péricles Pereira, quando considerou irrelevante para caracterização da omissão punível (não recolhimento do tributo) a ocorrência de ato ilícito de preposto, estranho à relação jurídico- tributária.

Segunda questão : O agravamento da multa de ofício(art.44, II da Lei nº 9.430/96) exige a identificação de evidente intuito de fraude, de dolo?

Esta dúvida foi tacitamente levantada quando em sua decisão a autoridade monocrática pretendeu buscar respaldo no art.499 do RA e no art.136 do CTN para afirmar que *"não é necessária a presença de dolo como elemento subjetivo do crime para caracterizar se houve ou não uma infração."*

Entendo que são necessárias prudência e clareza na análise deste ponto. Concordo apenas parcialmente com a referida autoridade julgadora. É evidente que houve uma infração, o não recolhimento de imposto de importação, constatada em procedimento de ofício.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.391
ACÓRDÃO Nº : 303-29.278

Em minha opinião, a legislação invocada serve para confirmar a responsabilidade tributária da recorrente quanto ao imposto de importação não recolhido e os correspondentes acréscimos legais, porém não sustenta a aplicação do agravamento da multa de ofício nos termos previstos no art.44,II da Lei 9.430/96, que exige literalmente para sua aplicação a constatação pelo agente fiscal de evidente intuito de fraude cometido pelo contribuinte .

A própria decisão de 1ª instância em sua fundamentação revela incerteza quanto ao(s) responsável (eis) pela falsificação. Admite a hipótese da responsabilidade ser do despachante. Assim se pronunciou : *"Ela (a interessada) ou pelo menos o seu preposto, tem relação direta com os fatos, com a falsificação. Afinal foram eles(a empresa ou seu despachante) que apresentaram os Darf que tem as autenticações falsificadas para instruir os despachos de importação."*

Só para efeito de argumentação, a dúvida existente indica a admissão de possibilidade de inexistência de dolo por parte do importador. Os elementos que compõem os autos não permitem afastar a hipótese de a recorrente não ter participado nem se locupletado da fraude acontecida.

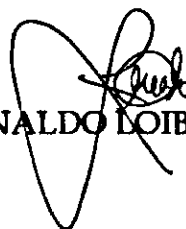
Nesse caso não está identificado o evidente intuito de fraude, o dolo da recorrente.

Também é verdade que com base nos elementos que se dispõem até o momento, não se pode afirmar a inocência da recorrente. Por esse motivo é desejável que haja investigação por parte da Polícia Federal e para tanto cabe á administração tributária solicitar a abertura de inquérito policial. Neste processo não há sustentação para aplicação da multa agravada.

Por outro lado foi constatada infração ,de responsabilidade da importadora, mediante auto de infração, porém não é cabível a multa do inciso II que só é aplicável quando configura-se infração qualificada pelo dolo.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial ao recurso, para manter a exigência quanto ao imposto de importação e aos juros de mora e pela exclusão da multa agravada.

Sala das Sessões, em 22 de março de 2000


ZENALDO LOIBMAN - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
3ª CÂMARA

Processo nº: 11045.000435/58-84
Recurso nº: 120.391

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 3ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.29.278

Brasília-DF, 16-05-92

Atenciosamente,

3.º CC - 3.ª CÂMARA

Em, 16/05/92

João Roberto de Almeida

Presidente

Presidente da 3ª Câmara

3.º CC - 3.ª CÂMARA

Em, 16/05/92

Ciente em: 07/11/2000

Presidente

Pelo Presidente