



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11075.002157/99-35
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603
RECURSO Nº : 124.577
RECORRENTE : AÇOPLANO COMÉRCIO DE AÇOS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – APRESENTAÇÃO DE DARF COM AUTENTICAÇÃO FALSA. A apresentação, no desembaraço aduaneiro, de DARF com falsificação de autenticação mecânica, implica o não pagamento devido pelo contribuinte-importador.

SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA - O sujeito passivo da obrigação tributária do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação é o importador, ou quem a lei indicar, não havendo eleição do despachante aduaneiro como responsável. IPI. FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. Responsabilidade do mandante no caso de fraude consistente na utilização de documentos de arrecadação falsificados, por ocasião do despacho aduaneiro de importação (art. 137, I, do CTN). Cabimento da multa agravada prevista no art. 80, II, da Lei nº 4.502/64, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.430/96.

RECURSO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, relator, Lisa Marini Vieira Ferreira dos Santos (Suplente), Atalina Rodrigues Alves e Carlos Henrique Klaser Filho, que davam provimento em parte para reduzir a multa agravada. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro José Luiz Novo Rossari.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2004


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO e VALMAR FONSECA DE MENEZES.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603
RECORRENTE : AÇOPLANO COMÉRCIO DE AÇOS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A) : LUIZ ROBERTO DOMINGO
RELATOR DESIG. : JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI

RELATÓRIO

Adoto o relatório de fls. 111/113, para descrever os fatos processuais até aquela data, quando a resolução nº 301-1.224 converteu o julgamento em diligência, para que fosse juntado aos autos o resultado da perícia e de outras providências envolvendo os DARFs objeto do presente processo e de outros importadores, providenciada nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 11075.002184/99-16.

Às fls. 124, a Superintendência Regional de Polícia Federal no Rio Grande do Sul, por meio do ofício nº 1140/04 – SETEC/SR/DPF/RS, encaminhou o Laudo de Exame Documentoscópico (mecanográfico) nº 0255/04, bem como a documentação enviada para exame.

Os peritos criminais federais, concluíram no referido Laudo de fls. 125/129 que “os lançamentos descritos no capítulo I deste laudo, não partiram de máquinas autenticadoras da Agência Central do Banco do Brasil em Uruguaiana /RS, na data questionada. Logo, as autenticações constantes nos documentos questionados são falsas. Os elementos que a diferem das autenticações padrões, produzidas pelos Terminais do Banco do Brasil estão discriminados no item IV – DOS EXAMES deste Laudo.”

Às fls. 135/136, ciência do contribuinte para manifestar-se a respeito dos documentos de fls. 119/134.

Às fls. 137, termo de encaminhamento dos presentes autos à DRJ/Florianópolis/SC, haja vista o decurso do prazo para manifestação do contribuinte, sem que o mesmo tenha-o feito.

É o relatório.

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

VOTO VENCEDOR

O presente voto diz respeito tão-somente ao recurso concernente às multas agravadas exigidas no Auto de Infração, nos valores de R\$ 1.152,21 e R\$ 1.158,01, correspondentes a 150% do valor do IPI, previstas no art. 80 da Lei nº 4.502/64, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.430/96.

Conforme se verifica no suficientemente explicado relatório de fls. 111/113, a multa agravada foi exigida do importador em razão de a fiscalização aduaneira ter constatado a utilização, pelo autuado, em duas operações de importação, de DARFs referentes ao IPI cujo recolhimento não foi confirmado pelo banco, caracterizando fraude.

De ressaltar-se, preliminarmente, que não há qualquer dúvida quanto ao ilícito praticado, visto que a perícia feita nos DARFs pelo DPF/Instituto Nacional de Criminalística concluiu que os lançamentos produzidos como autenticação mecânica naqueles documentos não partiram de máquinas autenticadoras da Agência do Banco do Brasil S/A. em Uruguaiana/RS e que tais autenticações são falsas. Destarte, nos despachos aduaneiros processados pelo importador foram utilizados documentos com informações falsas sobre pagamento de tributos.

Nos despachos aduaneiros ocorridos à época dos fatos (5/8 e 12/8/97), o pagamento dos impostos era feito nos bancos, pelo contribuinte ou seu representante legal. Nas importações ora sob exame, a responsabilidade do pagamento foi atribuída pela interessada ao despachante aduaneiro, conforme declara o próprio contribuinte em seu recurso.

Conforme estabelece o Decreto nº 646/92, mormente em seu art. 20, inciso IV, os serviços de despachante somente podem ser exercidos mediante mandato, ficando o despachante credenciado a atuar na intermediação do despacho na condição de mandatário.

Assim, não vejo, na espécie, o enquadramento do ilícito no art. 137, III, "b", do CTN, que diz respeito às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico das pessoas ali citadas (mandatários, prepostos e empregados) contra aquelas por quem respondem. E isso porque, na situação em exame, não há qualquer prova ou elemento subsidiário no sentido de que tenha havido intenção de dolo contra as referidas pessoas.

Entretanto, é evidente, pela natureza e resultado da ação intentada, que a falsificação e utilização de documentos de arrecadação é prova inequívoca da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

ocorrência de crime praticado contra a União (Fazenda Nacional) sujeito ativo da obrigação tributária, razão pela qual entendo que a tipificação correta do ilícito é a expressa no inciso I desse mesmo art. 137, que dispõe, verbis:

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

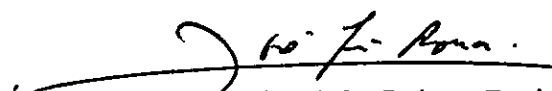
I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito. (...)."

A norma retrotranscrita estabelece, de forma clara, que na hipótese de infração conceituada como crime praticado no exercício regular de mandato, a responsabilidade deixa de ser pessoal ao agente (mandatário), passando a ser creditada ao mandante. Destarte, no caso em exame, em que se verifica a situação de existência de mandato em nome de despachante, a responsabilidade é do mandante.

E tendo ficado comprovado, à saciedade, a ocorrência de falsificação de documentos de arrecadação e do evidente intuito de fraude, concluo pela correção do procedimento fiscal na cominação da multa agravada, de 150%, prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/64, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.430/96.

Diante das razões expostas, voto por que seja negado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI – Relator Designado

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

VOTO VENCIDO

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos requisitos regulamentares de admissão e por conter matéria de competência deste Conselho.

Trata-se como visto, de lançamento de tributos relativos à importação, cuja comprovação de pagamento no desembaraço aduaneiro deu-se pela apresentação de DARF's com autenticação falsa.

Há alguns anos, empresas importadoras e a Fazenda Nacional foram vítimas de fraudes realizadas na autenticação de Documentos de Arrecadação de receitas Federais – DARFs, implementada por criminosos que atuavam como despachantes aduaneiros e bancários. Tem-se notícias de casos em Santos (SP) e Chuí (RS).

Avaliando a questão da responsabilidade dos contribuintes (importadores) deparamo-nos com algumas dificuldades, como segue.

Inicialmente, ao apreciar o caso, perguntamo-nos se a responsabilidade do contribuinte seria objetiva em relação aos recolhimentos dos impostos, ou se a representação aduaneira, na figura do despachante aduaneiro, seria condição que a eximisse dessa responsabilidade tributária.

O art. 22 do CTN, dispõe quanto ao Imposto de Importação que:

“Art. 22 - Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados.”

Note-se que o CTN abre a possibilidade de a lei impor a outrem a responsabilidade pelo pagamento do Imposto de Importação. Contudo, não há norma jurídica que transfira, para o despachante aduaneiro, tal responsabilidade (como há para o transportador e o depositário).

De outro lado, é de considerar-se que o contribuinte não está obrigado a contratar com um único despachante para realizar os trabalhos de liberação de mercadorias, estando livre para escolher aquele de sua confiança.

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

A liberdade para escolha do despachante aduaneiro que tem o importador e a ausência de vinculação legal entre o despachante contratado e a obrigação de recolhimento de impostos, descaracterizaria uma eventual alegação da isenção de responsabilidade do contribuinte, pois a obrigação de lançar mão do profissional habilitado para executar o despacho aduaneiro está vinculada tão-somente às práticas e atos executados no recinto alfandegado e não em relação às responsabilidades tributárias.

Aliás nos termos do art. 123 do CTN, *as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes*. Portanto, ainda que conste em contrato cláusula de responsabilidade do despachante em relação ao ato de recolhimento de tributos, ou, nota fiscal do despachante descrevendo os valores recebidos em adiantamento e os valores pagos em tributos, não terá o Importador-contribuinte senão o direito de regresso caso seja autuado pelo Fisco em relação aos tributos que o despachante alega terem sido pagos.

Assim, ainda que o contrato firmado entre a contribuinte e o despachante aduaneiro tenha cláusula de responsabilidade quanto o eventual recolhimento dos impostos incidentes na importação ou nota fiscal do despachante descrevendo os valores recebidos em adiantamento e os valores pagos em tributos, esse acordo não exime o contribuinte de direito de responder por eventuais diferenças inadimplidas ou, como é o caso em análise, pelos tributos não recolhidos. Terá o Importador-contribuinte apenas o direito de regresso caso tenha que arcar com o tributo que o despachante alegara ter pago.

Outra questão que se avizinha é o agravamento da penalidade. Para apreciação do caso concreto, sempre será necessário analisar os documentos e provas que instruíram o Auto de Infração para verificar se são bastantes e suficientes para provar as condições do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

De prima face, é de considerar-se que as penalidades previstas no art. 44 acima, são acessórias ao principal, ou seja, acessórias à exigência do tributo (pois a penalidade isolada está prevista em outro dispositivo dessa mesma lei) e, portanto, são aplicáveis ao contribuinte infrator.

Pois bem, para aplicação da penalidade agravada é necessário que fique evidenciado o intuito de fraude (do contribuinte, evidentemente), ou seja, fique demonstrada a intenção de fraudar, sonegar, de forma isolada ou em associação, conforme está disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”
(grifos acrescidos)

Os três tipos de ilícito, acima descritos, têm como núcleo qualificativo o “dolo”, cuja característica é a ação consciente de praticar o ato (critério subjetivo). “Artifício, astúcia, malícia, artil tendente a enganar alguém. O dolo, ao contrário da culpa, não admite gradação. Existe ou não existe dolo em um negócio. Não há dolo de maior ou menor gravidade. Subjetivamente o dolo é um só, embora objetivamente assuma as formas diversas.” (Francisco de Paula Lacerda de Almeida, Obrigações. Rev. dos Tribunais. Rio, 1916).

“Dolo é a intenção de cometer um fato contrário à lei com conhecimento de sua ilicitude. Na palavra intenção inclui-se a representação (previsão antecipada do resultado) e a vontade (querer o resultado). Duas escolas se digladiaram dezenas de anos para fazer prevalecer um desses fatores, mas hoje admite-se que os dois são

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

necessários. Outra divergência consiste em saber se basta querer o resultado ou é preciso que o agente tenha consciência de que o fato por ele querido é ilícito (*), embora isso não implique num conhecimento minucioso da lei penal, bastando um conhecimento genérico. A teoria psicológica diz que não, a teoria normativa diz que sim. Ainda há os que falam em teoria psicológico-normativa, admitindo elementos de uma e de outra. É costume distinguir o dolo da culpa, dizendo-se que o dolo é um defeito do sentimento, a culpa um defeito da inteligência. Mas na verdade em ambos o que há é um defeito da vontade: no dolo, o ato é voluntário na sua causa e nos seus efeitos; na culpa, o ato é voluntário na sua causa e involuntário nos seus efeitos. Se em ambos o ato é não voluntário, o resultado não pode ser atribuído ao agente, havendo no máximo um caso de força maior, coação ou acontecimento fortuito.” (Nélson Hungria. Comentários ao Código Penal, I. Rev. For. Rio, 1949).

Não cansamos de encontrar diversas verossimilhanças entre o Direito Tributário e o Direito Penal, seja em relação à forte influência do princípio da tipicidade, que encontramos em ambos, seja por conta das estruturas das normas jurídicas, ressalvadas as diferenças acerca da qualificação dos atos (lícitos e ilícitos) que desencadeiam a aplicação das normas.

Inegável, ainda, o fato de o Direito Tributário congregar, em seu bojo, um Direito Penal Tributário que, diante de atos ilícitos do contribuinte, estabelece penalidades pecuniárias pesadas ou agravadas. Sanções e medidas punitivas que afetam o contribuinte patrimonialmente e muitas vezes concorrem com a aplicação de normas Penais (“independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis” art. 44, II, Lei nº. 9.430/96).

Nesse ponto, é inegável a coincidente análise do Direito Penal e do Direito Tributário sobre os mesmos fatos, o que permite trazer do Direito Penal institutos para análise de fenômenos de subsunção (penal) tributária. É com essa tônica que para aplicação da penalidade agravada trago o conceito de dolo dos crimes, contido no art. 18 do Código Penal:

“Art. 18 - Diz-se o crime: *(Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)*

Crime doloso

I - doloso, quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo; *(Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)*

Crime culposo

II - culposo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia. *(Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)*

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

Parágrafo único - Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente. (*Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984*)

Uma característica insofismável do Direito Penal é o caráter personalíssimo da norma penal, em face da autoria. Isto quer dizer que quando a norma penal diz “quando o agente quis o resultado” está a referir-se da vontade do agente, da vontade provada, ou seja, o aplicador da norma penal deverá reunir o maior número de indícios possíveis para, ainda que dedutivamente, prove que a intenção do agente era aquela e não outra, para caracterização do dolo. Não ocorrendo tal prova, mas havendo certeza da autoria, será sempre atribuída ao agente a culpa (imperícia, imprudência, negligência).

Transferindo esses princípios para o Direito Tributário, veremos que independentemente da vontade do agente o tributo será devido. Contudo, para o Direito Penal Tributário as penalidades deverão cumprir os requisitos de pessoalidade e prova da vontade de alcançar o resultado advindo do ato criminoso.

O primeiro princípio de Direito Penal que podemos apreender, em relação ao dolo, é que o dolo não permite suposições. Como exprime a intenção do agente em obter o resultado, deve ser provado (*Dolus non praesumitur nisi probetur*).

Não se pode aplicar a pena por conduta dolosa com base na pressuposição da autoridade autuante. Não basta haver a falsidade do DARF para aplicação da pena (esta seria suficiente para o lançamento de ofício – RESPONSABILIDADE OBJETIVA), há que provar que o DARF foi falsificado por vontade do agente contribuinte, pois tais penalidades são aplicáveis ao contribuinte de forma pessoal (RESPONSABILIDADE SUBJETIVA).

Alberto Xavier¹ explica que:

“A instrução do procedimento tem como finalidade a descoberta da verdade material no que toca ao seu objeto com os seus corolários da livre apreciação das provas e da admissibilidade de todos os meios de prova. Daí a lei fiscal conceder aos seus órgãos de aplicação meios instrutórios vastíssimos que lhes permitam formar a convicção da existência e conteúdo do fato tributário. Essa convicção é, porém, uma livre convicção, no sentido de que não está limitada à existência de regras legais de prova, antes os meios probatórios têm, em princípio, o valor que corresponder à sua idoneidade como elemento da referida convicção². Não quer isto

¹ Do lançamento teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário. 2º ed. Rio de Janeiro, Forense, 1998.p. 124

² Neste sentido, Tipke/Kruse, AO notas 12 e 14 ao § 204.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

dizer que o procedimento administrativo de lançamento, como processo inquisitório que é, ignore toda e qualquer prova legal³.”

Não havendo, como subsídio do auto de infração, provas consistentes de que o contribuinte tenha participado da falsificação ou indícios que possam qualificá-lo em uma das circunstâncias descritas pelos art. 71, 72 ou 73 da Lei nº. 4.502/64, impossível será a aplicação da penalidade agravada.

No mesmo sentido, veja-se os Acórdãos nºs. 301-30601, de 14/04/2003, 301-29244, de 09/05/2000, desta Câmara, nº. 303-29280, 22/03/2000, todos providos à unanimidade, para exclusão da multa agravada (fonte: <http://www.conselhos.fazenda.gov.br>)

Número do Recurso: **120439**
Câmara: **PRIMEIRA CÂMARA**
Número do Processo: **11075.000444/98-75**
Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**
Matéria: **OUTROS**
Recorrida/Interessado: **DRJ-SANTA MARIA/RS**
Data da Sessão: **09/05/2000 17:00:00**
Relator: **ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO**
Decisão: **Acórdão 301-29244**
Resultado: **PPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE**
Texto da Decisão: **Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso para excluir as multas.**

“FRAUDE - DARF FALSIFICADO - A responsabilidade tributária pelo despacho aduaneiro com DARF falso é do importador, sendo irrelevante no caso, determinar para fins tributários a responsabilidade penal.

É incabível a aplicação da multa agravada porque não ficou caracterizado evidente intuito de fraude por parte da recorrente, conforme determina o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Recurso voluntário provido parcialmente.”



³ Contra Micheli, Aspetti e problemi della prova e della decisione nel processo tributario, Riv. Dir. Fin. E Scienza d. Fin. I (1940), 226E 235-6.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

Número do Recurso: 120392

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 11075.000429/98-81

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: OUTROS

Recorrida/Interessado: DRJ-SANTA MARIA/RS

Data da Sessão: 23/02/2000 11:00:00

Relator: LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

Decisão: Acórdão 301-29186

Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Márcia Regina Machado Melari e Carlos Henrique Klaser Filho.

Ementa:

“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”

Número do Recurso: 119912

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 12466.001659/96-65

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: OUTROS

Recorrida/Interessado: DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

Data da Sessão: 22/03/2000 14:00:00

Relator: NILTON LUIZ BARTOLI

Decisão: Acórdão 303-29280

Resultado: PUV - POR UNANIMIDADE DE VOTOS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, não se tomou conhecimento do recurso relativamente ao imposto objeto de parcelamento e deu-se provimento quanto à penalidade.

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

“MULTA DE OFÍCIO - ART. 44, INCISO II, DA LEI 9.430/96 - Para aplicação da multa de ofício agravada, na forma do inciso II, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, é imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, respectivamente. RECURSO NÃO CONHECIDO QUANTO AO IMPOSTO.

Recurso provido quando à penalidade.”

Nunca é demais lembrar que, assim como o ônus da prova da ocorrência do fato gerador é da administração tributária, o ônus da prova do dolo é de quem acusa. É nessa esfera que se insere a Fazenda Nacional como sujeito ativo que tem o dever objetivo de exigir o pagamento dos impostos relativos à importação e de agente aplicador da norma penal tributária.

O próprio art. 137 do CTN, a exemplo dos dispositivos do Código Penal e do princípio da pessoalidade na aplicação da pena, dispõe acerca da responsabilidade dos agentes (aqueles a quem se atribui a prática da ação), nos seguintes termos:

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;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no art. 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

Ao se referir, no *caput*, ao “agente” o art. 137 personaliza a conduta, ou seja, indica que não se confundem o “agente” com o “contribuinte”, pois podem ser pessoas distintas. Além disso, confirma o princípio da personalidade da responsabilidade penal, ou seja, que a pena não deve transcender à pessoa do agente.

O art. 137, inciso I, estipula excludentes de culpabilidade, condicionada à obediência hierárquica, a exemplo do art. 22 do Código Penal⁴ sob a pressuposição de coação irresistível condição máxima da responsabilidade penal capitulação legal do dolo específico excepciona a disposição do art. 136 do CTN que dispõe que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente.

Aliás, a inexistência de indicação da autoria é que afasta a aplicação da penalidade por falta do critério de subjetividade exigida pelo instituto do dolo.

Nunca é demais lembrar que o art. 112 do CTN, que estabelece que:

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Ora, no caso em tela, não se pode dizer que o contribuinte foi o responsável pela ação fraudulenta, não há provas quanto ao dolo, nem quanto à autoria, o que demonstra haver dúvidas se a fraude ocorreu por ação do contribuinte, do mandatário, do banco ou, ainda, de preposto público ou privado. Tal fato inconclusivo não pode desencadear a aplicação de uma penalidade por dolo se nem se conhece o agente a prática criminal.

A interpretação do art. 112, inciso III, c/c o art. 137, inciso III, ambos do CTN, em conjunto com os artigos 44, inciso II, da Lei nº. 9.439/96 e artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 impõem a exclusão da penalidade agravada.

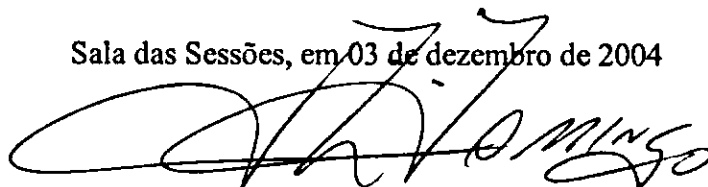
⁴ Art. 22 do Código Penal

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.577
ACÓRDÃO Nº : 301-31.603

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO
RECURSO para excluir o agravamento da multa lançada.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004



LUIZ ROBERTO DOMINGO - Conselheiro