



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 11128.003955/98-40
Recurso nº : 303-120492
Matéria : OUTROS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : MEAD EMBALAGENS LTDA
Sessão de : 17 de maio de 2005
Acórdão nº : CSRF/03-04.405

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E IPI VINCULADO - MULTAS DE OFÍCIO - Os elementos que compõem os autos não caracterizam evidente intuito de fraude por parte da contribuinte e, portanto, é incabível a imposição multa de ofício agravada. Entretanto, como ficou constatada a falta de recolhimento do tributo, não há como deixar de ser imputada à autuada a multa de ofício desagravada.

Recurso especial parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para restabelecer a multa de ofício no percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento integral ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 JUN 2005

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, HENRIQUE PRADO MEGDA, PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES, NILTON LUÍZ BARTOLI.

Processo nº : 11128.003955/98-40
Acórdão nº : CSRF/03-04.405
Recurso nº : 303-120492
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : MEAD EMBALAGENS LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de divergência.

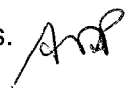
O auto de infração parte deste processo foi lavrado por ter sido constatado que a empresa utilizou Documentos de Arrecadação de Receitas Federais cuja autenticação, após análise da agência bancária, foi considerada falsa. Considerando que o pagamento dos impostos incidentes sobre a importação deveria ser feito previamente ao registro da Declaração de Importação, por meio de DARF, a fiscalização entendeu ter sido realizada falsa declaração no SISCOMEX e utilização de documento falso com evidente intuito de fraude. O lançamento abrangeu o II, o IPI, juros de mora e multas de ofício agravadas da Lei nº 9.430/96, artigos 44, II, e 45, II.

A empresa recolheu os tributos e os juros e impugnou o lançamento das multas, mas a DRJ de São Paulo considerou que a ação fiscal seria procedente.

Com o Acórdão 303-29.388, de 17/08/2000, foi decidido, por unanimidade de votos, ser incabível a aplicação da multa agravada de 150%. A decisão recebeu a seguinte ementa:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E IPI VINCULADO. 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 PROVIDO.**

A Fazenda Nacional embargou o acórdão, mas os embargos foram considerados improcedentes.



Processo nº : 11128.003955/98-40
Acórdão nº : CSRF/03-04.405

Recorreu, então, apresentando o julgado consubstanciado no Acórdão nº 302-35.050, de 20/02/2002, cuja ementa é a seguinte:

DARF FALSIFICADO. A responsabilidade pelo recolhimento do tributo é exclusiva do próprio contribuinte, sendo irrelevante, para caracterização da omissão punível, a ocorrência de ato ilícito de proposto, estranho à relação jurídica tributária. NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Aduz o Ilustre Procurador que a utilização de DARFs falsos configura evidente intuito de fraude. Restaria saber se a empresa autuada, que aduz desconhecer a autoria dos atos ilícitos e que era representada perante a Receita Federal por outra empresa, para quem transferiu os valores para o pagamento das obrigações tributárias, deve ou não responder por tais penalidades,

Lembra que a pessoa jurídica é responsável por atos de seus funcionários ou prepostos. A contratada, ao promover despacho de importação, exerce o mandato que lhe foi outorgado pelo importador, que é o responsável.

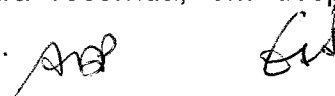
Cita Aliomar Baleeiro, *verbis*:

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 *vigilando* do contribuinte, por ter elegido mal seu representante ou não ter fiscalizado.

Além disso, a autuada tem o direito de regresso contra quem alega que cometeu o delito, tanto é que já propôs ação de indenização (fls. 775/785).

O Ilustre então Presidente da Câmara recorrida, em despacho amplamente fundamentado, deu seguimento ao recurso.



Processo nº : 11128.003955/98-40
Acórdão nº : CSRF/03-04.405

Intimada, a empresa apresentou, tempestivamente, contra-razões, aduzindo que no caso do paradigma a empresa não efetuou o pagamento da obrigação principal espontaneamente. Ao contrário, neste caso, a recorrida pagou os tributos acompanhados dos juros de mora, o que revela a boa-fé e a inaplicabilidade das multas.

Além disso, como a questão central lá tratada dizia respeito à falta de recolhimento do tributo, o acórdão colacionado não se aplica ao presente litígio.

Rebate as alegações da Fazenda Nacional com base nos fundamentos do próprio acórdão recorrido e concluindo, em suma, que a ausência de dolo de sua parte afasta a hipótese de aplicação da multa agravada. Traz decisões proferidas pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho e pelo Segundo Conselho de Contribuintes.

Por fim, traz sentença proferida pelo Exmo Juiz Federal da 1ª Vara Federal de Santos – Processo 1999.61.04007168-3, que julgou procedente pedido da autora em ação ordinária movida contra a União Federal em caso idêntico ao presente, no qual a empresa postulou provimento jurisdicional declaratório no sentido não ser penalizada com a lavratura do auto de infração.

Dos trechos que ela transcreve destaco o seguinte:

(...)

Do que se depreende dos autos, há fundada suspeita de falsificação de chancela bancária nas guias de recolhimento dos tributos incidentes na importação, cujo cometimento é imputado à empresa despachante aduaneira contratada pela autora.

(...)

Entendo serem suficientes tais conclusões a fim de demonstrarem a boa-fé por parte da autora. (...) Houve, na data do despacho aduaneiro, saída do numerário da conta-corrente da autora, em valor suficiente para o pagamento dos tributos incidentes, lançada nos livros contábeis da empresa-autora como pagamento à empresa Estelar Serviços Internacionais Ltda, contratada como despachante aduaneiro.(...)

De outra parte, houve recebimento de denúncia oferecida pelo Ministério Público do Estado de São Paulo, pleiteando a condenação dos representantes da empresa despachante pelo crime de estelionato praticado contra a autora, em razão dos fatos

Processo nº : 11128.003955/98-40
Acórdão nº : CSRF/03-04.405

relatados nos presentes autos, demonstrando fundamento nas razões apresentadas pela autora. Também constou dos autos não ser a primeira vez que a empresa Estelar age dessa forma fraudulenta contra seus clientes.

Além disso, tão logo descoberta a fraude nas guias de recolhimento e cientificada a autora, esta procedeu, incontinenti, ao pagamento dos valores devidos, a fim de evitar maiores prejuízos ao Erário.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o pedido, nos termos do art. 269, I, do CPC, para declarar a não sujeição da autora à penalidade como a lavratura de auto de infração para exigir-lhe crédito tributário decorrente dos fatos narrados nos presentes autos, bem como de multa de 150% (cento e cinquenta por cento) ou qualquer outro ato de imposição de penalidade, sendo-lhe reconhecida, ainda, a insubsistência de auto de infração eventualmente lavrado e a extinção do crédito tributário pelo pagamento espontâneo dos tributos."

É o relatório



VOTO

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora

Adoto os motivos expostos no Despacho do Ilustre então Presidente da Câmara recorrida no sentido de demonstrar a admissibilidade do recurso em tela.

Quanto ao mérito, transcrevo fundamentos do voto recorrido, aos quais novamente me filio, *verbis*:

“A lide se resume à aplicação da multa agravada de 150% sobre valores de II e IPI-vinculado.

É necessário, portanto, desde logo desfazer qualquer mau entendimento quanto ao que constituiu o lançamento tributário por meio do Auto de Infração de fis. 01. Foram exigidos II e IPI, juros de mora e as multas previstas nos arts. 44, II e 45, II, da Lei 9.430/96.

A defesa da recorrente aponta duas linhas de argumentação. A primeira pretende defender-se das multas agravadas albergando-se no que dispõem o art. 138, do CTN e o art. 47 da Lei 9.430/96, por considerar que efetuou o pagamento do principal e dos juros de mora sob o instituto da denúncia espontânea. A segunda questiona a aplicabilidade da multa agravada por não existir no processo nenhuma prova de ter a recorrente agido com dolo ou má-fé, “FRAUDE NÃO SE PRESUME, E SUA AUTORIA PRECISA SER DEMONSTRADA PELA PRÓPRIA AUTORIDADE FISCAL QUE PRETENDE IMPOR A PENALIDADE”.

(...)

Entretanto, curiosamente, a discussão sobre a espontaneidade do pagamento toma-se absolutamente secundária diante da segunda tese erigida pela recorrente quanto à inaplicabilidade do inciso II, dos arts. 44 e 45 da Lei 9.430/96, ao caso em discussão.

É fato comprovado e demonstrado nos autos que houve fraude, com a falsificação de autenticações de Darf relacionados com o imposto de importação e de IPI-vinculado.

É de se lembrar que o Regulamento Aduaneiro (RA) no seu Título IV- Da Intermediação dos Serviços Aduaneiros - Cap. I (Atividades



Processo nº : 11128.003955/98-40
Acórdão nº : CSRF/03-04.405

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;
- 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 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 dos artigos 1.521 e 1.525 do Código Civil, do art. 136, do CTN e do art. 499, do RA.

A responsabilidade pelo recolhimento do tributo é da recorrente, o que reflete a mesma posição exarada no Ac. 2º CC-53.610/72, por

Processo nº : 11128.003955/98-40
Acórdão nº : CSRF/03-04.405

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.

Uma outra questão, esta sim objeto focal do presente recurso é: O agravamento da multa de ofício (arts. 44, II e 45, II da Lei nº 9.430/96) exige a identificação de evidente intuito de fraude, de dolo?

Em sua decisão a autoridade monocrática pareceu pretender buscar respaldo no argumento de não ser necessária a constatação 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. É evidente que houve infrações constatadas em procedimento de ofício, quais sejam o não recolhimento de imposto de importação e do IPI vinculado.

Em minha opinião, a legislação invocada na decisão singular serve para confirmar a responsabilidade tributária da recorrente quanto ao imposto de importação/IPI-vinculado não recolhidos e os correspondentes acréscimos legais, porém não sustenta a aplicação do agravamento da multa de ofício nos termos previstos nos art. 44, II e 45, 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(is) pela falsificação. Admite a hipótese da responsabilidade ser do despachante. Assim se pronunciou:

“Não cabe à Fazenda Pública a realização do ônus da prova, em sentido subjetivo, pois a esta não cabe a persecução penal da pessoa física, mas sim a competente ação fiscal para ressarcir-se do dano sofrido (...) De qualquer modo, a declaração prestada pelo contribuinte junto ao Ministério Público, conquanto não faça prova, neste contraditório fiscal, de exclusão de sua responsabilidade, já indica ter ele tomado, junto à autoridade competente, as medidas reparatórias para a apuração da responsabilidade penal pelo delito (...) No que respeita ao presente processo, resta ao contribuinte suportar o encargo financeiro do ilícito praticado pelos seus representantes e aguardar o resultado da ação penal.”

Ainda que se pudesse considerar que os elementos que compõem os autos não permitem afastar a hipótese de a recorrente ter participado ou se locupletado da fraude acontecida, é forçoso admitir que a dúvida indica a possibilidade de inexistência de dolo por parte do importador. Neste caso, não está identificado o evidente intuito

Processo nº : 11128.003955/98-40
Acórdão nº : CSRF/03-04.405

de fraude, o dolo da recorrente. Neste processo não há sustentação para aplicação da multa agravada.”

A Fazenda Nacional alega que a empresa, ao promover o despacho de importação, exerceu mandato que lhe foi outorgado pelo importador e, portanto, a responsabilidade seria sua. Embora não tenha especificado a fonte, concluí que o comentário transcrito e atribuído ao Eminent Aliomar Baleeiro foi extraído de sua obra “Direito Tributário Brasileiro”, nos comentários ao artigo 137, inciso I, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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;
(...) (grifei)

A que infrações se refere o caso presente? Da falsificação de documentos de arrecadação de receitas federais e da falta de recolhimento de um tributo declarado.

Como bem posto pelo Ilustre Relator em sua análise dos embargos, à fl. 894:

“Ora, ula e pulula dos autos que os tributos foram declarados, a utilização, por agente ainda não identificado, de DARF falsos para recolhimento levou a uma constatação de inadimplência, nunca, em nenhuma hipótese, de sonegação, por absoluta atipicidade.

Poderia alguém argumentar: mas o que garante que a importadora não agiu em conluio com o despachante, o que então, caracterizaria dolo quanto à fraude. Nesse caso, se uma investigação pudesse demonstrá-lo estaria estabelecido o intuito de fraude, e nessa base seriam aplicáveis tanto o art. 44, inciso II, como o art. 45, inciso II, da mencionada lei.”

Não há crime de sonegação e sequer está comprovado que foi o despachante quem fraudou os DARFs. Além disso, o inciso I do artigo 137 refere-se a exercício **regular** de mandato. Se a empresa repassa os recursos para que o despachante recolha os tributos e este não procede dessa forma, pode-se falar em exercício regular? A meu ver, aquele dispositivo não pode ser aplicado no presente caso.

Finalmente, vale ainda lembrar os ensinamentos de Ângela Maria da Motta Pacheco¹:



¹ In Sanções Tributárias e Sanções Penais Tributárias. Max Limonad: São Paulo, 1997. p. 238/239.

Processo nº : 11128.003955/98-40
Acórdão nº : CSRF/03-04.405

“ (...) se a multa for apenas de mora, por falta de recolhimento, e portanto, tem finalidade ressarcitória, transmitir-se-á. Se, ao invés, decorre de ato ilícito entendemos que não se transmitirá.

(...)

Já a responsabilidade por ato ilícito (artigos 136 e 137) só pode ser derivada da conduta do próprio contribuinte. É ele que, através de ações consideradas fraudulentas, impede o pagamento do tributo. A sua responsabilidade é pessoal.”

À vista do exposto, posiciono-me no sentido de que não podem ser imputadas as multas agravadas à recorrente.

Entretanto, estando evidenciado que ocorreu a falta de recolhimento dos tributos, entendo que as multas devem ser desagravadas, de 150% para 75%, de forma a se amoldarem ao previsto nos artigos 44, inciso I, Lei nº 9.430/96 e 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 45 da Lei nº 9.430/96.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional, desagravando as multas aplicadas.

Sala de Sessões –DF, em 17 de maio de 2005.


Anelise Daudt Prieto

