



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.004878/98-36
SESSÃO DE : 17 de outubro de 2001
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983
RECURSO Nº : 120.474
RECORRENTE : COMPANHIA BRASILEIRA DE CARTUCHOS
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

FALSIDADE EM DOCUMENTOS FISCAIS

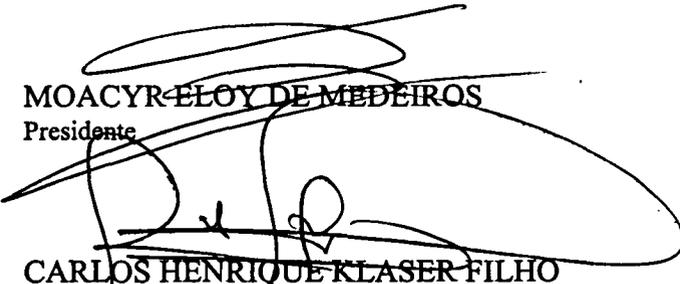
Não cabe multa de ofício ao contribuinte que, mesmo tendo usado Despachantes Aduaneiros credenciados pelo erário viu-se submetido a falsificação de documentos, sem qualquer prova de sua participação, ainda mais tendo tomado a iniciativa de estabelecer a verdade pedindo, inclusive, a interferência policial através de abertura de inquérito.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Paulo Lucena de Menezes, relator. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho.

Brasília-DF, em 17 de outubro de 2001


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO
Relator designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES, FRANCISCO JOSÉ PINTO DE BARROS e MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ. Ausente a Conselheira ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO. Fez sustentação oral o Advogado Dr. JIMIR DONIAK JÚNIOR OAB/RS Nº 12409-B.

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983
RECORRENTE : COMPANHIA BRASILEIRA DE CARTUCHOS
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : PAULO LUCENA DE MENEZES
RELATOR DESIG. : CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO

RELATÓRIO

Em uma apertada síntese, verifica-se que a ora Recorrente foi autuada em face da ocorrência de “falsa declaração” (declaração no SISCOMEX de recolhimento de impostos que não se efetivaram) e “utilização de documento falso, com evidente intuito de fraude, evitando o pagamento dos impostos devidos” (fls. 03).

Pelo que consta do Auto de Infração (fls. 01 e seguintes), tem-se que a empresa foi intimada, inicialmente, a apresentar os DARFs que comprovam o recolhimento de tributos relativos às DIs especificadas, visto que os valores correspondentes não constavam dos registros de controle do Erário.

Subsistindo dúvidas sobre a autenticidade dos aludidos documentos, todavia, os mesmos foram encaminhados para análise da instituição bancária arrecadadora, a qual consignou que, “pelos documentos, as autenticações não correspondem ao padrão das autenticadoras utilizadas pelo Banco do Brasil S/A” (fls. 36). Por decorrência, exigiu-se da empresa os tributos devidos, acrescidos de juros de mora e com a imposição de multa agravada (150%), em face dos fatos narrados.

Tempestivamente, a ora Recorrente interpôs sua impugnação, aduzindo o seguinte:

- a) a empresa é reconhecida nacionalmente no mercado de armas e munições, sendo inclusive fornecedora das Forças Armadas;
- b) visando a liberação de cargas e pagamentos de tributos, a empresa contrata rotineiramente os serviços de despachantes aduaneiros. No que tange às importações em apreço, tais serviços estavam a cargo da empresa Realbrasileira Transportes, cujos representantes legais foram nomeados mandatários da recorrente;
- c) os documentos acostados aos autos comprovam que a recorrente disponibilizou os valores dos tributos em favor da citada empresa, mediante depósito bancário. Outrossim, as mercadorias importadas foram liberadas mediante o pagamento dos tributos devidos;

P

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

- d) a recorrente atuou com o máximo zelo e cuidado possíveis, razão pela qual, inclusive, requereu a abertura de investigação policial. Entende cabível, nesse particular, a suspensão do processo administrativo até a conclusão do inquérito policial;
- e) no mérito, destaca que: I) o auto é nulo, por imputar “responsabilidade tributária sem a prova antecedente e inequívoca de estarem presentes os elementos imprescindíveis à sua tipificação”, o que redundaria na exigência de tributos com amparo em presunção; II) no tocante aos atos praticados com dolo, o CTN prevê a responsabilidade subjetiva, isto é, a responsabilidade tributária é pessoal do agente, tanto no que tange às penalidades (art. 137), como também ao próprio crédito tributário (art. 135); III) a orientação dos tribunais pátrios não se mostra discrepante.

A decisão monocrática, porém, julgou procedente o lançamento tributário, estando a ementa redigida nos seguintes termos:

“FALSA DECLARAÇÃO. AGRAVAMENTO DE PENALIDADE. A falsa declaração caracteriza intuito de fraudar a Fazenda Pública, cabendo ao contribuinte recolher os tributos declarados como pagos, acrescidos de juros de mora e penalidade, devendo esta ser agravada na forma prevista na legislação tributária”.

Como razões de decidir restaram consignadas as seguintes:

- a) não é possível suspender o processo administrativo, posto que a responsabilidade civil é independente da criminal (CC, art. 1525). O art. 83 da Lei nº 9.430/96, inclusive, estabelece uma orientação oposta àquela desejada pelo contribuinte;
- b) no mérito, o lançamento deve ser mantido, na medida em que: I) não há como se alegar presunção, posto que os fatos demonstram a ocorrência de fraude e o não recolhimento de tributos; II) a empresa é responsável, a princípio, pelo recolhimento dos tributos, na medida em que o não recolhimento das exações a ela aproveita. Outrossim, a prova do repasse dos valores para os mandatários é irrelevante, posto que a intenção do agente não elide a responsabilidade deste (CTN, art. 136); III) o intuito do sujeito passivo, ou do terceiro que agiu em nome da empresa, legitima a aplicação da multa agravada; IV) o art. 137 do CTN exige a prova de que a empresa não agiu em conluio com o mandatário, nem foi favorecida pela ação do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

mesmo, o que não restou demonstrado no presente caso. A Fazenda Pública não pode exigir os tributos de terceiros, que não aqueles identificados como responsáveis pela legislação tributária, sendo certo que caberá ação de regresso por parte da empresa, caso os mandatários sejam condenados na esfera criminal.

Na seqüência, foi interposto o recurso cabível, devidamente acompanhado da comprovação do depósito legalmente exigido, o qual foi efetivado nos autos de mandado de segurança.

Nessa ocasião, a Recorrente, além de repisar os argumentos anteriormente apresentados, esclareceu que o inquérito policial mencionado, embora não tivesse ainda sido concluído, demonstra a responsabilidade de funcionário contratado pela Realbrasil Transportes. Por entender que o deslinde da questão dependeria das conclusões alcançadas no aludido procedimento investigatório requereu, uma vez mais, a suspensão do presente feito.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões (fls. 472 e seguintes), manifestando-se contrária ao sobrestamento do feito e ao reconhecimento da nulidade do lançamento tributário. No mérito, entende que a responsabilidade pelo recolhimento dos tributos é da recorrente, ao menos em um primeiro momento, podendo ser relevada, porém, a importância correspondente à multa punitiva.

Em petição acostada aos autos (fls. 477 e seguintes), a recorrente esclarece que, além do Inquérito Policial n. 84/98, em curso perante a 1ª Delegacia Especializada em Roubos da Polícia Civil do Estado de São Paulo, foi aberto outro Inquérito Policial, este de nº 5-518/98, na Delegacia da Polícia Federal em Santos, para investigar os mesmos fatos.

No primeiro Inquérito Policial citado, a recorrente destaca que dois sócios da Realbrasileira, nas declarações prestadas, deixaram registrado que esta era responsável pelo recolhimento dos tributos aduaneiros da recorrente, sendo que os valores por ela entregue, a este título, eram encaminhados ao funcionário Mário Ferreira Granja. Este, por sua vez, ao reconhecer a procedência desta assertiva, foi indiciado.

Já no segundo Inquérito, consta, entre outros depoimentos, que o Sr. Nelson Bruguez, que é despachante aduaneiro contratado pela Realbrasileira, reconheceu o vínculo contratual existente entre esta empresa e a recorrente, bem como a responsabilidade do funcionário Mário Ferreira Granja pela falsificação dos DARFs.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

Tendo o presente feito chegado a este Colegiado nesse contexto, destaquei, inicialmente, por intermédio de despacho (fls. 503/504), que não era possível o sobrestamento do processo, em face da inexistência de amparo legal para tanto, bem como da autonomia e independência das esferas administrativa e judicial, como reconhecido pelos tribunais pátrios. No entanto, visando a uma melhor instrução do processo, converti o julgamento em diligência, para que fossem juntados os seguintes documentos: certidão comprovando o estágio em que se encontravam os Inquéritos Policiais, além de o laudo pericial a que alude o Ilmo. Sr. Promotor (fls. 498).

Em atenção ao que foi solicitado, a empresa apresentou, entre outros documentos, o Auto de Qualificação Indireta do Sr. Mário Ferreira Granja, bem como cópia do Laudo n. 709/2000, da lavra do Instituto de Criminalística de Campinas/SP.

É o relatório.



RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

VOTO VENCEDOR

Como bem relatado pelo Ilustre Conselheiro Relator, o processo trata de recolhimento aos cofres públicos de valores devidos a título de II e IPI, com os encargos e penalidades incidentes, posto que tais tributos não teriam sido pagos. Por outro lado, os Darfs inicialmente apresentados como prova de recolhimento, seriam falsos.

Este Colegiado, por vezes, tratou do assunto, matéria inquestionavelmente polêmica.

Concordo com o digno relator por tudo que dos autos consta, e em especial pelas iniciativas do Contribuinte em estabelecer a verdade pedindo, inclusive, a interferência policial, e por não existirem nos autos elementos capazes de comprovarem qualquer participação sua, direta ou indiretamente nos atos ilícitos enfocados.

Foi a recorrente quem requereu a abertura de inquérito policial junto ao DEPATRI, fls. 444.

Tomou, enfim, todas as medidas ao seu alcance quanto às relações com os despachantes aduaneiros que, mister se faz dizermos, são credenciados pelo Erário, o que faz com que se presuma serem esses profissionais integralmente capacitados pela própria Administração, devendo ter a capacidade necessária para desenvolver suas atividades com probidade, diligência e responsabilidade.

Assim, entendo que assiste razão à empresa ora recorrente.

Tendo presente, portanto, tudo que dos autos consta, acompanho o Insigne Relator quanto à não nulidade do Auto de Infração, pois não há afronta ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72, nem poderia o Erário exigir de imediato o montante tributário de terceiros não relacionados diretamente com o fato gerados das obrigações tributárias.

Todavia, os elementos probatórios, peças integrantes dos autos, ensejam a aplicação dos artigos 135 e 137 do CTN, tornando exigível o montante devido a título de tributos, bem como as penalidades e os encargos lançados, excluía, porém, a multa de ofício.

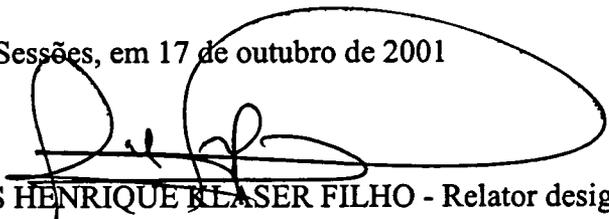
7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

Assim, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2001


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relator designado

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

VOTO VENCIDO

Recebo o recurso de fls., visto que o mesmo é tempestivo e atende às demais formalidades legalmente exigidas.

Com relação ao pedido de sobrestamento do feito requerido pela Recorrente, reitero o posicionamento exarado no despacho de fls. 503/504, no sentido de que a independência dos processos administrativos e judiciais, inúmeras vezes reconhecida pelo próprio Poder Judiciário, bem como a ausência de norma legal a este respeito, impede que tal pleito seja acatado.

Já no que tange à preliminar suscitada pela parte, referente à nulidade do Auto de Infração, deixo de analisar o tópico, posto que, em face do posicionamento que passo a apresentar, entendo que esta matéria está associada ao próprio mérito da questão.

Como relatado, constata-se que a recorrente está sendo compelida a recolher aos cofres públicos os valores devidos a título de II e IPI, com os encargos e penalidades incidentes, posto que tais tributos não teriam sido pagos. Por outro lado, os DARFs inicialmente apresentados como prova do recolhimento, seriam falsos.

A rigor, trata-se de matéria polêmica neste Colegiado, que tem suscitado debates e decisões ora favoráveis ao Fisco, ora favoráveis aos contribuintes.

Esta oscilação na procura da orientação jurídica mais adequada, é importante frisar, reflete-se nas decisões proferidas por esta Câmara, como se denota pelos seguintes julgados:

Guia de Importação Inidônea. Falta de comprovação da participação do importador no fato.

Em conformidade com entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o rigorismo do disposto no artigo 136 do CTN há de ser mitigado, especialmente se o ato foi praticado e formalizado de acordo com a legislação vigente. Nesse caso, não pode ele ser desfeito em razão de irregularidades praticadas por terceiros, em face de o CTN não albergar a teoria da responsabilidade objetiva, impondo-se que o disposto no artigo 136 seja interpretado em harmonia com o artigo 112, inciso III do mesmo diploma legal. Recurso provido. (Acórdãos n. 301-28.767 e 301-28.768, Relatora designada Conselheira Márcia Regina Machado Melaré).

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

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 nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96 (150%), pelo não recolhimento do IPI na importação mediante fraude, caracterizada pela utilização de DARF falsificado. Recurso desprovido. (Acórdão nº 301-29.186, Relator Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares).

No caso concreto, todavia, entendo que, pelo que dos autos consta, assiste razão à empresa.

De início, chamo a atenção para o fato de que não há uma prova inequívoca de que os DARFs apresentados são realmente falsos.

É evidente que existe um nítido consenso sobre o fato, o que resta comprovado, especialmente, pelas informações prestadas às autoridades policiais, pelos processos investigatórios em curso, bem como pelas manifestações da recorrente e das autoridades administrativas. No plano documental, contudo, tal entendimento encontra-se amparado apenas na declaração apresentada pela instituição financeira (fls. 36).

Feita a ressalva, passo a apresentar os fundamentos que justificam a minha posição.

Partindo-se do pressuposto de que as aludidas guias de recolhimento não são verdadeiras, é inquestionável que o Erário detém o direito de exigir os tributos que deveriam ter sido recolhidos à época da ocorrência dos fatos geradores.

Ocorre, entretanto, que, embora a responsabilidade tributária não possa ser presumida, decorrendo de expressa disposição legal, e também seja irrelevante, como regra, a intenção do agente ou do responsável (CTN, art. 136), o art. 135 do CTN, como mencionado pela recorrente, estabelece regras específicas, em determinadas circunstâncias, que não podem ser ignoradas. Constate-se:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

“Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - *omissis*;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - *omissis*”.

A aplicação do preceito ao caso sob análise enseja algumas considerações.

Primeiro, é imperioso identificar o exato significado da norma.

Nesse particular, o preceito estabelece, entre outras hipóteses, que o mandatário é *pessoalmente responsável* pelos créditos tributários decorrentes dos atos que praticar com infração de lei.

A doutrina e a jurisprudência têm seguido diversas orientações na tentativa de precisar, com clareza, o que vem a ser esta “responsabilidade pessoal”.

Embora com algumas ressalvas, alinho-me com aqueles que sustentam que a responsabilidade dos agentes relacionados no art. 135 afasta a responsabilidade tributária que seria naturalmente atribuída ao contribuinte originário. Em outras palavras, por “responsabilidade pessoal” deve-se entender “responsabilidade exclusiva”, pelo que o agente infrator, nas situações previstas, assume o lugar do contribuinte.

É que o estudo da história legislativa do Código Tributário Nacional demonstra que a primeira versão sugerida para o preceito em foco, constante do anteprojeto elaborado por Rubens Gomes de Souza, era *explícita* ao estabelecer a responsabilidade das pessoas jurídicas pelos atos praticados por seus “mandatários, funcionários, prepostos ou empregados” (art. 116). A Comissão revisora, por sua vez, praticamente manteve inalterada esta redação, limitando-se a adicionar um novo parágrafo, fazendo remissão a outras passagens do texto legal (art. 171).

Ao aprovarem o CTN, contudo, os legisladores optaram por modificar substancialmente essa orientação, ao excluírem a referência expressa que existia quanto à responsabilidade das pessoas jurídicas pelos atos praticados pelos agentes mencionados, preferindo tratar como responsabilidade *pessoal* destes, os atos relacionados com ilegais e abusivos. É difícil não concluir, nesse contexto, que a aludida opção não foi intencional.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

Apesar de reconhecer que não se trata de uma posição dominante, Ives Gandra Martins é um dos doutrinadores que encapam esse entendimento:

“Os textos do anteprojeto e do projeto pretendiam abranger responsabilidade tanto de pessoas jurídicas quanto de pessoas naturais, mas, em relação às pessoas jurídicas, o texto codificado excluiu sua participação do elenco acobertado. Tal restrição, a meu ver, representou a clara demonstração de que a responsabilidade das pessoas físicas seria excludente da responsabilidade das pessoas jurídicas.

Por outro lado, contrariamente ao dispositivo anterior, em que o legislador fala em responsabilidade solidária, o ora comentado fala apenas – e a meu ver, de forma incisa e definitiva – em responsabilidade pessoal.

O elemento, todavia, fundamental reside no fato de cuidar, o artigo, de atos praticados de forma dolosa contra os interesses dos contribuintes representados, com o que houve por bem o legislador considerar responsável não os representados, *mas exclusivamente os representantes.*”

Acrescenta, o mesmo autor, que nas hipóteses previstas no art. 135, na parte em que se faz referência a atos... por terceiros, em nome e no interesse de representados, com “excesso de poderes” e em infração à lei, contrato social ou estatutos”, a pessoa jurídica “está, como o Fisco, na posição de vítima, e não pode de vítima ser transformada em autora”. (Comentário ao Código Tributário Nacional, obra coletiva, Saraiva, p. 262).

Luciano da Silva Amaro, por seu turno, não apresenta conclusão discrepante:

“Em confronto com o artigo anterior [art. 134], verifica-se que esse dispositivo [art. 135] exclui do pólo passivo da obrigação a figura do contribuinte (que, em princípio, seria a pessoa em cujo nome e por cuja conta estaria agindo o terceiro), ao dispor no sentido de que o executor do ato responda *pessoalmente*. A responsabilidade pessoal deve ter aí o sentido (que já se adivinhava no art. 131) de que ela não é compartilhada com o devedor ‘original’ ou ‘natural’. Não se trata, portanto, de responsabilidade subsidiária do terceiro, nem de responsabilidade solidária. Somente o terceiro responde *pessoalmente*”. (Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, p. 306)”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

Por outro lado, deve-se ter presente que o *caput* do art. 135, ao fazer referência a “*créditos* correspondentes a obrigações tributárias” resultantes de atos abusivos ou ilegais, imputa ao agente infrator a responsabilidade pessoal pela *totalidade* do montante devido, e não apenas pelo valor do tributo. Na visão de Aliomar Baleeiro, “o art. 135 não ressalva as penalidades de caráter não moratório nem limita sua eficácia, apenas à obrigação principal, como aconteceu no art. 134. A *contrario sensu*, abrange – parece-nos – quaisquer penalidades e obrigações acessórias” (Direito Tributário Brasileiro, Forense, p. 492).

Seria o caso de se verificar, então, se os aspectos fáticos até então comprovados nos autos autorizam a aplicação da norma ao caso concreto.

Entendo que sim, com base nos seguintes elementos:

- a) a empresa Realbrasileira de Transportes Ltda. encontrava-se, ao que tudo indica, regularmente constituída e em funcionamento (cf. contrato social e CGC às fls. 139 e seguintes);
- b) a empresa Realbrasileira de Transportes foi contratada pela recorrente, agindo inclusive como mandatária desta (docs. fls. 167 e seguintes). Este fato também foi confirmado pelos sócios da aludida empresa (cf. fls. 441 e seguintes);
- c) o montante relativo aos tributos foi repassado pela recorrente à empresa Realbrasileira (v.g. fls. 235 e seguintes);
- d) nos depoimentos prestados às autoridades policiais, foi apontado como responsável pelo delito o Sr. Mário Ferreira Granja, funcionário da Realbrasileira, que inclusive foi indiciado no Inquérito Policial aberto a pedido da Receita Federal, e no qual a recorrente também aparece como averiguada (v.g. fls. 512);
- e) não existem elementos nos autos capazes de comprovar qualquer participação da recorrente, direta ou indireta, nos atos ilícitos em foco. Esta, inclusive, foi quem requereu a abertura de inquérito policial junto ao DEPATRI (fls. 444). Por outro lado, as demais declarações e documentos apresentados apontam nesse mesmo sentido (v.g. 493 e seguintes), existindo também um trabalho pericial para verificar se a empresa Realbrasileira foi beneficiada com as operações fraudulentas (fls. 528 e seguintes);
- f) pelo que consta, a recorrente tomou todas as medidas que seriam razoáveis e prudentes nas relações que manteve com a empresa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

Realbrasileira, faltando-lhe, inclusive, poderes para agir de forma mais rigorosa;

- g) não há como se alegar *culpa in vigilando* ou *culpa in eligendo*, uma vez que, no caso, os despachantes aduaneiros são credenciados pelo Erário, pelo que, a presunção é de que os mesmos foram profissionalmente capacitados pela própria Administração, estando aptos a desenvolver suas atividades com o mínimo de diligência e responsabilidade.

Não fossem suficientes tais constatações, que afastam, sob o meu prisma de avaliação, a responsabilidade da recorrente pela totalidade do montante tributário lançado, parece-me incontestável que as penalidades, se avaliadas isoladamente, não poderiam ser exigidas da mesma.

É que a responsabilidade pelas penalidades é igualmente pessoal e exclusiva do mandatário, quando o ato praticado for tipificado como crime ou contravenção, por força do disposto no art. 137 do CTN, *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;

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 artigo 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."

A rigor, os artigos 135 e 137 do CTN são complementares e harmônicos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

Como bem assevera Angela Motta Pacheco, “estes artigos [135 e 137] excepcionam o art. 136 que diz que a infração à legislação tributária independe da intenção do agente”. Nestes casos, deve-se comprovar não apenas o descumprimento da obrigação tributária, mas a existência do elemento subjetivo, consistente no *dolo*.

Nas palavras da insigne advogada, “aqui, o critério não é mais o de garantir a cobrança do crédito tributário, mas sim o de aplicar sanções pela prática do ilícito, ou seja, aplicar já multas não só em decorrência do descumprimento da obrigação tributária mas por atos fraudulentos dos quais decorreu o seu descumprimento” (Sanções Tributárias e Sanções Penais Tributárias, Max Limonad, p. 222).

Com o mesmo entendimento, pode-se apontar, uma vez mais, por oportuna, a lição de Ives Gandra Martins:

“Em relação aos itens II e III [do art. 137], hipóteses de responsabilidade pessoal e excludente, cuida o legislador de infrações tributárias *sem reflexos penais* ou de reflexos penais conceituados separadamente – e o mais das vezes fora do campo do direito tributário – (falsificação de guias, por exemplo, por funcionários da repartição fiscal). (...).

De observar-se que o item III complementa, mais a título de esclarecimento, o que já estava delineado no art. 135, com o mesmo não conflitando.

Tanto no art. 135 como no item III, a hipótese considera as pessoas representadas pelo agente ‘vítimas’, como o Fisco, do ato doloso praticado” (Da Sanção Tributária, Saraiva, pp. 81-82).

Observe-se que essa linha de orientação é encampada pela própria Procuradoria da Fazenda Nacional nas contra-razões apresentadas.

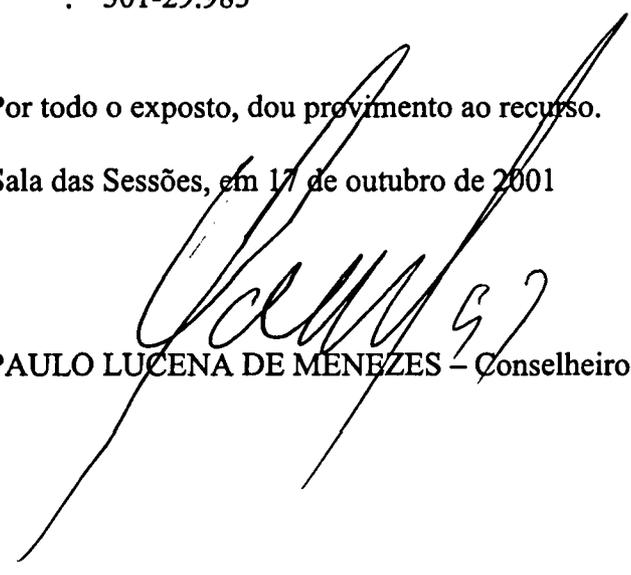
Assim sendo, entendo que o Auto de Infração não pode ser considerado nulo, posto que não se verifica afronta ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72, nem poderia o Erário exigir, de imediato, o montante tributário de terceiros não relacionados diretamente com o fato gerador das obrigações tributárias. No entanto, os elementos probatórios trazidos aos autos ensejam a aplicação dos arts. 135 e 137 do CTN, tornando inexigível o montante devido a título de tributos, bem como as penalidades e os encargos lançados, da recorrente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.474
ACÓRDÃO Nº : 301-29.983

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2001



PAULO LUCENA DE MENEZES – Conselheiro

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

Processo nº: 11128.004878/98-36
Recurso nº: 120.474

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: 301-29.983.

Brasília-DF, 25 de novembro de 2002.

Atenciosamente,


Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em: