



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 11 de 08 de 05  
VISTO *[Assinatura]*

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524

Recorrente : **COMPANHIA ANTARCTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS E CONEXOS**  
Recorrida : **DRJ em São Paulo - SP**

MIN. DA FAZENDA - 2º CC  
CONFERE COM G...  
BRASÍLIA 29 de 12 de 04  
*[Assinatura]*  
VISTO

**IPI. ISENÇÃO. NÃO CUMPRIMENTO DE DETERMINAÇÃO LEGAL POR CULPA DE TERCEIRO** – O lançamento é personalíssimo, não havendo que se falar em afastamento da infração cometida, em face da ocorrência de suposto ato ilícito cometido por terceiro, uma vez que o interessado (sujeito passivo lesado) tem a seu dispor as ações regressivas próprias e legais para rever suas alegadas perdas.  
**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMPANHIA ANTARCTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS E CONEXOS.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004

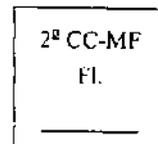
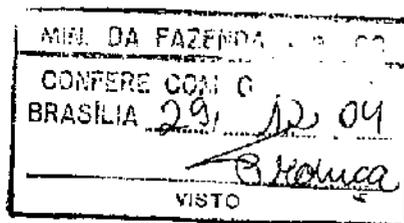
*[Assinatura]*  
**Henrique Pinheiro Torres**  
Presidente

*[Assinatura]*  
**Dalton Cesar Cordeiro de Miranda**  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski, Jorge Freire, Gustavo Kelly Alencar e Nayra Bastos Manatta. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Raimar da Silva Aguiar.  
cl/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524

Recorrente : **COMPANHIA ANTARCTICA PAULISTA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS E CONEXOS**

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de fls. 1/26, lavrado contra a interessada em 27/5/1996 e relativo à ausência de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) dos períodos de apuração de outubro de 1994 a maio de 1995. Do Termo de Verificações de fl. 24, destaca-se:

"(...)

### 1.0

*o estabelecimento deu como saída para exportação, tendo como destinatária a empresa Megatrade Importação e Exportação Ltda., com endereço ... - Santiago do Chile, de produtos de sua fabricação, conforme lista que segue anexa a este termo, dele fazendo parte integrante, não tendo porém tais mercadorias chegado ao seu destino no exterior*

### 2.0

*o expediente protocolado pela autuada, ..., indicam que realmente as mercadorias não chegaram ao seu destino no exterior:*

*(...)" (sic)*

Em defesa à autuação lavrada, e como relatado pela Decisão DRJ/SP 9.270/97.31.411 (fls. 253/264), a interessada argüiu o seguinte:

"(...)

*A interessada, regularmente intimada, apresentou tempestivamente sua impugnação às fls. 28/42, acompanhada dos documentos de fls. 43/248, expondo as seguintes razões de defesa:*

### **PRELIMINAR**

*1 - requer preliminarmente, nos termos do art. 5º, XXXIV, "a" da Constituição Federal o fornecimento de cópia do relatório e conclusões do inquérito administrativo citado a fls. 30, que teria apurado as responsabilidades não só do funcionário da Receita Federal, mas também das empresas envolvidas no esquema de exportações fraudulentas, dentre elas a Megatrade Importação e Exportação Ltda., da qual a recorrente se diz vítima;*

*2 - alega nesse sentido que o fiscal autuante, ao entregar o auto de infração desacompanhado do referido inquérito, feriu o disposto nos incisos XIV e XXXIII do art. 5º da Constituição Federal, cerceando a defesa da impugnante, que se viu impedida de exercer o princípio*



Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE
BRASILIA 29. 12. 04
VISTO

*constitucional do contraditório e da ampla defesa:*

3 - afirma ainda ser necessário, antes de qualquer providência, apurar os limites da responsabilidade da Receita Federal nos termos do art. 15 do Código Civil, transcrito à fl. 32, a quem, a seu ver, caberia assumir os danos causados à suplicante pelo funcionário desse órgão;

4 - concluindo a preliminar, reitera a necessidade de juntar aos autos cópia do inquérito citado, sob pena de caracterizar-se o cerceamento de defesa;

### DOS FATOS

5 - assevera que, em todas as operações realizadas com a Megatrade, exigiu que esta comprovasse a exportação dos produtos vendidos, o que foi feito através dos conhecimentos rodoviários e registros do SISCOMEX anexos às fls. 108/208 (Doc. nº 6);

6 - informa ainda que os procuradores por ela constituídos através das certidões de fls. 209 (Doc. nº 7) e 211 (Doc. nº 8) não receberam as certidões dos mandatos, ilegalmente retidas pela Megatrade;

7 - continua, afirmando que, ao observar as cópias dos comprovantes de exportação expedidos pelo SISCOMEX (Doc. nº 6), verificou que o número do C.P.F. da pessoa que movimentou o sistema não confere com o dos citados procuradores;

8 - depreende desses fatos que tais documentos foram forjados pela Megatrade em conivência com o funcionário da Receita Federal, a qual teria confirmado as exportações a despeito dessas ilegalidades;

9 - reafirma ter agido com cautela e lisura, exigindo os documentos que comprovassem as exportações, sendo-lhe impossível, no entanto, constatar a falsidade desses documentos em virtude da participação de funcionário da própria Receita Federal;

10 - reitera, diante do exposto, a necessidade de tomar conhecimento do inquérito mencionado no item 1;

11 - cita, a fls.38, a definição do termo conluio encontrada no Vocabulário Jurídico de "Plácido e Silva", asseverando não ter agido com simulação, conforme comprova a observação feita em todas as notas fiscais por ela emitidas, também transcrita a fls.38;

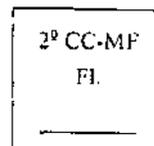
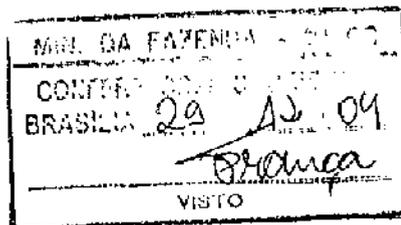
12 - proclama a existência de conluio entre a Megatrade e o funcionário da Receita Federal;

13 - ressalta novamente a importância de ter acesso às peças do inquérito que, a seu ver, além de apontar os responsáveis pelas fraudes, teria definido também as pessoas jurídicas ou físicas responsáveis pelos prejuízos econômicos e danos morais causados à atuada;

*cup*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524

14 - invoca em sua defesa o art. 138 do Código Tributário Nacional, que exclui a responsabilidade por infrações da legislação tributária quando da denúncia espontânea;

15 - alega que a fiscalização não se deu senão em razão do ofício enviado pela Recorrente à Secretaria da Receita Federal em 28/09/95 (Doc. nº 4), no qual denuncia os fatos expostos acima, o que foi confirmado pelo próprio autuante no Termo de Verificação;

16 - informa ter enviado também dois ofícios ao Delegado da Polícia Federal de Santos, datados respectivamente de 31/07/95 (Doc. nº 9, às fls.214/217) e 28/08/95 (Doc. nº 10, às fls.235/239);

17 - considera que tais procedimentos, tendo antecedido os procedimentos administrativos que resultaram no auto de infração em tela, se ajustam à figura de denúncia espontânea, excluindo, portanto, a responsabilidade da suplicante;

18 - reitera não ser responsável pelo conluio entre a Megatrade e o funcionário da receita federal, tendo exigido a apresentação dos documentos necessários expedidos por esse mesmo órgão, que ora os considera inválidos;

19 - cita o PN CST nº 73/77, que exime de sanção o fabricante na hipótese de os produtos vendidos não serem exportados, condicionando o gozo dos incentivos fiscais pela impugnante tão somente à comprovação pelo exportador de que a exportação foi realmente realizada;

20 - conclui, alegando que houve efetiva comprovação, conforme se verifica no Documento nº 6, não podendo a recorrente ser responsabilizada pelo fato de tais documentos serem falsos nem tampouco sofrer ônus em razão de atos de agente da Receita Federal;

21 - finalmente, "protesta pelo eventual aditamento desta, pela produção de todas e quaisquer provas, inclusive diligência, em direito admitidas, e tudo o mais que se faça necessário ao curso do feito para o cancelamento do Auto de Infração".

É o relatório."

No embate analítico a tal impugnação, o Julgador de Primeiro Grau decidiu pela procedência parcial do lançamento, nos seguintes termos:

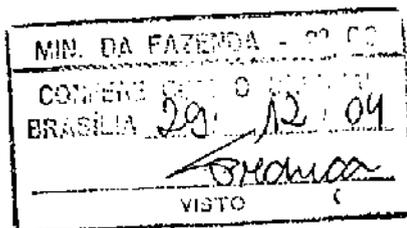
"Passo a decidir.

No tocante à solicitação de que seja juntada aos autos cópia do inquérito administrativo citado à fl. 30, cumpre esclarecer que se trata de mero expediente para tumultuar o processo, visto que a autuação em análise não se baseia em tal inquérito, mas em documentos elaborados pela própria suplicante, apensos às fls. 16/23, bem como em outros

*cup*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524

*elementos colhidos pela fiscalização. Aliás, convém observar que nem o auto de infração de fls. 1/4, nem o Termo de Verificação, às fls. 24/25, fazem qualquer menção a esse inquérito.*

*Além disso, a impugnante não apresentou nenhuma prova que demonstre haver relação entre o inquérito e a infração autuada. E, apenas para argumentar, ainda que tal relação existisse, que relevância teria o inquérito no caso em tela? Ora, não serviria senão para esclarecer se o funcionário foi punido ou não, não se prestando a determinar a ocorrência dos fatos objeto de autuação.*

*Por fim, é preciso lembrar que inquéritos administrativos constituem procedimentos de caráter interno, cujo teor não pode ser divulgado.*

*Assim, em face dos fatos expostos acima e considerando que foi concedido à impugnante o prazo de 30 dias para apresentação da impugnação previsto no art. 15 do Dec. nº 70.235/72, é forçoso concluir que a arguição de cerceamento do direito de defesa carece de todo e qualquer fundamento.*

*Isto posto e,*

*Considerando que, nas operações objeto de autuação, a interessada atuou como exportadora, vendendo as mercadorias diretamente a uma empresa sediada no Chile ("Megatrade Imp. Exp. Ltda."), conforme demonstram as notas fiscais por ela própria anexadas aos autos, juntamente com outros documentos, sob o título de "Documento nº 6" (fls. 108/208);*

*Considerando que, portanto, não se aplica ao caso o PN CST nº 73/77, que exime de sanção o fabricante de produtos remetidos com suspensão do imposto a uma empresa exportadora na hipótese de esta não realizar a exportação;*

*Considerando que, ao contrário, no caso em análise, os produtos saíram com a isenção prevista no art. 44, I do RIPI/82, mencionado nas notas fiscais citadas, fato aliás ressaltado pela recorrente no item 11 do resumo da impugnação;*

*Considerando que, portanto, tendo assumido o caráter de empresa exportadora nessas operações, cabe à própria autuada comprovar que as exportações foram realmente realizadas, não podendo atribuir a outrem tal responsabilidade;*

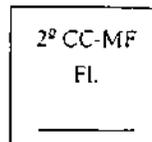
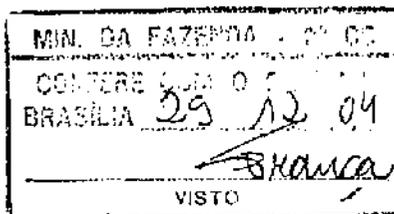
*Considerando que, no entanto, a própria empresa admite que os documentos que se prestariam a comprovar parte das operações são falsos (itens 8 e 9 do resumo da impugnação) e que outras operações nem sequer foram comprovadas (item 8 do ofício de fls. 21/23);*

*Cup*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524



*Considerando, além disso, que, segundo informa a interessada no item 10 do referido ofício, as primeiras vias das notas fiscais referentes a essas operações se encontram em poder da Polícia Federal de Santos, que instaurou inquérito para apurar os fatos e a responsabilidade criminal dos envolvidos;*

*Considerando que, portanto, tendo as mercadorias saído do estabelecimento da recorrente com destino ao exterior, sem que ficasse comprovada sua exportação, a presunção legal é de que foram dadas a consumo no mercado interno, sem o pagamento do tributo devido;*

*Considerando que, de acordo com o art. 176 da Lei nº 5.172/66 (CTN), a concessão de isenção se subordina ao atendimento de condições e requisitos especificados em lei;*

*Considerando que, de acordo com o art. 111, II do mesmo diploma legal, se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção;*

*Considerando que a autuada deu saída a produtos tributados pelo IPI com a isenção prevista no art. 44, I do RIFI/82 (correspondente à imunidade prevista no art. 153, § 3º, III da Constituição Federal) sob a condição de que tais produtos seriam exportados;*

*Considerando que tal condição não foi cumprida, conforme já exposto nesta decisão;*

*Considerando que o art. 22 do RIFI/82 arrola como contribuinte, em seu inciso II, "o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento";*

*Considerando que, de acordo com o art. 29, II do mesmo diploma legal, constitui fato gerador do IPI a saída de produto do estabelecimento industrial;*

*Considerando que, de acordo com o art. 118, II do CTN, "a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos";*

*Considerando que, de acordo com o art. 123 do mesmo código, convenções particulares não podem modificar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária;*

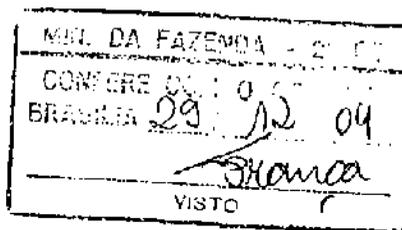
*Considerando, além disso, que, de acordo com o art. 136, também do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária é objetiva, independendo da intenção do agente ou do responsável;*

*Considerando que, portanto, sendo a recorrente contribuinte do IPI e*

*Cup //*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524

*única beneficiária do incentivo em foco, cabe a ela, por força dos artigos acima citados a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido, bem como demais acréscimos legais, não podendo transferi-la a terceiro;*

*Considerando que a autuação em tela não tem por fim punir fraude, simulação ou qualquer outro gênero de infração dolosa, mas apenas a falta de lançamento e recolhimento do IPI ocasionada pelo desvio da isenção prevista no art. 44, I do RIPI/82;*

*Considerando que, se fosse possível comprovar a ocorrência de dolo, configurando-se então uma infração qualificada, teria sido aplicada a multa de 300% prevista no inciso III do art. 364 do RIPI/82, com a nova redação dada pela Lei nº 8.218/91, quando, na verdade, se aplicou tão somente a multa normal prevista no inciso II do mesmo artigo, como se pode observar às fls. 11/13;*

*Considerando que, portanto, não interessa aos autos neste caso a fraude em si, ou seja, quem causou a mudança na destinação das mercadorias, mas tão somente o fato de que a condição da isenção em tela foi descumprida, de nada valendo à autuada, em face do disposto nos arts. 118, II, 123 e 136 do CTN, já citados nesta decisão, tentar transferir a outrem a responsabilidade tributária que lhe cabe pelos fatos ocorridos;*

*Considerando que, assim, mesmo na hipótese de a Megatrade ter cometido a fraude sem participação da suplicante, o que nem sequer ficou provado nos autos, caberia a esta de qualquer forma a "culpa in eligendo";*

*Considerando por fim que, a despeito dos esforços envidados pela defesa com o intuito de transformar a relação obrigacional pública em foco em mera relação privada entre particulares, é preciso frisar que a responsabilidade tributária não se confunde com a responsabilidade criminal ou cível;*

*Considerando que, portanto, se a recorrente se sente lesada pela Megatrade ou mesmo pelo funcionário da Receita Federal, compete a ela entrar com ação criminal ou ação cível regressiva contra tais pessoas, não sendo tal matéria pertinente ao mérito deste processo;*

*Considerando que os ofícios mencionados nos itens 15 e 16 do resumo da peça impugnatória não constituem denúncia espontânea, uma vez que somente foram enviados após a instauração de inquérito pela Polícia Federal, a qual inclusive já apreendera as notas fiscais referentes às operações autuadas, conforme informa a própria recorrente nesses documentos;*

*anf*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CEL. DA FAZENDA - 2º CD
CONFERE QUE O ...
BRASÍLIA 29 12 04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524

*Considerando que a solicitação de diligência e outras providências feita no item 21 do referido resumo, dado seu caráter extremamente genérico, constitui mero expediente protelatório;*

*Considerando que, tendo em vista o disposto no inciso I do ADN COSIT nº 1 de 07/01/97, o qual determina a aplicação retroativa das multas de ofício a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430/96, cumpre exonerar 25% (vinte e cinco por cento) do valor da multa lançada, conforme demonstrativo anexo;*

*Considerando outrossim que, por força do inciso III do mesmo ADN, ainda que ultrapassado o limite de alçada previsto no art.34, I do Decreto nº 70.235/72, alterado pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, não cabe recurso de ofício neste caso;*

*Considerando que o processo tramitou regularmente;*

*Considerando tudo o mais que dos autos consta;*

*No uso da atribuição conferida pela Portaria SRF 3.608 de 06/07/94, conheço da impugnação por tempestiva para no mérito indeferi-la, exonerando de ofício, no entanto, parte do crédito tributário lançado pela razão já exposta.*

*Encaminhe-se este processo à DISAR/EQRCT/DRF/SP/SUL a fim de intimar a interessada a recolher o crédito tributário remanescente no prazo de 30 (trinta) dias, sob pena de cobrança executiva, sendo-lhe facultado, em igual prazo, interposição de recurso ao Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes."*

Inconformada, às fls. 267 a 273, interpõe a contribuinte Recurso Voluntário, no qual busca afastar as razões da decisão recorrida.

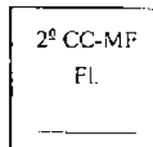
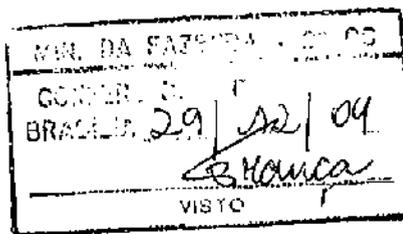
À fl. 287, constam as contra-razões de apelo voluntário da Fazenda Nacional que, em apertada síntese, reclama pela negativa de provimento ao recurso em comento.

É o relatório.

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

O Recurso preenche as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O Recurso, como relatado, busca afastar as razões da decisão recorrida, bem como a aplicação da multa imposta pela Fiscalização.

Não obstante os louváveis argumentos expendidos em sua peça recursal, entendendo não caber razão à recorrente, uma vez que o “... *art. 121 do Código Tributário Nacional informa que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária. Instaurada a obrigação principal, pode o Estado exigir de alguém o pagamento do tributo ou a penalidade pecuniária. Esta pessoa de quem o Estado exige qualquer destas prestações chama-se sujeito passivo da obrigação principal. Se ocorre no dia-a-dia o fato descrito pela endonorma, instaura-se uma relação obrigacional pela qual o Estado exige de alguém o pagamento de tributo.*

*Se, entretanto, ao invés, ocorre a incidência da perinorma, instaura-se uma relação obrigacional decorrente de ato ilícito, pelo qual o Estado exige de alguém o pagamento da penalidade pecuniária. Neste último exemplo, a obrigação pode surgir do cumprimento da prestação de pagar o tributo ou, do descumprimento de obrigação acessória. Em todos esses casos, a pessoa obrigada a apagar o tributo ou a penalidade pecuniária será o sujeito passivo da obrigação principal.”<sup>1</sup> (destaquei).*

Aliás, a propósito das colocações feitas acima, também foram observados, na elaboração deste voto, os ensinamentos lecionados por Aliomar Baleeiro, em sua obra “Direito Tributário Brasileiro”, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, mais especificamente o que consta das páginas 721 a 727, como se aqui estivessem transcritas em sua integralidade (Editora Forense).

Pois bem, no caso concreto, a recorrente é o *alguém* que estava amparado por uma isenção legalmente prevista, mas, que dela deixou de usufruir, pois deixou de realizar a exportação de produtos nos moldes em que amparada Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados. Não poderia a Fiscalização, portanto, lavrar o Auto de Infração contra terceiro desconhecido, que sequer é procurador ou representante legal da recorrente, conforme se pode extrair da leitura dos autos.

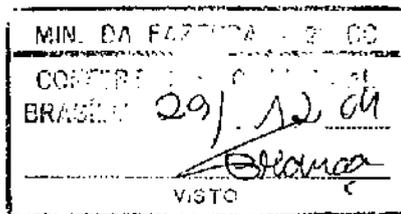
A autuação, *in casu*, é personalíssima, independente do contrato profissional que a recorrente tinha com a empresa Megatrade. Adote-se, ainda que de forma singela, os termos da decisão recorrida e referentes a aplicação para o caso em concreto dos artigos 118, II; 123; e 136 do Código Tributário Nacional.

<sup>1</sup> “Crime de Sonegação Fiscal – Teoria, Prática, Legislação e Jurisprudência”, Luiz Alberto Ferracini, Editora Agá Júris, 2ª edição, p. 53.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13805.006294/96-01  
Recurso nº : 106.361  
Acórdão nº : 202-15.524



2º CC-MF  
Fl.

Não obstante o acima asseverado, é ainda de se observar que, à recorrente, estão disponibilizados instrumentos legais para que a mesma venha a reaver os supostos prejuízos que afirma estar sofrendo por suposta conduta ilegítima de terceiro.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA