



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10111.720866/2011-06
Recurso nº . Voluntário
Acórdão nº **3301-003.086 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria MULTA DANO AO ERÁRIO
Recorrente FRANCISCO PRIMIANI JUNIOR EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 08/06/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA DA AUTUADA. CAUSA DE NULIDADE NÃO MATERIALIZADA.

O direito processual tem como regra o princípio da instrumentalidade das formas, segundo o qual, com respeito à nulidade do processo, somente àquela que sacrifica os fins de justiça deve ser declarada pela autoridade julgadora. Em sintonia com o princípio *pas de nullité sans grief* (não há nulidade sem prejuízo), a nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo.

Não há nulidade quando a autoridade fiscal, de forma suficiente, demonstra os motivos pelos quais lavrou o auto de infração, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa que são assegurados ao sujeito passivo pela Constituição Federal, retratado nas alegações aduzidas na sua peça recursal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

CONVERSÃO DO PERDIMENTO EM MULTA. NATUREZA ADMINISTRATIVA/ADUANEIRA COM FOCO NA MERCADORIA EM FACE DO IMPORTADOR/EXPORTADOR OSTENSIVO.

A pena de **perdimento da mercadoria**, em decorrência da **interposição fraudulenta de terceiros** nas operações de comércio exterior, é tipificada no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976.

O objeto primário da reprimenda aduaneira à interposição fraudulenta é a apreensão da mercadoria em face, primeiro, do importador ou exportador ostensivo, podendo ainda responder pela infração terceiro que concorreu para a prática delituosa (artigo 95 do Decreto-lei nº 37/66).

A sanção decorrente da **interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior** (inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76) repercute na própria **mercadoria**, que, em tais casos, é expropriada do sujeito passivo, sendo tal inflição substituída pela multa equivalente ao valor dos produtos apenas nos casos em que inexiste a possibilidade de sua apreensão (vide parágrafos 1º e 3º do mesmo artigo 23).

Realidade em que, comprovada a interposição fraudulenta de empresa constituída unicamente para intermediar operações de comércio exterior, legítima a exigência da multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro da mercadoria, capitulada no artigo 23, § 3º, do Decreto-lei 1.455/76.

A presunção decorre de lei e implica na inversão do ônus da prova, atribuindo ao importador a responsabilidade da demonstração da forma de financiamento de suas importações e da origem lícita dos recursos financeiros.

APLICAÇÃO DA MULTA POR CESSÃO DE NOME. SUBSTITUIÇÃO DA MULTA DO PERDIMENTO DA MERCADORIA PELA MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/07.

A multa do art. 33 da Lei nº 11.488/07 veio para substituir a pena de inaptidão do CNPJ da pessoa jurídica, quando houver cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, e não prejudica e nem substitui a incidência da hipótese de dano ao erário, por ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, prevista no art. 23, V, do DL nº 1.455/76, apenada com perdimento da mercadoria.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OCORRÊNCIA.

Segundo o art. 124, I do CTN, respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie ou que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente e Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcelo Giovani Vieira, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP1, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Recorrente.

O auto de infração impugnado cominou à recorrente, Francisco Primiani Junior – EPP, em solidariedade com seus sócios, a multa prevista no art. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

A imposição da penalidade foi fundamentada na presunção da prática de interposição fraudulenta (art. 23, §2º do referido Decreto), uma vez que o sujeito passivo, selecionado para fiscalização nos moldes do procedimento especial previsto na Instrução Normativa SRF nº 228/2002, não comprovou a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados pela empresa no comércio exterior.

De acordo com a “descrição dos fatos e enquadramento legal” do ato fiscal, o fato jurídico tributário foi assim caracterizado:

“A empresa teve o início de suas atividades em 17 (dezessete) de fevereiro de 2009 (dois mil e nove) com um capital social inicial no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), conforme cópia autenticada do Requerimento de Empresário apresentado pela empresa em resposta ao Termo de Início de Fiscalização nº 44/2011.

Em seguida no dia 26 (vinte e seis) de junho de 2009 (dois mil e nove) o sócio aportou mais R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a título de aumento do capital social da empresa PRIMIANI.

Estes dois fatos representam um total de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) de capital social integralizado no ano de 2009 (dois mil e nove) pelo proprietário da empresa e como justificativa para a origem deste valor, a empresa declarou ser proveniente de um saldo de R\$ 47.000,00 (quarenta e sete mil reais) lastreado na Declaração de Imposto de Renda Ano Calendário de 2008 (dois mil e oito) da pessoa física do Sr Francisco Primiani Júnior.

Em consulta aos sistemas informatizados da RFB verifica-se que o Sr Francisco Primiani declarou ter um saldo em espécie no final de 2005 no montante de R\$ 13.200,00 (treze mil e duzentos reais). Em seguida no final de 2006 o saldo em espécie pulou para R\$ 23.700 (vinte e três mil e setecentos reais). Em seguida no final de 2007 o saldo em espécie pulou para R\$ 36.200,00 (trinta e seis mil e duzentos reais).

Finalmente no final de 2008 o montante de saldo em espécie pulou para R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais).

Para estes fatos explicamos que de 2005 a 2009 o Sr Francisco Primiani Júnior não tinha declarado nenhuma DIRPF e em 2010 houve declaração de DIRPF retificando todos os anos anteriores com aumento de patrimônio declarado ano a ano, baseado em saldos de dinheiros em espécie aumentados ano após ano,

provenientes de recebimentos de pessoa física, e é com essas declarações que a empresa tenta comprovar esse montante inicial integralizado.

A empresa foi instada, por meio da intimação constante do Termo de Início de Fiscalização nº 44/2011 a “Apresentar comprovação documental (tais como extratos bancários, registros contratuais dos ativos imobilizados, etc.) da origem dos recursos empregados na integralização do capital no Contrato Social e em todos os aumentos de capital subseqüentes, se for o caso”. No entanto, para a tentar comprovar a origem dos recursos empregados na integralização inicial do capital social e no seu primeiro aumento, tal como descrito acima, a empresa afirma textualmente que “o recurso empregado tem lastro através do IRPF – ano base 2008...”.

Tal como bastante explicado acima, o patrimônio do sócio, tal como declarado em sua Declaração de IRPF ano base 2008, era constituído exclusivamente de Saldo em Espécie no montante de R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais), sendo que a empresa não apresenta nenhuma documentação que possibilite comprovar a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos para a integralização do capital social. Assim sendo, fica configurada a presunção legal exarada pelo Decreto-Lei 1455/76 mais especificamente em seu §2º do Artigo 23, o que sujeita a empresa à pena de perdimento das mercadorias importadas, conforme exara o §1º do mesmo artigo.

Adicionalmente, consta da contabilidade da empresa (Livro Diário 2009 folha 2 dia 19 de fevereiro) um empréstimo para capital de giro feito pelo Sr. Francisco Primiani Júnior no montante de R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais).

Como origem de recursos deste empréstimo a empresa também afirma estar lastreado na Declaração de Imposto de Renda Ano Calendário de 2008 (dois mil e oito) da pessoa física do Sr Francisco Primiani Júnior. Como já bastante explicado acima, este montante provem unicamente de Saldo em Espécie de retificações nas DIRPF de 2005 a 2009, desacompanhado de qualquer comprovação documental da origem desse recurso.

Somando os R\$ 10.000,00 da integralização do capital social, com o montante do referido empréstimo, o Sr. Francisco Primiani em tese teria aportado na empresa o montante total de R\$ 57.000,00 no 19/02/2009. Fica claro que se trata de uma tentativa de construir contabilmente, através de recursos sem qualquer comprovação documental de origem, e dando aparência de legalidade aos recursos iniciais para a operação da empresa.

Até agora o montante de capital social integralizado pelo sócio possui o montante de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) perfazendo 15% (quinze por cento) de todo o capital integralizado da empresa, assim passamos à análise do último aumento do capital social da empresa que possui o montante de R\$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais). Este aumento, conforme cópia não autenticada do Requerimento de Empresário entregue pela empresa ocorreu em primeiro de novembro de 2010 (dois mil e dez).

Segundo justificativa apresentada pela empresa em resposta ao Termo de Início de Fiscalização nº 44/2011, este dinheiro ingressou na empresa através de recursos advindos de um caminhão doado pela mãe do Sr. Francisco. De fato a empresa apresentou cópia não autenticada do “CONTRATO DE DOAÇÃO DE MÃE PARA FILHO” de um veículo IVECO/DAILY6012, RENAVAL n.º 825080061, este veículo entrou na contabilidade da empresa em dezenove de

outubro de 2010 (dois mil e dez) como doação de imobilizado (conforme Livro Diário 2010 página 26 dia 19 de outubro).

Juntamente com o contrato de doação de mãe para filho foi apresentado pela empresa uma cópia não autenticada de um “EMPRÉSTIMO PARA CAPITAL DE GIRO GARANTIDO POR ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA” com o banco ITAÚ. Neste contrato a empresa recebe R\$ 80.000,00 depositado na Conta Bancária nº 342262 de titularidade da empresa no dia 03 (três) de janeiro de 2011 (dois mil e onze) e a empresa cede como garantia o veículo de Renavan 825080061 doado pela mãe do proprietário da empresa, fato comprovado em sua contabilidade (Livro Diário 2011 página 03 dia 10 de janeiro). É essa a transação que a empresa utiliza para justificar a origem dos recursos aplicados na integralização do terceiro e último aumento de capital aportado pelo proprietário da empresa.

Ocorre que antes deste contrato de empréstimo, que tem data 03 (três) de janeiro de 2011 (dois mil e onze), a empresa afirma que integralizou em moeda corrente R\$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais) no caixa da empresa, precisamente no dia primeiro de novembro de 2010 (dois mil e dez). Este fato é comprovado no Livro Diário 2010 apresentado pela empresa, mais especificamente na página 28 (vinte e oito) e dia 04 (quatro) de novembro.

Assim temos que este aumento de capital, no valor de R\$ 85.000,00 não teve sua origem, lícita, comprovada pela documentação entregue e justificativa escrita apresentada pela empresa, visto que a mesma não dispunha de recursos em espécie na data de integralização demonstrada e contabilizada em livro no dia 04 de novembro de 2010 (dois mil e dez), glosando este valor de sua contabilidade temos o que o jargão da contabilidade cita como “estouro da conta caixa” no dia 31 (trinta e um) de dezembro de 2010 (dois mil e dez) quando a empresa distribui lucro ao proprietário no montante fictício de R\$ 142.550,00 (cento e quarenta e dois mil quinhentos e cinquenta reais) deixando como saldo da conta caixa o montante fictício de apenas R\$ 1.304,19 (hum mil trezentos e quatro reais).

Este fato sujeita a empresa à pena de perdimento das mercadorias importadas por ela conforme a presunção legal exarada pelo Decreto-Lei 1455/76 mais especificamente em seu § 2º do Artigo 23”.

Quanto as operações realizadas, outrossim, entendeu a Fiscalização que:

“Analisando o relacionado neste tópico, concluímos que a empresa PRIMIANI, de maneira sistemática e reiterada, transaciona mercadorias importadas para clientes pré-determinados, com baixíssima ou nenhuma agregação entre o valor constante nas Notas Fiscais de Saída e os custos de aquisição das mercadorias importadas. Vale ressaltar que a agregação total auferida em operações de comércio exterior, que é a diferença entre a soma dos valores de venda constante de todas as notas fiscais de saída vinculadas a importações e os custos envolvidos em todas as importações, foi de apenas R\$ 5.825,63 para um custo total de importação de R\$ 581.754,57 distribuído ao longo de quase um ano. Essa agregação total de apenas 1º por cento apenas 1% (de margem e não lucro) é claramente insuficiente para sustentar a operação da empresa tal como descrita no seu objeto social.

Vale ressaltar que a prática isolada destes procedimentos por si só não configuraria a ocultação dos reais adquirentes ou dos reais financiadores das operações de importação, porém, essa ação quando realizada de maneira sistemática e reiterada faz prova da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”.

A DRJ considerou improcedente a impugnação com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 08/06/2010

Dano ao erário por infração de não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas importações.

Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

A presunção decorre de lei e implica na inversão do ônus da prova, atribuindo ao importador a responsabilidade da demonstração da forma de financiamento de suas importações.

Impugnação improcedente

A Recorrente, nas razões de fls. 2.403 a 2.472, alega ter demonstrado a origem dos valores utilizados para fins de integralização do capital social. Afirma que não houve prejuízo ou ausência de lucro em suas importações e, que, na verdade, a fiscalização não teria levado em consideração os valores unitários das compras, demonstrando que possui margem de lucro compatível com as operações. Sustenta que não houve estoque fictício, já que teria demonstrado pelo registro de entradas movimentação compatível com suas saídas. Por fim, defende que não há prova de fraude, dolo ou simulação, imprescindíveis a aplicação da pena de perdimento, razão pela qual deve ser afastada a penalidade em razão da boa-fé.

O CARF converteu o julgamento em diligência para que a unidade de origem informasse:

a) o faturamento declarado pelo contribuinte nos exercícios de 2010 e 2011, indicando o montante anual e especificando os meses de junho/2010 a dezembro/2010 e março/2011 a abril/2011;

b) o volume de vendas mensais nos anos de 2010 e 2011 especificado no Livro de Registro de Saídas;

c) a data do fechamento de câmbio das Declarações de Importação (DI) fiscalizadas, indicando se os recursos empregados foram originados de transferência bancária da conta corrente do sujeito passivo;

d) o valor da movimentação bancária indicada nos extratos apresentados pelo sujeito passivo no curso do procedimento fiscal, nos meses de junho/2010 a dezembro/2010 e março/2011 a abril/2011;

e) se houve lavratura de auto de infração em face dos adquirentes das mercadorias importadas identificados na “descrição dos fatos e enquadramento legal” do ato fiscal.

A diligência foi realizada pela IRF/Ponta Porã, que respondeu os 5 itens e concluiu o seguinte:

1) Faturamento declarado pelo contribuinte nos exercícios de 2010 e 2011, indicando o montante anual e especificando os meses de junho/2010 a dezembro/2010 e março/2011 a abril/2011:

2010: R\$ 1.193.332,42

2011: R\$ 1.964.244,08

2) Volume de vendas mensais nos anos de 2010 e 2011 especificado no Livro Registro de Saídas:

2010: R\$ 1.364.041,48

2011: R\$ 2.435.448,73

3) Data do fechamento de câmbio das Declarações de Importação (DI) fiscalizadas, indicando se os recursos empregados foram originados de transferência bancária de conta corrente do sujeito passivo:

a) DI 10/0953011-0: registro em 08/06/2010

Contrato de Câmbio de Venda – Tipo 02 Importação nº. 10/002058 de 12/08/2010 Liquidação: até 16/08/2010

Valor: R\$ 23.364,00

Movimentação – Extrato da conta corrente na Sicredi.

Dia: 12/08/2010 Documento: 102058 Débito de Câmbio: R\$ 23.364,00

Dia: 12/08/2010 Documento: 64574 Débito de Câmbio: R\$ 88,50

b) DI 10/1250416-8: registro em 23/07/2010

Contrato de Câmbio de Venda – Tipo 02 Importação nº. 10/001433 de 07/06/2010 Liquidação: até 09/06/2010

Valor: R\$ 126.765,00

Movimentação – Extrato da conta corrente na Sicredi.

Dia: 07/06/2010 Documento: 101433 Débito de Câmbio: R\$ 126.765,00

Dia: 07/06/2010 Documento: 62678 Débito de Câmbio: R\$ 93,90

Para a DI 10/1671384-5, não foi apresentado cópia do contrato de câmbio, mas tão somente cópia de um recibo de transferência (Vision Banco).

c) DI 10/1671384-5: registro em 23/09/2010

SEM CONTRATO DE CÂMBIO

d) DI 10/1795598-2: registro em 13/10/2010

Contrato de Câmbio de Venda – Tipo 02 Importação nº. 10/002693 de
06/10/2010 Liquidação: até 07/10/2010

Valor: R\$ 61.992,00

Movimentação – Extrato da conta corrente na Sicredi.

Dia: 06/10/2010 Documento: 102693 Débito de Câmbio: R\$ 61.992,00

Dia: 06/10/2010 Documento: 66325 Débito de Câmbio: R\$ 84,00

e) DI 10/1993185-1: registro em 10/11/2010

Contrato de Câmbio de Venda – Tipo 02 Importação nº. 10/002916 de
28/10/2010

Liquidação: até 01/11/2010

Valor: R\$ 42.189,00

Movimentação – Extrato da conta corrente na Sicredi

Dia: 28/10/2010 Documento: 102916 Débito de Câmbio: R\$ 42.189,00

Dia: 28/10/2010 Documento: 67055 Débito de Câmbio: R\$ 85,75

f) DI 10/2232972-5: registro em 14/12/2010

Contrato de Câmbio de Venda – Tipo 02 Importação nº. 10/003294 de
02/12/2010

Liquidação: até 06/12/2010

Valor: R\$ 21.999,04

Movimentação – Extrato da conta corrente na Sicredi.

Dia: 02/12/2010 Documento: 103294 Débito de Câmbio: R\$ 21.999,04

Dia: 02/12/2010 Documento: 68250 Débito de Câmbio: R\$ 85,40

De acordo com cópias de contratos de câmbio entregues pelo sujeito passivo (documentos anexados ao processo a que este Relatório faz parte), foi realizado um único fechamento de câmbio para as Declarações de Importação 11/0525978-3 e 11/0526167-2. Tal constatação pode ser verificado em trecho a seguir:

"Em que pese serem facturas invoice distintas as facturas número 001-003-0000031 e número 001-003-0000032 que deram origem as Declarações de Importação número 11/0525978-3 e número 11/0526167-2, fora feita um único fechamento de câmbio para ambas, portanto, o fechamento de câmbio em anexo tem o valor de US\$ 57.400 (que é o resultado da soma das duas facturas acima mencionadas)."

g e h) DI 11/0526167-2 e DI 11/0525978-3: registro em 23/03/2011

01/03/2011 Contrato de Câmbio de Venda – Tipo 02 Importação nº. 11/000615 de

Liquidação: até 03/03/2011

Valor: R\$ 95.628,40

Movimentação – Extrato da conta corrente na Sicredi.

Dia: 01/03/2011 Documento: 11615 Débito de Câmbio: R\$ 95.628,40

Dia: 01/03/2011 Documento: 70877 Débito de Câmbio: R\$ 83,30

Os extratos bancários da instituição Sicredi apresentados foram somente para o período de 01/06/2010 até 29/04/2011 (fato que pode ser averiguado em nossas anotações no Termo de Entrega de Documentos). Verificamos esses documentos e não encontramos outros débitos de câmbio. Mediante ausência de extratos (da referida financeira) para o restante do período, não foi possível verificar as movimentações em relação às DIs 11/0643622-0, 11/0779059-1 e 11/0950301-8. Em relação à DI 11/0779059-1, não foi fornecido o contrato de câmbio.

i) DI 11/0643622-0: registro em 08/04/2011

23/05/2011. Contrato de Cambio de Venda – Tipo 02 Importação nº. 11/001655 de

Liquidação: até 25/05/2011

Valor: R\$ 26.814,00

j) DI 11/0779059-1: registro em 29/04/2011

SEM CONTRATO DE CÂMBIO

l) DI 11/0950301-8: registro em 24/05/2011

11/05/2011 Contrato de Cambio de Venda – Tipo 02 Importação nº. 11/001446 de

Liquidação: até 13/05/2011

Valor: R\$ 53.196,00

4) Valor da movimentação bancária indicada nos extratos apresentados pelo sujeito passivo no curso do procedimento fiscal, nos meses de junho/2010 a dezembro/2010 e março/2011 a abril/2011:

a) Período de Junho a Dezembro de 2010: R\$ 2.367.697,61 (dois milhões, trezentos e sessenta e sete mil, seiscentos e noventa e sete reais e sessenta e um centavos);

b) Período de Março a Abril de 2011: R\$ 882.948,21 (oitocentos e oitenta e dois mil, novecentos e quarenta e oito reais e vinte e um centavos);

c) Total do Período Solicitado: R\$ 3.250.645,82 (três milhões, duzentos e cinquenta mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e oitenta e dois centavos).

5) Se houve lavratura de auto de infração em face dos adquirentes das mercadorias:

Em consulta ao processo 10111.720.866/2011-06, verificamos na página 59 do documento/arquivo digital “Auto de Infração” (mais especificamente na parte do “Termo de Verificação Fiscal”), averiguamos as seguintes constatações:

“Devido ao fato desta fiscalização constatar a ocorrência de interposição fraudulenta configurada por presunção legal, o real financiador da empresa PRIMIANI e conseqüentemente de suas operações no comércio exterior e/ou os reais adquirentes das mercadorias importadas não figuram no polo passivo desta ação fiscal, visto não ter sido possível a sua identificação.”

Além disso, de acordo com considerações (via correio eletrônico) de um dos Auditores-Fiscais da RFB (responsáveis pela fiscalização que deu origem aos questionamentos do CARF aqui tratados), Gustavo Henrique Sousa Ferreira, foi nos relatado que:

“Não houve, de parte desta fiscalização, lavratura de autos de infração em face dos adquirentes, visto que a empresa foi enquadrada na modalidade de interposição fraudulenta presumida, pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior. Como bem explica o julgador da DRJ em seu acórdão (fls. 17 a 19), neste caso o importador ocupará sozinho o polo passivo da autuação referente à multa equivalente ao valor aduaneiro, caso a mercadoria importada já tenha sido consumida”.

"Finalizamos este Relatório em que foram apresentadas respostas as cinco demandas solicitadas por meio de Resolução CARF presente nos processos 10111.720.866/2011-06 e 10111.721.036/2011-98."

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado na data de 18/10/2011, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa proporcional ao valor aduaneiro, no valor de R\$ 447.954,77, em virtude dos fatos a seguir descritos.

O auto de infração impugnado cominou à recorrente, Francisco Primiani Junior – EPP, em solidariedade com seus sócios, a multa prevista no art. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

A imposição da penalidade foi **fundamentada na presunção da prática de interposição fraudulenta (art. 23, §2º do referido Decreto)**, uma vez que o sujeito passivo, selecionado para fiscalização nos moldes do procedimento especial previsto na Instrução Normativa SRF nº 228/2002, não comprovou a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados pela empresa no comércio exterior.

O recurso voluntário tenta rebater ponto a ponto, tanto o auto de infração quanto o acórdão recorrido.

1) Cerceamento do Direito de Defesa:

Durante a sua argumentação, a recorrente traz que:

"(...) Afirma ainda, o relatório fiscal que a movimentação de recursos em 2010 o valor de R\$ 4.454.081,89 com base nos sistemas informatizados da SRF.

No entanto, sequer colacionam ou anexam informações do "sistema informatizados da SRF", para que pudessem ser impugnadas pela defesa, o que se repudia e devem ser desconsideradas por tratar-se de cerceamento de defesa e violação do devido processo legal administrativo, querendo induzir o julgador a erro."

Discordo da recorrente.

O cotejamento dos valores nos sistemas da RFB se deve a informações prestadas pela contribuinte ou pelas instituições bancárias que transacionam com a contribuinte. Caso a recorrente discorde dos valores, cabe a ela provar, no mérito, que esses valores estão errados, e não alegar cerceamento do direito de defesa.

Entendo que o lançamento é hígido, não havendo nenhum vício que porventura possa ensejar na sua nulidade.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que considera nulos os atos e termos

lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

É importante ressaltar que o direito processual tem como regra o **princípio da instrumentalidade das formas**, que traz como consequência, com respeito à nulidade do processo, que somente àquela que sacrifica os fins de justiça do processo deve ser declarada pela autoridade julgadora. Com efeito, a doutrina pátria é pacífica quando entende que a nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo. Segundo o princípio *pas de nullité sans grief* (que, literalmente, significa: não há nulidade sem prejuízo), não se declarará nulo nenhum ato processual quando este não causar prejuízo à parte ou ao acusado. Tal princípio está assente nos artigos 563 e 566 do Código de Processo Penal¹. No âmbito do novo Código de Processo Civil (lei nº 13.105, de 16/03/2015), dispõe o artigo 277 que,

Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

Ou seja, o artigo 277 do CPC retrata a própria regra basilar que norteia o princípio *pas de nullité sans grief*, aqui abordado.

Na exação formalizada contra o sujeito passivo, como já dito, não há nenhum vício que possa ser causa de sua nulidade, como já ressaltado.

Rejeita-se, pois, o argumento da recorrente nesse sentido.

2) Mérito:

Primeiramente, a recorrente rebate a alegada falta de comprovação da origem e disponibilidade de recursos.

O procedimento especial aberto contra a empresa foi instaurado com base no Artigo 1º, parágrafo 1º e Art. 2º, caput e Parágrafo Único IN SRF 228/02 :

Art. 1º As empresas que revelarem indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira evidenciada ficarão sujeitas a procedimento especial de fiscalização, nos termos desta Instrução Normativa.

§ 1º O procedimento especial a que se refere o caput visa a identificar e coibir a ação fraudulenta de interpostas pessoas em operações de comércio exterior, como meio de dificultar a verificação da origem dos recursos aplicados, ou dos responsáveis por infração à legislação em vigor.

Art. 2º A seleção de empresas sujeitas à aplicação do procedimento previsto no art. 1º decorrerá do cruzamento de informações de natureza contábil-fiscal e de comércio exterior

¹ Art. 563. Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para a acusação ou para a defesa. Art. 566. Não será declarada a nulidade de ato processual que não houver influído na apuração da verdade substancial ou na decisão da causa.

extraídas das bases de dados da Secretaria da Receita Federal (SRF).

Parágrafo único. Ficará igualmente sujeita a seleção, a empresa cuja avaliação da capacidade econômica e financeira esteja prejudicada em razão de omissão relativa à entrega de declarações fiscais a que for obrigada.

Já a IN SRF 225/2002 dispõe sobre os requisitos e condições para que as empresas importadoras operem por conta e ordem de terceiros, (reais adquirentes).

Assim, esta norma exara como a empresa PRIMIANI e seus "clientes" deveriam ter procedido para que as operações fossem transparentes e não causassem dano ao Erário Público.

Já no seu Parágrafo Único do Artigo 1º a citada Instrução Normativa afirma que o importador por conta e ordem e o real adquirente deverão possuir contrato celebrado que exponha essa situação com o intuito de dar transparência a operação.

Este contrato deverá ser prévio, ou seja, deverá ser firmado antes do início das importações.

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

A autoridade fiscal também capitulou a infração no art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455:

(...) ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Assim, quando a importadora oculta o real adquirente, há dano tributário, pois a importadora, ao declarar que importa mercadoria para sua própria utilização, deixa de emitir a Nota Fiscal do serviço prestado, que representa o ganho efetivo da importadora no caso de importação por conta e ordem de terceiros.

Adentrando nos fatos, a fiscalização constatou que havia uma tentativa de construir contabilmente, através de recursos sem qualquer comprovação documental de origem, e dando aparência de legalidade, os recursos iniciais para operação da empresa.

O relatório de diligência trouxe dados financeiros e contábeis que não refutaram os argumentos da fiscalização.

Já a recorrente trouxe como informações para a origem dos recursos iniciais da empresa, uma série de afirmações contraditórias. Afirma que a realidade contábil da empresa é que iniciou suas atividades em 19.02.2009 com capital de R\$ 10.000,00 e aumentou em R\$ 5.000,00 em 25/06/2009.

Depois afirma que o "lastro para esses recursos originou-se no capital de giro próprio de R\$ 47.000,00 (conforme declarado no IRPF) e contabilizados no livro diário".

Posteriormente, afirma que " conforme o balanço patrimonial em 2010 as entradas de recursos somaram R\$ 1.493.965,93 acrescidos de saldo anterior (ano 2009) de R\$ 40.189,29 - totalizando assim o valor de R\$ 1.534.155,22. As saídas totalizaram R\$ 1.529.684,28 sobrando assim um saldo de R\$ 4.470,94 - EIS AQUI O LASTRO ECONÔMICO."

Já na impugnação, a contribuinte disse: *"Ora, será que o Sr Francisco Primiani com a venda da moto de R\$5.000,00 e mais os recursos de FGTS, rescisão contratual e do tempo que laborou como ambulante não conseguiu juntar R\$10.000,00 para integralização do capital social ??????"*

As afirmações da recorrente não fazem nenhum sentido. É nítido que houve uma tentativa de construir uma origem lícita de recursos, com retificações posteriores ao início do procedimento fiscal.

Vejamos o relatório fiscal do auto de infração:

A empresa teve o início de suas atividades em 17 (dezessete) de fevereiro de 2009 (dois mil e nove) com um capital social inicial no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), conforme cópia autenticada do Requerimento de Empresário apresentado pela empresa em resposta ao Termo de Início de Fiscalização nº 44/2011.

Em seguida no dia 26 (vinte e seis) de junho de 2009 (dois mil e nove) o sócio aportou mais R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a título de aumento do capital social da empresa PRIMIANI.

Estes dois fatos representam um total de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) de capital social integralizado no ano de 2009 (dois mil e nove) pelo proprietário da empresa e como justificativa para a origem deste valor, a empresa declarou ser proveniente de um saldo de R\$ 47.000,00 (quarenta e sete mil reais) lastreado na Declaração de Imposto de Renda Ano Calendário de 2008 (dois mil e oito) da pessoa física do Sr Francisco Primiani Júnior.

Em consulta aos sistemas informatizados da RFB verifica-se que o Sr Francisco Primiani declarou ter um saldo em espécie no final de 2005 no montante de R\$ 13.200,00 (treze mil e duzentos reais). Em seguida no final de 2006 o saldo em espécie pulou para R\$ 23.700 (vinte e três mil e setecentos reais). Em seguida no final de 2007 o saldo em espécie pulou para R\$ 36.200,00 (trinta e seis mil e duzentos reais).

Finalmente no final de 2008 o montante de saldo em espécie pulou para R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais).

Para estes fatos explicamos que de 2005 a 2009 o Sr Francisco Primiani Júnior não tinha declarado nenhuma DIRPF e em 2010 houve declaração de DIRPF retificando todos os anos anteriores com aumento de patrimônio declarado ano a

ano, baseado em saldos de dinheiros em espécie aumentados ano após ano, provenientes de recebimentos de pessoa física, e é com essas declarações que a empresa tenta comprovar esse montante inicial integralizado.

A empresa foi instada, por meio da intimação constante do Termo de Início de Fiscalização nº 44/2011 a “Apresentar comprovação documental (tais como extratos bancários, registros contratuais dos ativos imobilizados, etc.) da origem dos recursos empregados na integralização do capital no Contrato Social e em todos os aumentos de capital subsequentes, se for o caso”. No entanto, para a tentar comprovar a origem dos recursos empregados na integralização inicial do capital social e no seu primeiro aumento, tal como descrito acima, a empresa afirma textualmente que “o recurso empregado tem lastro através do IRPF – ano base 2008...”.

Tal como bastante explicado acima, o patrimônio do sócio, tal como declarado em sua Declaração de IRPF ano base 2008, era constituído exclusivamente de Saldo em Espécie no montante de R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais), sendo que a empresa não apresenta nenhuma documentação que possibilite comprovar a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos para a integralização do capital social. Assim sendo, fica configurada a presunção legal exarada pelo Decreto Lei 1455/76 mais especificamente em seu §2º do Artigo 23, o que sujeita a empresa à pena de perdimento das mercadorias importadas, conforme exara o §1º do mesmo artigo.

Adicionalmente, consta da contabilidade da empresa (Livro Diário 2009 folha 2 dia 19 de fevereiro) um empréstimo para capital de giro feito pelo Sr. Francisco Primiani Júnior no montante de R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais).

Como origem de recursos deste empréstimo a empresa também afirma estar lastreado na Declaração de Imposto de Renda Ano Calendário de 2008 (dois mil e oito) da pessoa física do Sr Francisco Primiani Júnior. Como já bastante explicado acima, este montante provem unicamente de Saldo em Espécie de retificações nas DIRPF de 2005 a 2009, desacompanhado de qualquer comprovação documental da origem desse recurso.

Somando os R\$ 10.000,00 da integralização do capital social, com o montante do referido empréstimo, o Sr. Francisco Primiani em tese teria aportado na empresa o montante total de R\$ 57.000,00 no 19/02/2009. Fica claro que se trata de uma tentativa de construir contabilmente, através de recursos sem qualquer comprovação documental de origem, e dando aparência de legalidade aos recursos iniciais para a operação da empresa.

Até agora o montante de capital social integralizado pelo sócio possui o montante de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) perfazendo 15% (quinze por cento) de todo o capital integralizado da empresa, assim passamos à análise do último aumento do capital social da empresa que possui o montante de R\$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais). Este aumento, conforme cópia não autenticada do Requerimento de Empresário entregue pela empresa ocorreu em primeiro de novembro de 2010 (dois mil e dez).

Segundo justificativa apresentada pela empresa em resposta ao Termo de Início de Fiscalização nº 44/2011, este dinheiro ingressou na empresa através de recursos advindos de um caminhão doado pela mãe do Sr. Francisco. De fato a empresa apresentou cópia não autenticada do “CONTRATO DE DOAÇÃO DE MÃE PARA FILHO” de um veículo IVECO/DAILY6012, RENAVAL nº 825080061, este veículo entrou na contabilidade da empresa em dezenove de

outubro de 2010 (dois mil e dez) como doação de imobilizado (conforme Livro Diário 2010 página 26 dia 19 de outubro).

Juntamente com o contrato de doação de mãe para filho foi apresentado pela empresa uma cópia não autenticada de um “EMPRÉSTIMO PARA CAPITAL DE GIRO GARANTIDO POR ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA” com o banco ITAÚ. Neste contrato a empresa recebe R\$ 80.000,00 depositado na Conta Bancária nº 342262 de titularidade da empresa no dia 03 (três) de janeiro de 2011 (dois mil e onze) e a empresa cede como garantia o veículo de Renavan 825080061 doado pela mãe do proprietário da empresa, fato comprovado em sua contabilidade (Livro Diário 2011 página 03 dia 10 de janeiro). É essa a transação que a empresa utiliza para justificar a origem dos recursos aplicados na integralização do terceiro e último aumento de capital aportado pelo proprietário da empresa.

Ocorre que antes deste contrato de empréstimo, que tem data 03 (três) de janeiro de 2011 (dois mil e onze), a empresa afirma que integralizou em moeda corrente R\$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais) no caixa da empresa, precisamente no dia primeiro de novembro de 2010 (dois mil e dez). Este fato é comprovado no Livro Diário 2010 apresentado pela empresa, mais especificamente na página 28 (vinte e oito) e dia 04 (quatro) de novembro.

Assim temos que este aumento de capital, no valor de R\$ 85.000,00 não teve sua origem, lícita, comprovada pela documentação entregue e justificativa escrita apresentada pela empresa, visto que a mesma não dispunha de recursos em espécie na data de integralização demonstrada e contabilizada em livro no dia 04 de novembro de 2010 (dois mil e dez), glosando este valor de sua contabilidade temos o que o jargão da contabilidade cita como “estouro da conta caixa” no dia 31 (trinta e um) de dezembro de 2010 (dois mil e dez) quando a empresa distribui lucro ao proprietário no montante fictício de R\$ 142.550,00 (cento e quarenta e dois mil quinhentos e cinquenta reais) deixando como saldo da conta caixa o montante fictício de apenas R\$ 1.304,19 (hum mil trezentos e quatro reais).

(...)

O acórdão recorrido fez uma perfeita análise das inconsistências entre a documentação apresentada pela contribuinte, as provas trazidas pela fiscalização e os fatos constatados, por isso, o transcrevo:

(...) A empresa PRIMIANI, iniciou suas atividades em fevereiro de 2009.

Analisando sua situação fiscal a fiscalização verificou que:

♦ Para o ano de 2009 a movimentação de recursos, segundo consta dos sistemas informatizados da RFB, foi de R\$ 124.875,00;

♦ Para o ano de 2010, a movimentação da empresa foi de R\$ 4.454.081,89.

Foi evidenciado assim um aumento da ordem de 3.466%.

O capital social declarado da empresa, quando da solicitação da habilitação para operar no comércio exterior no ano de 2009, foi de apenas R\$ 15.000,00, o que indica um descompasso entre o montante de recursos movimentado e o que foi aportado pelo sócio quando da criação da empresa.

Adicionalmente, detectou-se que o empresário, Sr. Francisco Primiani Júnior (CPF 923.040.60153), não apresenta rendimentos e patrimônio mínimos para

justificar uma entrada de recursos da ordem de R\$ 4 milhões, e nenhum patrimônio compatível com a abertura de uma empresa que operou mais de USD 236.975 CIF desde jun/2010.

A Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF do Sr. Francisco mostra rendimentos baixos e um patrimônio construído por retificações de DIRPF. No caso em tela, o Sr. Francisco não tinha DIRPF declarada para os anos de 2005 a 2009 e em 2010 houve declaração de DIRPF retificando todos os anos anteriores com aumento de patrimônio declarado ano a ano. Até que, ao final de 2008, o único bem declarado pelo contribuinte em questão era R\$ 47.700,00 de "Dinheiro em Espécie".

Na DIRPF de 2009 o Sr. Primiani declarou possuir um terreno no valor de R\$ 20.000,00 e um veículo NISSAN/FRONTIER LE 25X4 ADQ. EM 11/2009 valor de R\$ 115.000,00, financiado, com valor declarado de R\$ 37.802,78.

Consulta ao sistema Renavan em 11/05/2011 indicou que a pessoa física passou a possuir os seguintes veículos:

- Honda CG Titan 125 ano 2002, placa JZQ1703;
- Mercedes Benz 1318, ano 2010, placa NRM0202;
- Toyota Hilux SW4 SRV 4x4, ano 2011, placa HEM1981.

[Não há movimentação financeira para a pessoa física entre 2008 e 2010, quando passou a ser registrada movimentação da ordem de R\$ 500.000,00 no ano de 2010.

Da análise da movimentação da empresa, em conjunto com o capital social declarado e com o patrimônio e rendimentos de seu único dono, verificamos a existência de fortes indícios da atuação de terceiras pessoas, ocultas ou interpostas de maneira fraudulenta em suas atividades, como meio de dificultar a verificação da origem dos recursos aplicados.

(...)

O fato é estes dois aportes representam um total de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) de capital social integralizado no ano de 2009 (dois mil e nove) pelo proprietário da empresa e como justificativa para a origem deste valor, a empresa declarou ser proveniente de um saldo de R\$ 47.000,00 (quarenta e sete mil reais) lastreado na Declaração de Imposto de Renda Ano Calendário de 2008 (dois mil e oito) da pessoa física do Sr Francisco Primiani Júnior.

Em consulta aos sistemas informatizados da RFB verifica-se que:

♦ O Sr Francisco Primiani declarou ter um saldo em espécie no final de 2005 no montante de R\$ 13.200,00 (treze mil e duzentos reais);

♦ No final de 2006 o saldo em espécie pulou para R\$ 23.700 (vinte e três mil e setecentos reais);

♦ No final de 2007 o saldo em espécie pulou para R\$ 36.200,00 (trinta e seis mil e duzentos reais);

♦ No final de 2008 o montante de saldo em espécie pulou para R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais);

A inconsistência é evidenciada pelo fato de que do ano de 2005 a 2009 o Sr. Francisco Primiani Júnior não tinha declarado nenhuma DIRPF e em 2010 houve declaração de DIRPF retificando todos os anos anteriores com aumento de patrimônio declarado ano a ano, baseado em saldos de dinheiros em espécie aumentados ano após ano, provenientes de recebimentos de pessoa física.

Para tentar comprovar a origem dos recursos empregados na integralização inicial do capital social e no seu primeiro aumento, a empresa afirma textualmente que “o recurso empregado tem lastro através do IRPF – ano base 2008...”.

Contudo, o patrimônio do Sr. Francisco Primiani Júnior, tal como declarado em sua Declaração de IRPF ano base 2008, era constituído exclusivamente de Saldo em Espécie no montante de R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais).

Ao mesmo tempo, a empresa não apresenta nenhuma documentação que possibilite comprovar a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência desses recursos para a integralização do capital social.

O impugnante alega às folhas 2.203 do processo digital que:

O lastro para esses recursos originou-se no capital de giro próprio de R\$ 47.500,00 (conforme declarado no IRPF) e contabilizados no livro diário, e tais dados ignorados pela fiscalização.

Posteriormente, às folhas 2.207 do processo digital, assim se pronuncia sobre o mesmo assunto:

Toda a contabilidade e declaração de imposto renda foram baseados em documentos fiscais e idôneos e declarados anterior a qualquer procedimento fiscal, e tais documentos não foram declarados ou impugnados pela fiscalização em seu conteúdo e forma.

De certo que foram ignorados, pois o impugnante não especifica o motivo – de onde vem – os recursos que propiciaram esses “pulos” no montante de saldo em espécie.

Para fins de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior isso é inadmissível.

Prosseguindo em sua argumentação, o impugnante alega às folhas 2.204 /2.205 que:

Quanto às alegações de que o patrimônio do sócio foi constituído por retificações essa tem base legal, e foi realizada ANTERIOR A FISCALIZAÇÃO O QUE PROVA, BOA FÉ E IDONEIDADE DOS DOCUMENTOS.

Tal afirmativa tem como embasamento legal a Instrução Normativa RFB nº 1.095, de 10 de dezembro de 2010:

“Art. 7º Caso a pessoa física constate que cometeu erros, omissões ou inexatidões em Declaração de Ajuste Anual já entregue, poderá apresentar declaração retificadora:

§ 1º A declaração retificadora tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente e, portanto, deve conter

todas as informações anteriormente declaradas com as alterações e exclusões necessárias, bem como as informações adicionais, se for o caso.”

Conforme alegação do ITEM PATRIMÔNIO, onde menciona DIRF de 2009, apresentada pelo sócio que possui: A) um terreno de R\$ 20.000,00 B) um veículo Nissan/Frontier LE 25X4 em 11/2009 no valor de R\$ 115.000,00 e financiado, com valor declarado de R\$ 37.802,78, reporta nada mais que a realidade do capital do Sr Francisco Primiani Junior.

Mas qual o motivo dos erros, omissões ou inexatidões nas Declaração de Ajuste Anual entregue em 2006, 2007 e 2008? Por que o montante de saldo em espécie foi inflado? De onde veio esse numerário?

Interessante é a alegação trazida às folhas 2.209 do processo digital pelo impugnante:

Novamente justifica, mais uma vez que, o capital social inicial se deu por recursos recebidos pelo contribuinte quando funcionário de empresas multinacionais (CTPS anexa), bem como da motocicleta CG TITAN ano 2002 vendida em 2003, bem como o tempo que trabalhou como ambulante na informalidade.

Em relação aos recursos recebidos pelo contribuinte quando funcionário de empresas multinacionais.

Onde estão os extratos bancários que comprovam inicialmente o recebimento desses recursos, e se em dinheiro o respectivo recibo de pagamento e posterior migração desse recurso para a conta da empresa PRIMIANI.

Em relação à da motocicleta CG TITAN:

Onde estão os extratos bancários que comprovam inicialmente o recebimento desses recursos, e se em dinheiro o respectivo recibo de venda assinado pelo comprados e posterior migração desse recurso para a conta da empresa PRIMIANI.

São respostas que o impugnante se furtou a fornecer, entre outras, incorrendo assim na infração tipificada no §2º, do artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/76.

• DO CAPITAL DE GIRO.

Consta da contabilidade da empresa (Livro Diário 2009 folha 2 dia 19 de fevereiro) um empréstimo para capital de giro feito pelo Sr. Francisco Primiani Júnior no montante de R\$ 47.700,00 (quarenta e sete mil e setecentos reais).

Como origem de recursos deste empréstimo a empresa também afirma estar lastreado na Declaração de Imposto de Renda Ano Calendário de 2008 (dois mil e oito) da pessoa física do Sr Francisco Primiani Júnior.

Contudo, como já salientado, este montante provem unicamente de:

Saldo em Espécie de retificações nas DIRPF de 2005 a 2009, desacompanhado de qualquer comprovação documental da origem desse recurso.

Somando os R\$ 10.000,00 da integralização do capital social, com o montante do referido empréstimo, o Sr. Francisco Primiani, em tese, teria aportado na empresa o montante total de R\$ 57.000,00 no 19/02/2009.

A fiscalização se posiciona adequadamente sobre o tema ao identificar essa manobra como um artifício para construir contabilmente, através de recursos sem

qualquer comprovação documental de origem, a aparência de legalidade aos recursos iniciais para a operação da empresa.

O que de fato está comprovado conforme o trinômio origem – disponibilidade – transferência é que o montante de capital social integralizado pelo sócio possui o montante de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) perfazendo 15% (quinze por cento) de todo o capital integralizado da empresa.

• A ORIGEM DO VALOR DE R\$ 85.000,00

Ao analisar o último aumento do capital social da empresa no montante de R\$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais), conforme o trinômio origem – disponibilidade – transferência, existe inconsistências em face de cópia não autenticada do Requerimento de Empresário entregue pela empresa ocorreu em primeiro de novembro de 2010 (dois mil e dez).

Segundo justificativa apresentada pela empresa em resposta ao Termo de Início de Fiscalização nº 44/2011, este dinheiro ingressou na empresa através de recursos advindos de um caminhão doado pela mãe do Sr. Francisco. De fato a empresa apresentou cópia não autenticada do “CONTRATO DE DOAÇÃO DE MÃE PARA FILHO” de um veículo IVECO/DAILY6012, RENAVAN nº 825080061, este veículo entrou na contabilidade da empresa em dezenove de outubro de 2010 (dois mil e dez) como doação de imobilizado (conforme Livro Diário 2010 página 26 dia 19 de outubro).

Juntamente com o contrato de doação de mãe para filho foi apresentado pela empresa uma cópia não autenticada de um “EMPRÉSTIMO PARA CAPITAL DE GIRO GARANTIDO POR ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA” com o banco ITAÚ. Neste contrato a empresa recebe R\$ 80.000,00 depositado na Conta Bancária nº 342262 de titularidade da empresa no dia 03 (três) de janeiro de 2011 (dois mil e onze) e a empresa cede como garantia o veículo de Renavan 825080061 doado pela mãe do proprietário da empresa, fato comprovado em sua contabilidade (Livro Diário 2011 página 03 dia 10 de janeiro).

É essa a transação que a empresa utiliza para justificar a origem dos recursos aplicados na integralização do terceiro e último aumento de capital aportado pelo proprietário da empresa.

Ocorre que há uma incongruência cronológica:

♦ O contrato de empréstimo tem data de 03/01/2011 (três de janeiro de dois mil e onze);

♦ A empresa integralizou o CAPITAL SOCIAL em moeda corrente R\$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais) no caixa da empresa, na data de dia 01/11/2010 (primeiro de novembro de dois mil e dez).

Este fato é comprovado no Livro Diário 2010 apresentado pela empresa, mais especificamente na página 28 (vinte e oito) e dia 04 (quatro) de novembro, o que o impugnante sequer tangencia.

Assim temos que este aumento de capital, no valor de R\$85.000,00 não teve sua origem, lícita, comprovada pela documentação entregue e justificativa escrita apresentada pela empresa, visto que a mesma não dispunha de recursos em espécie na data de integralização demonstrada e contabilizada em livro no dia 04 de novembro de 2010 (dois mil e dez).

Corretamente a fiscalização glosou este valor da contabilidade.

Por conseguinte, ocorreu um “estouro da conta caixa” no dia 31/12/2010 (trinta e um de dezembro de dois mil e dez) quando a empresa distribuiu lucro ao proprietário no montante fictício de R\$ 142.550,00 (cento e quarenta e dois mil quinhentos e cinquenta reais) deixando como saldo da conta caixa o montante fictício de apenas R\$ 1.304,19 (hum mil trezentos e quatro reais).

Este fato sujeita a empresa à pena de perdimento das mercadorias importadas por ela conforme a presunção legal exarada pelo Decreto-Lei 1455/76 mais especificamente em seu §2º do Artigo 23, pois não atende o trinômio origem – disponibilidade – transferência.

Portanto, a documentação apresentada pela recorrente e as alegações do recurso voluntário só corroboram o que a fiscalização constatou, isto é, que não há origem lícita para os recursos empregados nas operações.

A fiscalização identificou que houve uma manobra para construir contabilmente, através de recursos sem qualquer comprovação documental de origem, a aparência de legalidade aos recursos iniciais para a operação da empresa.

Concordo com a fiscalização. Simplesmente nenhum argumento da contribuinte para a origem dos seus recursos se sustentam.

A diligência solicitada pelo CARF não altera em nada essa conclusão, pois pediu dados que não estão relacionados à origem dos recursos.

O acórdão recorrido também fez a análise de cada Declaração de importação que serviu de base para a autuação. Transcrevo um exemplo, por amostragem:

(...)

DI nº 10/09530110

- Importação Própria
- Número de destinatários (clientes) identificados nas NF de Saída: 2
- Agregação entre Notas Fiscais: 0,0% (R\$ 6.308,03)

Nesta importação DI nº 10/09530110, o contribuinte declara se tratar de uma importação própria, conforme extrato da DI.

Dois fatos apurados pela fiscalização indicam a prática de interposição fraudulenta de terceiros:

A mercadoria é vendida para clientes pré-determinados, pois os valores unitários das duas notas de venda são idênticos (sem nenhuma diferença comercial normal no comércio) e as mercadorias são vendidas na exata proporção de 50% e 50% para cada "cliente";

A agregação, que é a diferença entre a soma dos valores de venda constante das notas fiscais de saída e os custos envolvidos na importação é NEGATIVA e, portanto incapaz de cobrir os valores dos tributos internos (Imposto de Renda, Pis e Cofins sobre faturamento e outras taxas e contribuições) bem como os custos operacionais normais de uma empresa que importa mercadorias para revenda

(aluguel de sala, condomínio, água, luz, salários de funcionários, escritórios de advocacia, contabilidade, etc) e ainda auferir LUCRO na venda de mercadorias.

O impugnante alega às folhas 2.229 que:

Ilógica a conclusão do agente autuante a cerca da importação da DI hostilizada, porquanto afirmar que a venda foi feita por pessoas pré-determinadas sem grandes negociações comerciais. Interessante dizer que o agente autuante quer interferir na forma de comercializar da empresa, orientando no sentido de como aquela deveria vender seus produtos o que foge por si só de sua competência funcional devendo aquela se limitar em verificar possíveis irregularidades ou quantos devidos, o que não fez.

Não se trata de interferir na forma de comercializar da empresa, mas identificar e coibir a prática de interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, tal qual o exposto na parte conceitual.

Se a empresa revende produto importado à comprador pré-determinado no mercado interno e não adota uma das modalidades permissivas previstas na legislação, configurada está a prática de interposição fraudulenta de terceiros.

Às mesmas folhas 2.229 do processo digital, o impugnante assim alega:

Outro fato relevante é que as mercadorias ingressaram na empresa 06/06/2010, nota fiscal de entrada 000147, tendo a mercadoria sido vendida em 5 (cinco) meses após a importação.

O que por si só descaracteriza importação por conta e ordem, interposição fraudulenta e ausência de capital próprio para a realização do negocio.

Volta-se ao cerne da questão: A empresa não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em suas importações. Logo, não há como admitir que esse capital é próprio.

(...)

Conclui-se que a empresa PRIMIANI, de maneira sistemática e reiterada, transaciona mercadorias importadas para clientes pré-determinados, com baixíssima ou nenhuma agregação entre o valor constante nas Notas Fiscais de Saída e os custos de aquisição das mercadorias importadas. Vale ressaltar que a agregação total auferida em operações de comércio exterior, que é a diferença entre a soma dos valores de venda constante de todas as notas fiscais de saída vinculadas a importações e os custos envolvidos em todas as importações, foi de apenas R\$ 5.825,63 para um custo total de importação de R\$ 581.754,57 distribuído ao longo de quase um ano. Essa agregação total de apenas 1% (de margem e não lucro) é claramente insuficiente para sustentar a operação da empresa tal como descrita no seu objeto social.

Mais uma vez, a diligência solicitada pelo CARF não altera em nada essa conclusão, pois pediu que a Delegacia de origem informasse a data do fechamento de câmbio das Declarações de Importação (DI) fiscalizadas, indicando se os recursos empregados foram originados de transferência bancária de conta corrente do sujeito passivo.

A Delegacia de origem informou as datas, mas isso em nada altera a minha convicção de que a citada agregação total de apenas 1% de margem e não de lucro é

claramente suficiente para sustentar a operação da empresa tal como descrita no seu objeto social.

O acórdão recorrido também fez a análise da movimentação do estoque da empresa:

Para o período compreendido entre a data de constituição da empresa até o dia 08/08/2011, a fiscalização procedeu à análise do estoque de mercadorias descritas genericamente como “Mantas” nas notas fiscais em tela.

A empresa dá início ao comércio de mantas ao adquirir em 21/03/2009 920 (novecentos e vinte) mantas e opera apenas no mercado interno, comprando e vendendo, até o dia 08/06/2010 quando dá entrada, através da Nota Fiscal de Entrada nº 147 (cento e quarenta e sete), a 6000 (seis mil) “mantas de fibra sintética”, totalizando um estoque de 8.956 (oito mil, novecentos e cinquenta e seis) mantas.

Essa operação de comércio de mantas transcorre normalmente até o dia 04/12/2010 quando são “vendidas” 10.000 (dez mil) mantas conforme escriturado nas Notas Fiscais de Saída nº 30 (trinta), 31 (trinta e um) e 32 (trinta e dois). Tais “vendas” levam o estoque de mantas da empresa a um número negativo de 2.589 (menos dois mil, quinhentas e oitenta e nove) mantas.

A partir desta data, o estoque de mantas da empresa continua cada vez mais negativo, mesmo considerando as entradas de mantas advindas das importações e das aquisições no mercado interno, totalizando em 08/08/2011 um estoque negativo de mantas de 106.239 (menos cento e seis mil, duzentos e trinta e nove) o que corresponde, considerando um valor médio unitário de aquisição de aproximadamente R\$ 7,67 (sete reais e sessenta e sete centavos), a um estoque fictício de cerca de R\$ 815.000,00 (oitocentos e quinze mil reais).

A conclusão que decorre desse fato é que as vendas de “mantas” realizadas com data subsequente à ocorrência do referido estouro são irregulares e se deram de forma fraudulenta, visto a empresa não dispor de estoque contabilizado das mercadorias para venda. Dessa forma, as receitas auferidas com a venda dessas mercadorias devem ser glosadas da contabilidade da empresa, produzindo o que o jargão da contabilidade cita como “estouro da conta caixa” no dia 31 (trinta e um) de dezembro de 2010 (dois mil e dez), quando a empresa distribui lucro ao proprietário no montante fictício de R\$ 142.550,00 (cento e quarenta e dois mil quinhentos e cinquenta reais) deixando como saldo da conta caixa o montante fictício de apenas R\$ 1.304,19 (hum mil trezentos e quatro reais), quando o total de vendas fictícias e/ou contabilizadas irregularmente de “mantas” totalizavam o montante de R\$ 177.163,10 (cento e setenta e sete mil, cento e sessenta e três reais e dez centavos), conforme registrado nas Notas Fiscais Eletrônicas – NFe nº 32 a 39 e 42 a 44 e nas Notas Fiscais série D1 nº 58 a 63.

Este fato, associado ao “estouro da conta caixa” descrito no item ‘4.1’ deste termo, decorrente da não comprovação da origem lícita do capital social, sujeita a empresa à pena de perdimento das mercadorias importadas por ela conforme a presunção legal exarada pelo Decreto-Lei 1455/76 mais especificamente em seu §2º do Artigo 23.

Assim, considerando tudo o que foi acima explicitado, a fiscalização aduaneira subsumiu os fatos acima relatados ao inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, ou seja, em dano ao Erário, sujeito pois à aplicação da pena de perdimento da mercadoria, conforme disposto pelo § 1º, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/76, mas convertida em multa equivalente ao seu respectivo valor aduaneiro, dada a impossibilidade de localização ou diante do consumo dos produtos, a teor do disposto pelo § 3º do mesmo artigo. Os preceitos em tela seguem abaixo transcritos.

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

[...]

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

[...]

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

[...]

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

O artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/76, tipifica como dano ao Erário a realização de operações de importação ou de exportação com "**ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros**". A **ocultação fraudulenta do sujeito passivo** é a conduta central que o legislador vislumbrou reprimir com o **perdimento da mercadoria**, ou, **na impossibilidade de aplicação deste**, mediante a exigência de **multa equivalente ao seu valor aduaneiro, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação**.

O diploma legal em tela, mesmo ao estabelecer a aplicação de penalidade pecuniária substitutiva ao perdimento, **não desnatura a essência aduaneira da sanção**, ou melhor, não tributária, imprescindível à defesa dos interesses fazendários nacionais, como, aliás, está esculpido no artigo 237 da Constituição Federal².

O objeto primário da reprimenda aduaneira em evidência é a **apreensão da mercadoria** em face, primeiro, do importador ou exportador ostensivo - explicitado no conhecimento de transporte/fatura/nota fiscal/registro da DI/RE - e ulterior decretação de sua

² Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

perda em favor da União, podendo ainda responder pela infração terceiro que concorreu para a prática

Importante ressaltar que o crédito decorrente da conversão do perdimento em multa **só é constituído diante da impossibilidade de execução da sanção administrativa em comento, ou seja, o perdimento**. De fato, acaso as mercadorias ainda estivessem à disposição do Fisco, nenhum crédito relativamente à sanção em tela teria sido constituído.

Em suma, o artigo 23 trata do **perdimento da mercadoria** ou da aplicação de pena **substitutiva** - multa - em valor equivalente aos produtos, no caso de dano ao Erário, dentre outras hipóteses, caracterizado pela interposição fraudulenta de terceiros em operação de comércio exterior.

Claro está, portanto, que a sanção decorrente da **interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior** (inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76) repercute na própria **mercadoria**, que, em tais casos, é expropriada do sujeito passivo, sendo tal inflição substituída pela multa equivalente ao valor dos produtos apenas nos casos em que não existe a possibilidade de sua apreensão (vide parágrafos 1º e 3º do aludido artigo 23).

Se o importador não consegue efetuar a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação, isso implica na sua impossibilidade de demonstrar o trânsito dos recursos pelas vias legais.

Não faz sentido a recorrente exibir o saldo em conta corrente, o numerário em caixa, o volume de receitas, a quantidade de vendas, a margem de lucro praticada, se o importador não demonstrar o trânsito regular do recurso, assim compreendido: A origem do recurso, sua disponibilidade no momento do fechamento do câmbio, e sobretudo, o seu trânsito pelas vias contábeis para honrar cada importação praticada, sendo a integralização do capital a “pedra de toque” desse processo.

A apresentação de tais grandezas, sem a efetiva demonstração da origem, disponibilidade e transferência dos recursos, é um ambiente propício para “lavagem de dinheiro” na proporção dos valores mencionados, ilícito que a Receita Federal do Brasil tem o dever de reprimir, consoante a legislação transcrita.

Por isso, o §2º, do artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/76, atribui ao importador o ônus da comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação e não a mera menção dessas valores.

A recorrente não conseguiu comprovar a efetiva integralização e aumentos subseqüentes de seu capital social, fato esse que resultou na impossibilidade de comprovação da origem dos recursos empregados em operações do comércio exterior para o período fiscalizado que, conforme disposição legal, é presumido como interposição fraudulenta de terceiros e acarreta as penalidades cabíveis.

Também, restou comprovada a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas pela empresa, visto que a agregação obtida pela venda não se mostra suficiente para cobrir os valores dos tributos internos a que a empresa está sujeita, bem como os custos operacionais normais de uma empresa que importa mercadorias para revenda e ainda

auferir lucro na venda de mercadorias, sendo essa operação realizada apenas para ocultar os reais destinatários das mercadorias dos controles do fisco.

Essas ocultações geraram danos tributários comprovados, além do dano específico de ocultar os verdadeiros responsáveis pelas operações.

Em adendo, a escrita contábil da empresa se mostra simulada, visto que a quantidade de mercadorias “vendidas”, em especial daquelas mercadorias objeto de análise da fiscalização, por terem sido obtidas através do comércio exterior, é superior, em grande número ao quantitativo de mercadorias importadas e adquiridas no mercado interno.

Portanto, não assiste razão à recorrente nessa matéria

3) Pena de Perdimento Excessiva e Multa Confiscatória:

Quanto às acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação que embasou a autuação, sendo a pena de perdimento excessiva, a matéria é sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Com relação ao argumento de que, com a aplicação de referida multa, estaria configurado o confisco, por ser aquela abusiva e indevida, cumpre considerar que referido princípio constitucional, antes de tudo, é dirigido aos legisladores ordinários, que devem respeitá-lo no processo de elaboração legislativa, cabendo às autoridades administrativas o papel de aplicar as determinações legais emanadas do poder competente.

4) Pedido da Recorrente para que Incida a Multa do art. 33 da Lei 11.488/07:

A recorrente solicita que incida sobre si somente a multa de 10% do art. 33 da Lei 11.488/07:

O acórdão recorrido é preciso ao delinear os motivos da sua não aplicação:

Ceder seu nome, mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seu real beneficiário, ficando sujeita a multa tipificada no caput do artigo 33 da Lei 11.488/2007:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Como visto, há duas formas de se apurar a interposição fraudulenta de terceiros em operações de importação:

♦ A prática efetiva (inciso V, art. 23, do Decreto nº 1.455/76) onde há a necessidade da fiscalização identificar tanto o sujeito passivo oculto (REAL COMPRADOR) quanto a interposta pessoa na importação; e

♦ A prática presumida (§2º, art.23, do Decreto nº 1.455/76) quando o importador não faz comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação.

A prática PRESUMIDA da interposição fraudulenta de terceiros implica em duas infrações:

♦ Uma infração tipificada no §2º, do artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/76, punível com a aplicação da pena de perdimento e consequente conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria no caso de que não seja localizada ou que tenha sido consumida, tendo por destinatário o importador de direito (INTERPOSTO), em razão da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação. Uma infração própria, já que para cometê-la o agente deve ter a condição de ser importador devidamente habilitado no SISCOMEX.

♦ Outra infração tipificada no artigo 81, §1º, da Lei nº 9.430/96, que determina a declaração de inaptidão da inscrição da pessoa jurídica no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior.

Esclarece-se que a conduta tipificada no artigo 33 da Lei 11.488/2007 é uma infração própria direcionada ao importador de direito (INTERPOSTO), em razão de sua habilitação no Siscomex, por ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.

A aplicação da multa de 10% por cessão de nome prevista no artigo 33 da Lei 11.488/2007 pressupõe a identificação tanto do o sujeito passivo oculto (REAL COMPRADOR) quanto Da interposta pessoa na importação.

Isso porque o parágrafo único do referido artigo é explícito em determinar que a aplicação da multa de 10% por cessão de nome vem a inibir a declaração de inaptidão do CNPJ do importador/exportador de direito (ou ostensivo) que é decorrente da previsão feita pelo §1º, do artigo 81 da Lei nº 9430/96.

Destarte, depreende-se que a incidência do artigo 33 da Lei 11.488/2007 é específica para a prática EFETIVA da interposição fraudulenta de terceiros onde o importador de fato (SUJEITO PASSIVO OCULTO / REAL COMPRADOR) está identificado.

Se o importador de fato, aquele que financia a importação não foi identificado – como é próprio da prática presumida da interposição fraudulenta de terceiros – não cabe a multa de 10% prevista no artigo 33 da Lei 11.488/2007, mas a declaração de inaptidão do CNPJ, prevista no artigo 81, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Sendo assim, o importador de fato poderá deixar de ter o seu CNPJ declarado inapto, na medida em que identificar para a fiscalização quem foi o financiador da importação, ou seja o sujeito passivo oculto (REAL COMPRADOR).

Assim, não se teria mais uma prática presumida, mas sim uma prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros. Isso a doutrina denomina de ‘denúncia premiada’ quando a interposta pessoa traz o sujeito passivo oculto (REAL COMPRADOR) para dividir consigo o pólo passivo da autuação referente à exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro.

Portanto, conclui-se que a multa do art. 33 da Lei nº 11.488/07 veio para substituir a pena de inaptação do CNPJ da pessoa jurídica, quando houver cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, e não prejudica e nem substitui a incidência da hipótese de dano ao erário, por ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, prevista no art. 23, V, do DL nº 1.455/76, apenas com perdimento da mercadoria.

5) Solidariedade Tributária:

A fiscalização entendeu que os sócios da empresa PRIMIANI devem aparecer como figura solidária e responsável no pólo passivo para as penalidades aplicadas, nos termos do Artigo 124, 134 e 135 do Código Tributário Nacional.

Entretanto, apesar de citar "os sócios", como se fosse mais de um sócio, apenas considerou o responsável legal perante o CNPJ o Empresário, FRANCISCO PRIMIANI JUNIOR, CPF 923.040.601-53, como responsável solidário pelo auto de infração.

Fundamentou seu entendimento:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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 - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A fiscalização considerou que respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

A recorrente, apesar de não contestar especificamente a solidariedade do sócio, diz que não se pode atribuir solidariedade por presunções dos agentes autuantes, que não analisaram a documentação apresentada pela empresa, e nem apresentaram nenhuma prova de terceiros, ou de recursos de terceiros, sendo meras especulações.

Não concordo com a recorrente, entendo que houve a análise da documentação apresentada pela empresa e que o sócio citado concorreu para a prática da infração e se beneficiou dela, portanto, a solidariedade passiva é cabível.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Luiz Augusto do Couto Chagas