



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

Processo nº 10142.000462/2008-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-004.433 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de junho de 2017
Matéria MULTA - CONVERSÃO DA PENA PERDIMENTO
Recorrente EXPRESS COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 02/01/2006 a 28/02/2008

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. INFRAÇÃO POR DANO ERÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA PENA PERDIMENTO. APLICAÇÃO DA MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. POSSIBILIDADE.

A falta de comprovação da origem lícita, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de importação, configura interposição fraudulenta presumida na importação, infração por dano ao erário, sancionada com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, se impossibilitada a aplicação da pena de perdimento da mercadoria.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 02/01/2006 a 28/02/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. ATENDIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, o Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com observância dos requisitos legais e ciência regular do sujeito passivo, que exerceu plena e adequadamente o direito de defesa.

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS REGULARMENTE CIENTIFICADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há cerceamento do direito de defesa se após a conclusão do procedimento fiscal foi oportunizado e exercido adequadamente o direito de defesa, por todos os sujeitos passivos solidários.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, José Renato Pereira de Deus e Walker Araújo.

Relatório

Trata-se do auto de infração (fls. 4/89), em que formalizada a exigência da multa, no valor de R\$ 2.886.830,86, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas e exportadas no período da autuação, em decorrência da conversão da pena de perdimento aplicada em decorrência da prática da infração por dano Erário, caracterizada por interposição fraudulenta de terceiros, definida no art. 23, V, §§ 1º, 2º e 3º, do Decreto-lei 1.455/1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei 10.637/2002.

Além da pessoa jurídica EXPRESS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (doravante denominada de **EXPRESS**), autuada na condição importadora e exportadora, também foi incluída no polo passivo da autuação a pessoa jurídica COMISSÁRIA DE DESPACHOS ADUANEIROS MUNDO NOVO - EPP (doravante denominada **COMISSÁRIA**), autuada na condição de sujeito passivo solidário, por revelar interesse comum com a primeira autuada e ter concorrido para a prática da interposição fraudulenta ou dela se beneficiado, nos termos do art. 124, I, do CTN e do art. 95, I, do Decreto-lei 1.455/1976.

De acordo com a Descrição dos Fatos (fls. 6/71), que integra o referido auto de infração, a fiscalização apurou os seguintes fatos:

a) a situação dos estabelecimentos matriz (fechado) e filial era incompatível como a capacidade da empresa de realizar as operações de comércio exterior declaradas, pois, não havia empregados nem área para o manejo das cargas, o que demonstrava que as mercadorias eram destinadas diretamente aos clientes. O patrimônio restringia-se a valores em espécie;

b) os dois sócios eram interpostas pessoas ("laranjas"), pois, além de desconhecer os aspectos essenciais da empresa, não comprovaram a integralização do capital social, o que tornava a empresa inexistente de fato;

c) não tinha escrituração contábil e fiscal, bem como não foram apresentados os documentos relativos às operações de comércio exterior realizadas no período fiscalizado. Não foram utilizados contratos de câmbio no pagamento de todas as operações de importação.

d) não foi comprovada a origem lícita, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior;

e) a responsável solidária COMISSÁRIA atuara com poderes além dos que eram necessários para realizar o despacho aduaneiro das mercadorias, inclusive tinha total liberdade para emitir as notas fiscais de venda. Além disso, os tributos vinculados às operações de importação das mercadorias, tais como o II, IPI, PIS e Cofins, eram pagos pela responsável solidária, sem que houvesse comprovação do ressarcimento dos correspondentes valores; e

t) as operações de importação e de exportação foram realizadas mediante a prática de interposição fraudulenta, com a ocultação dos reais vendedores/adquirentes, traduzindo dano ao Erário, sancionada com a pena de perdimento, porém, como as mercadorias não foram localizadas, a referida penalidade foi convertida em multa equivalente ao valor das mercadorias, nos termos do art. 23, V e §§ 1º e 2º, do Decreto 1.455/1976.

Cientificada da autuação, a autuada EXPRESS apresentou a peça impugnatória de fls. 637/648, em que alegou, em síntese, as seguintes razões de defesa:

1) em preliminar, alegou nulidade do auto de infração, com base no argumento de que, com o advento do art. 33 da Lei 11.488/2007, deixou de ser imputável ao importador ou exportador ostensivo, em coautoria com o real comprador/vendedor, a infração do artigo 23, V, do Decreto-lei 1.455/1976. A importadora cedente do nome passou responder apenas pela multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação, conforme estabelecido no primeiro preceito legal;

2) no mérito, alegou que:

a) a responsável solidária COMISSÁRIA era detentora de capacidade financeira bem aquém da impugnante e não tinha qualquer participação na autuada, sendo dela somente mera prestadora de serviços de despacho aduaneiro de mercadoria, logo, era um contra-senso atribuir-lhe qualquer responsabilidade pelos fatos em exame;

b) no curso da ação fiscal, a impugnante oferecera toda a documentação requisitada pela fiscalização e quanto aos documentos não enviados ao fisco apresentara justificativas para tal omissão;

c) não havia qualquer ilícito relativo ao fato de a comissária de despacho haver recolhido os tributos de que a defendente era devedora nas operações de importação;

d) era descabida qualquer declaração de inaptidão da sua inscrição no CNPJ, fato que implicara graves dissabores ao seu funcionamento, enquanto não concluído o julgamento deste processo;

e) não fora provada a interposição fraudulenta de terceiras pessoas, restando, por conseguinte, imprópria a aplicação da pena de perdimento das mercadorias já desembaraçadas. Aliás, todos os seus clientes estão perfeitamente identificados nas notas fiscais de saída, a que a fiscalização teve acesso;

f) não procede a alegação de hipossuficiência econômico-financeira a amparar suas importações e exportações, visto que suas próprias movimentações bancárias, propositadamente não encartadas nos autos pela fiscalização, aliadas à pequena monta das

transações comerciais, davam suporte à concretização das correspondentes operações internacionais, oferecendo pleno giro de capital;

g) a Lei 10.637/2002, que deu nova redação ao Decreto-lei 1.455/76, bem como o art. 81 da Lei 9.430/1996, estabeleceram o rito de produção da prova da origem de recursos empregados na importação, porém devem ser interpretados de forma sistemática;

h) a fiscalização não lograra provar quem era os reais importadores, tendo fundamentado suas conclusões apenas em presunções, o que esmaece a concreção do tipo infracional eleito; e

i) os autuantes até tentaram considerar os clientes da defendente como reais importadores, porém tal desiderato não subsistiu, tendo em vista a inexistência de qualquer irregularidade nas operações analisadas.

Por sua vez, cientificada da autuação, a responsável solidária COMISSÁRIA apresentou a impugnação de fls. 477/495, em que apresentou as seguintes alegações:

a) fora incluída indevidamente no polo passivo da autuação como responsável solidária, sem apoio instrutivo, o que inquinava de nulidade o próprio procedimento fiscal, tornando igualmente nulo o lançamento fiscal dele afluído;

b) não participara como sócia cotista tampouco gestora da autuada EXPRESS, apenas a ela prestou serviços atinentes ao despacho aduaneiro e somente em época específica. Aliás, a autuada EXPRESS não era sua única cliente, conforme documentação anexada, sobretudo porque há mais de cinco anos militava nesse ramo de atividade;

c) a fiscalização extraíra dos autos, equivocadamente, a responsabilidade solidária da defendente, traduzida na condição de interessada na existência e operação da empresa comercial qualificada como interposta pessoa;

d) houve equívoco interpretativo no que tange à diferenciação entre responsabilidade solidária e responsabilidade por infração. A solidariedade prevista no CTN não se alicerçava em interesse comum fincado em meros fatos; mas, sim, em interesse jurídico. E para delimitação da responsabilidade por infração, era necessária a satisfação dos requisitos previstos no art. 137 do CTN, que não foi demonstrado pela fiscalização;

e) a dimensão do termo “na forma da legislação aplicável”, inserido na definição do fato gerador da obrigação acessória, explicitado no art. 115 do CTN, devia ser interpretado de forma restritiva. Na mesma linha, para a aplicação do art. 95 do Decreto-lei 37/1966, com necessária observância das balizas do CTN, fazia-se necessária a prática da ação fraudulenta na constituição do fato gerador;

f) extraía-se do lançamento que, além da omissão da comprovação da origem de recursos, fora imputado às autuadas a condição de interpostas pessoas, impulsionadores de falsidade ideológica. Porém, para a configuração do dano ao Erário, consoante se verifica no inciso V do art. 23 do mencionado diploma legal, fazia-se necessária a demonstração da fraude e/ou simulação, aqui ausentes, visto que baseadas em meras ilações;

g) a impugnante jamais teve a gestão, posse, domínio ou a propriedade de quaisquer mercadorias transacionadas pela autuada EXPRESS, pois, na condição de prestadora de serviços jungidos ao despacho aduaneiro, não poderia fazê-los, à luz da legislação que rege aludida atividade, sobretudo o Decreto 646/1992, restando descabida a pena de perdimento em seu desfavor, ou mesmo, a penalidade pecuniária alternativa;

h) os despachantes aduaneiros e seus ajudantes era uma categoria profissional disciplinada em lei, no caso, o Decreto-lei 2.472/1988, sendo erigidos ao posto de profissionais liberais, auferindo honorários pelo seu mister, pagos mediante seu órgão de classe;

f) a impugnante levou a cabo seu trabalho nos estritos termos definidos na legislação de regência, em especial, relacionados aos ditames dos incisos I a V do art. 1º do Decreto 646/1992, assim como ao art. 71 da Lei 10.833/2003. Mediante contrato remunerado de prestação de serviços, somente assessorara, auxiliara, nos moldes da citada legislação, a autuada EXPRESS, nunca a compôs e tampouco geriu sua atividade empresarial, principalmente à vista de expressa vedação disposta no art. 10 do Decreto 646/1992;

g) quanto a eventuais deficiências de ordem estrutural e logística da primeira autuada, não lhe competia qualquer papel de censor nessa matéria, pois transbordava o escopo de sua atividade profissional tal incumbência;

h) o pagamento dos tributos devidos nas importações é operacionalizado por intermédio de débito bancário na conta-corrente do importador ou, por autorização deste, na conta-corrente do despachante aduaneiro correspondente, conforme expressamente disciplinado no art. 11 da Instrução Normativa 680/2006; e

i) predicar como laranja o profissional que laborou seu ofício em estrita observância à legislação que rege sua atividade, calcado em meras ilações ou presunções descabidas, sem qualquer prova nesse sentido, afrontava princípios jurídicos fundamentais, dentre o quais, os princípios da legalidade, impessoalidade e razoabilidade. Além disso, referido pensar ensejaria a equivocada inferência que todos os profissionais que prestaram serviços à primeira autuada, tais como advogados, contadores etc., patrocinaram suposto modo defeso de agir, fato dissonante com os princípios elementares do direito.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 652/684), em que, por unanimidade de votos, a preliminar de nulidade formal foi rejeitada e, no mérito, negado provimento às impugnações e integralmente mantido o crédito tributário, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 02/01/2006 a 28/02/2008

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O pleno exercício da atividade fiscal não pode ser obstruído por força de ato administrativo de caráter gerencial. O mandado de procedimento fiscal, por ser medida disciplinadora visando à administração dos trabalhos de fiscalização, não pode sobrepor-se ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, bem como aos dispositivos da Lei nº 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.

INAPTIDÃO DE CNPJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO. DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

Falece competência à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento para adentrar no exame de feito relacionado à inaptdão de CNPJ, sob pena de imiscuir-se em âmbito de processo administrativo restrito ao titular da unidade local da Receita Federal do Brasil.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 02/01/2006 a 28/02/2008

SUJEIÇÃO PASSIVA. DESPACHANTE ADUANEIRO. INTERESSE COMUM NAS ATIVIDADES DA EMPRESA. SUJEIÇÃO PROCESSUAL PASSIVA SOLIDÁRIA.

O despachante aduaneiro e seu ajudante estão proibidos de efetuar, em nome próprio ou no de terceiro, importação e exportação de quaisquer produtos, ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras (art. 10 do Decreto nº 646/1992). A Comissária de Despachos equipara-se ao despachante aduaneiro, pois somente essas pessoas possuem a devida autorização, perante a Receita Federal do Brasil, para procederem a atos relativos às operações de despacho de importação/exportação. Se, tanto como pessoas físicas, quanto como pessoas jurídicas, demonstrarem interesse comum no fato gerador do imposto de importação e violarem essa proibição, respondem como responsáveis solidários, cabendo a exigência também contra eles dos tributos e multas das operações de importação/exportação, concomitantemente com as penalidades pertinentes.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 02/01/2006 a 28/02/2008

INCOMPATIBILIDADE ENTRE OS MONTANTES DAS OPERAÇÕES TRANSACIONADAS NO COMÉRCIO EXTERIOR E A CAPACIDADE FINANCEIRA E ECONÔMICA DA EMPRESA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade financeira e econômica da pessoa jurídica é uma presunção legal juris tantum de interposição fraudulenta de terceiros, a qual só poderá ser afastada pela apresentação de documentação idônea capaz de comprovar a origem dos recursos utilizados nas transações.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A pena de perdimento, na hipótese de interposição fraudulenta de terceiros, deve ser substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta houver sido consumida ou não for localizada.

EXPORTAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NA AQUISIÇÃO DAS MERCADORIAS EXPORTADAS.

A legislação aduaneira exige para a empresa exportadora a comprovação da origem dos recursos utilizados na aquisição das mercadorias exportadas. A não comprovação da origem lícita dos recursos empregados na aquisição dessas mercadorias caracteriza a presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros em tais aquisições.

A autuada EXPRESS foi cientificada da decisão de primeira instância em 8/3/2010 (fls. 697 e 699/700). Em 7/4/2010, apresentou o recurso voluntário de fls. 701/712, em que reafirmou as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória.

Enquanto a solidária COMISSÁRIA foi cientificada em 10/3/2010, por meio do Edital de fl. 698, afixado no dia 23/2/2010 e desafixado no dia 10/3/2010, sem que tivesse apresentado recurso.

Na Sessão de julgamento de 8/12/2015, ao constatar que não havia nos autos provas de que a referida intimação por edital fora feita após esgotados os meios determinados no art. 23, § 1º, do Decreto 70.235/1972, este Colegiado converteu o julgamento em diligência, para que a unidade da Receita Federal de origem comprovasse que as referidas condições foram atendidas, ou, se não cumpridas, fosse sanada a irregularidade.

Em 27/1/2016, a solidária COMISSÁRIA foi cientificada, pessoalmente, da referida decisão, por intermédio do seu suposto preposto (fl. 731). No dia 26/2/2016, protocolou recurso de fls. 734/752, em que reafirmou os argumentos apresentados na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

Os recursos foram tempestivamente apresentados e atendem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, devem ser conhecidos.

Nos referidos recursos foram suscitadas, em preliminar, a nulidade da autuação e, no mérito, a ilegitimidade passiva da recorrente COMISSÁRIA.

Das Preliminares de Nulidade da Autuação.

Em sede de preliminar, a autuada EXPRESS e a solidária COMISSÁRIA alegaram nulidade do auto de infração, com base em argumentos distintos.

A autuada EXPRESS alegou nulidade da autuação, baseada no argumento de que a fiscalização não aplicara a penalidade adequada, pois, em vez da multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, estabelecida no art. 33 da Lei 11.488/2007, aplicara indevidamente a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, prevista no art. 23, V, §§ 1º, 2º e 3º, do Decreto-lei 1.455/1976, com redação dada Lei 10.637/2002.

Sem razão a recorrente. A autuação em apreço foi fundamentada no fato de a empresa importadora e recorrente EXPRESS não ter comprovado a origem, disponibilidade e

transferência dos recursos utilizados nas operações de importação e exportação. E essa conduta materializa a infração por interposição fraudulenta presumida, definida no art. 23, § 2º, do Decreto-lei 1.455/1996, sancionada com a pena de perdimento ou multa substitutiva equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, nos termos do art. 23, §§ 1º e 3º, do citado Decreto-lei.

Além da presunção da infração por interposição fraudulenta de terceiros, a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência lícitas dos recursos financeiros utilizados na operação de importação ou exportação representa condição suficiente também para aplicação da sanção de inaptidão da inscrição da pessoa jurídica importadora ou exportadora no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nos termos do § 1º do art. 81¹ da Lei 9.430/1996.

Assim, se demonstrada a ocorrência da interposição fraudulenta presumida, o importador responde pelas seguintes sanções: a) pena de perdimento da mercadoria, por dano ao erário, ou multa substitutiva equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, estabelecidas, respectivamente, nos §§ 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei 1.455/1976; e b) declaração de inaptidão da sua inscrição no CNPJ, determinada no § 1º do art. 81² da Lei 9.430/1996.

No entendimento deste Relator, a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, estabelecida no art. 33 do Lei 11.488/2007, somente se aplica na hipótese de interposição fraudulenta comprovada na importação por conta e ordem, que se configura com a comprovação da interposição do adquirente (ou mandante aparente) e a identificação do real adquirente da mercadoria ocultado do conhecimento das autoridades aduaneiras e tributárias.

Nessa modalidade de interposição fraudulenta comprovada, como a operação de importação é realizada por conta do mandante interposto (ou adquirente aparente), o importador assume a condição de mero cedente do nome. E dada a condição de não ser o proprietário da mercadoria, nem de fato ou de direito, o importador responde apenas pela multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, nos termos do *caput* art. 33 da Lei 11.488/2007, enquanto que o adquirente interposto (ou mandante aparente) e o adquirente oculto (ou real adquirente), por força do disposto no art. 95, I e V, do Decreto-lei 37/1966, em regime de solidariedade, respondem pela pena de perdimento da mercadoria ou pela multa substitutiva equivalente ao valor da mercadoria, prevista no art. 23, V e §§ 1º e 3º, do Decreto-lei 1.455/1976.

No caso, como a infração atribuída à recorrente foi de interposição fraudulenta presumida e as mercadorias não eram passíveis de serem apreendidas, a multa substitutiva da pena de perdimento equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas e exportadas foi corretamente aplicada em nome da importadora e ora recorrente EXPRESS. Além dessa penalidade, noticia a própria recorrente que a fiscalização também propôs a

¹ “Art. 81. Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos.

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).”

² “Art. 81. Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos.

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).”

declaração de inaptidão da sua inscrição perante o CNPJ, o que confirma o entendimento aqui esposado de que a prática da interposição fraudulenta presumida constitui motivação necessária e suficiente para aplicação cumulativa das duas penalidades.

Por sua vez, a autuada COMISSÁRIA alegou nulidade da autuação, baseada no argumento de que não fora submetida a prévio procedimento de fiscalização e o MPF emitido autorizava a fiscalização apenas da fiscalizada EXPRESS.

Não assiste razão à recorrentes. A uma, porque a inclusão do sujeito passivo solidário no polo passivo da autuação depende apenas da comprovação, no curso do procedimento fiscal, da sua responsabilidade pelo crédito tributário lançado ou pela multa aplicada. Assim, uma vez demonstrada a existência de interesse comum nos fatos jurídicos tributários ou que concorreu para prática da infração ou dela beneficiou, independentemente, de figurar ou não no MPF, que amparou a realização do procedimento fiscal, o sujeito passivo solidário deverá ser integrado ao polo passivo da autuação, por expressa determinação do art. 142 do CTN. Ademais, por ser mero instrumento administrativo de controle dos procedimentos de fiscalização, relativos aos tributos administrados pela RFB, eventual irregularidade existente no referido documento, inequivocamente, não tem o condão de macular higidez do auto de infração resultado do trabalho de fiscalização, realizado em conformidade com os requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto 70.235/1972.

A duas, porque, no âmbito do processo administrativo fiscal, após a conclusão do procedimento fiscal e a ciência regular do auto de infração ao contribuinte fiscalizado e demais sujeitos passivos solidários, a todos eles é assegurado o contraditório e o exercício do amplo direito de defesa.

Dada essa condição, se na fase de instrução ou inquisitorial do procedimento fiscal, instaurado contra determinado sujeito passivo, a fiscalização obtém os elementos necessários para inclusão dos demais sujeitos passivos solidários no polo passivo da autuação, revela-se de todo dispensável a ciência do procedimento já instaurado ou a instauração de um novo contra cada um dos sujeitos passivos solidários.

Nesse sentido, consolidou-se a jurisprudência deste Conselho, conforme se infere do enunciado da Súmula CARF nº 46, de adoção obrigatória pelos integrantes deste Conselho, que segue transcrito: “O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.”

A autuada COMISSÁRIA alegou ainda nulidade da autuação, sob argumento de que fora incluída no polo passivo da presente autuação em razão com base em meras presunções e suposições, sem qualquer prova da sua participação no quadro societário da autuada EXPRESS, nos atos gerenciais e nas transações de comércio exterior da referida empresa. Segundo a referida recorrente, ela atuara como mera prestadora de serviços de despacho aduaneiro à citada empresa.

Trata-se de alegação atinente à condição de legitimada passiva da recorrente COMISSÁRIA, questão de mérito, que será analisada a seguir.

Com base nessas considerações, rejeita-se as preliminares de nulidade suscitadas pelas recorrentes.

Da Análise das Questões de Mérito.

De acordo com a descrição dos fatos que integra o presente auto de infração, o motivo da imposição da multa em apreço foi a atribuição à pessoa jurídica EXPRESS da prática da infração por interposição fraudulenta presumida nas operações de importação e exportação, considerada dano ao Erário e sancionada com a pena perdimento das mercadorias ou multa substitutiva equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, nos termos do art. 23, V, e §§ 1º a 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pela Lei 10.637/2002, a seguir 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.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

[...] (grifos não originais)

No caso, a fiscalização apurou que, embora a recorrente tivesse se identificado, nos respectivos despachos aduaneiros de importação e exportação, como importadora e exportadora por conta própria, de fato, ela atuara como interposta pessoa, ocultando os reais adquirentes ou reais vendedores das mercadorias, respectivamente, importadas e exportadas.

A fiscalização chegou a essa conclusão, com respaldo no fato presuntivo de que a recorrente não comprovara a origem, a disponibilidade e a transferência lícitas dos recursos que foram ou deveriam ter sido utilizados nas operações de importação e de exportação registradas no período de janeiro de 2006 a fevereiro de 2008. Além disso, outros fatos relevantes, devidamente comprovados nos autos com documentação adequada, corroboram a conclusão da fiscalização, dentre os quais cabe mencionar que a empresa importadora/exportadora EXPRESS:

a) não tinha estrutura operacional, administrativa e empregados para realizar, por conta própria, as operações de comércio exterior declaradas no período da autuação;

b) não tinha contabilidade, o capital social era insignificante em relação aos das operações de comércio exterior e não fora comprovada a origem dos recursos utilizados na sua integralização;

c) o quadro societário era constituído por dois sócios (“laranjas”) desprovidos de capacidade administrativa e gerencial e sem patrimônio, conforme processo de arrolamento de bens de nº 10142.000470/2003-78, a este apenso;

d) as mercadorias importadas eram remetidas do recinto alfandegado diretamente para as empresas importadoras;

e) a liquidação de grande parte dos contratos de câmbio ocorrera depois de dois anos e meio e boa parte remanesceu em aberto, o que denotava que a recorrente não utilizava os meios oficiais para o pagamento dos fornecedores/exportadores estrangeiros; e

f) a emissão da documentação fiscal (notas fiscais de entrada e saída) e o pagamento dos tributos era feita pela empresa contratada para prestação de serviços de despacho aduaneiro, a recorrente COMISSÁRIA.

Todos esses fatos ratificam a conclusão de que a recorrente EXPRESS, efetivamente, não tinha recursos financeiros e nenhuma estrutura operacional, econômica e financeira para realizar as operações de comércio exterior, formalmente, declaradas em seu nome. Aliás, sequer a recorrente EXPRESS tinha existência de fato, pois, conforme demonstrado nos autos, o seu *modus operandi* era típico de empresa de fachada ou laranja, utilizada para acobertar os reais interessados e beneficiários nas operações de comércio exterior que foram realizadas em seu nome.

Por todas essas razões, resta devidamente comprovada que, de forma fraudulenta, a recorrente EXPRESS atuou como interposta pessoa em todas as operações de importação e exportação realizadas durante o período fiscalizado.

Das alegações da recorrente EXPRESS

Em relação a esses graves fatos que lhe foram imputados, sem respaldo em qualquer elemento probatório, a recorrente EXPRESS alegou que a fiscalização não comprovara o alegado, já que a recorrente e seu proprietário não possuíam terceiros interpostos e ambos encontravam-se perfeitamente identificados.

Trata-se de alegação genérica sem relevância. O motivo da autuação foi a falta de comprovação, por parte da recorrente EXPRESS, da origem, disponibilidade e transferência lícitas dos recursos financeiros utilizados nas operações de comércio exterior, no período fiscalizado. No caso, em face da presunção relativa, prevista no art. 23, § 2º, do Decreto-lei 1.455/1976, cabia a recorrente o ônus de provar utilização lícita dos recursos financeiros, o que não fizera no curso do procedimento fiscal e tampouco nas duas oportunidades em que compareceu aos autos. Logo, permanece a presunção de que, de forma fraudulenta, atuara como interposta pessoa nos correspondentes operações de comércio exterior.

A recorrente alegou ainda que os compradores das mercadorias importadas não foram ocultados, pois todos eles estavam devidamente identificados nas notas fiscais expedidas pela empresa.

Essa alegação teria relevância se o motivo da autuação fosse omissão nos documentos do real comprador ou vendedor das mercadorias, respectivamente importadas e exportadas, nos casos de interposição fraudulenta comprovada, em resta demonstrado nos autos

a “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação”.

A recorrente alegou que era hipossuficiente para realizar as importações em pauta, posto que as próprias movimentações financeiras e as declarações de importação demonstravam os baixos valores econômicos e sempre em pequenas frações. Trata-se de mais uma alegação sem relevância, principalmente, tendo em conta que, no período da autuação, os valores (CIF) das importações totalizaram as cifras de R\$ 2.332.934,12 e US\$ 1.196.753,20, enquanto os valores (VLME) das exportações totalizaram as cifras de R\$ 553.896,74 e US\$ 309.690,15.

Também sem procedência a alegação de que restava suficientemente justificada a origem dos recursos com que a empresa operava no mercado externo, logo não havia como subsistir a presunção de que haveria um terceiro “real comprador”, ou “real financiador”, oculto na operação comercial.

Sem relevância também a alegação da recorrente que era conveniente atrasar o pagamento de seus credores, haja vista a queda acentuada do dólar em relação à moeda nacional era-lhe mais favorável.

Também não procede a alegação de que a autoridade fiscal não indicara os possíveis responsáveis pela importação, o que seria necessário ante a alegação de interposição fraudulenta, pois, tal exigência somente se justifica no caso da interposição fraudulenta comprovada.

Enfim, a recorrente alegou que, no mínimo, era um contra-senso a inclusão da recorrente COMISSÁRIA no polo passivo da autuação, haja vista que a referida empresa atuara como simples despachante aduaneiro. Ademais, a recorrente era possuidora de capacidade financeira bem superior à da referida empresa, logo, não era permitido afirmar que citada empresa teria melhores condições financeiras e seria a responsável pelo fornecimento dos recursos empregados nas operações efetivadas pela recorrente.

Trata-se de alegação atinente à legitimidade passiva da solidária e recorrente COMISSÁRIA, que, por falta de regular poder de representação, não pode ser conhecida. Entretanto, tal questão será analisada a seguir, inclusive os argumentos legitimamente apresentados pela recorrente, por meio de seu patrono regularmente constituído por procuração.

Das alegações da recorrente COMISSÁRIA.

A recorrente COMISSÁRIA foi incluída no polo passivo da autuação na condição de sujeito passivo solidário, por ter concorrido para a prática da interposição fraudulenta ou dela se beneficiado, nos termos do art. 95, I, do Decreto-lei 1.455/1976, a seguir transcrito:

Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

[...]. (grifos não originais).

As condutas atribuídas à recorrente pela fiscalização, que motivaram a sua integração ao polo passivo da autuação, foram as seguintes:

a) em diligência realizado na sede da recorrente encontrara grande quantidade de blocos de notas fiscais em branco de diversas empresas, além de várias notas fiscais de venda (notas fiscais de saída) da autuada EXPRESS;

b) a participação da recorrente ia além da simples realização dos procedimentos necessários ao desembaraço aduaneiro das mercadorias e incluía também a emissão de documentos fiscais de venda, sem o conhecimento da empresa fiscalizada;

c) os tributos devidos nas operações de importação da autuada EXPRESS, no registro das DI, eram pagos mediante débito em conta-corrente da recorrente, sem fosse comprovada o ulterior ressarcimento dos tributos pagos pela autuada; e

d) parte da remuneração da recorrente Comissária pelos serviços prestados era feita sob a forma de produtividade e em algumas situações o pagamento da remuneração era feita diretamente pelo cliente final da autuada EXPRESS.

Esses fatos foram colhidos com base no depoimento do sócio da própria recorrente COMISSÁRIA (fls. 110/111), o Sr. Kleiton Benites de Oliveira, cujos trechos relevantes seguem reproduzidos:

[...] QUE a empresa normalmente gera os seguintes documentos para o cliente: Extrato da DI, extrato da LI, MIC, CRT, notas fiscais de entrada e saída do cliente; QUE a Comissária não tem relacionamento com os clientes finais da EXPRESS; QUE em algumas situações a empresa recebeu o pagamento diretamente do cliente final da EXPRESS; [...] QUE a empresa emite Notas Fiscais de saída para a EXPRESS quando o cliente final já é conhecido, ou seja a mercadoria já é importada com o destinatário definido; QUE a empresa possui em seu escritório blocos de Notas fiscais em branco caso haja novas operações que precisem desse documento; [...] QUE a emissão das notas fiscais de entrada e saída é feita com conhecimento dos sócios da EXPRESS, sem qualquer objeção; QUE foram encontradas "máscaras" de notas fiscais de simples remessa no computador da empresa e que elas são emitidas pela COMISSARIA para o transporte das mercadorias de Mundo Novo/MS até a cidade de Guaíra/PR; QUE a empresa emite em nome da EXPRESS, os seguintes documentos: notas fiscais de entrada e notas fiscais de saída, tanto na importação quanto na exportação e faturas comerciais nas exportações, todas elas com conhecimento da EXPRESS e sem objeção; [...] QUE alguns pagamentos aos envolvidos nas operações de comércio exterior, como motoristas, frete, entre outros, foram pagos diretamente pela empresa, não se recordando exatamente quais foram, nem se esse procedimento é freqüente; [...].

E corroboram tais fatos os trechos relevantes do depoimento do sócio-administrador da autuada EXPRESS (fls. 119/121), o Sr. Adenilson Aparecido da Silva, a seguir transcritos:

[...] QUE todas as atividades operacionais da empresa, como compras, vendas, documentação fiscal, são feitas ou na filial, ou junto a empresa COMISSÁRIA; [...] QUE além dos serviços

aduaneiros a empresa COMISSARIA emite outros documentos como Notas fiscais de Entrada e Saída; [...] QUE a maioria das notas de venda da empresa são emitidas pela empresa COMISSARIA; QUE o declarante entrega tantas notas fiscais em branco à COMISSARIA quantas forem necessárias para atendimento ao transporte e venda das mercadorias; QUE normalmente entrega apenas as notas fiscais em branco necessárias às vendas, já tendo entregue talonários inteiros, também em branco, à COMISSARIA [...];

Com base nos referidos, infere-se que a recorrente praticou atos em nome da autuada EXPRESS foram bem além das suas atividades relacionadas com a prestação de serviços de despacho aduaneiro de mercadorias. No caso, ao emitir o documentário fiscal e efetuar o pagamento dos tributos devidos nas operações de importação, com recursos próprios, sem a comprovação do ressarcimento dos pagos, de fato, a recorrente funcionava como departamento de fiscal e financeiro da autuada EXPRESS. Além disso, o fato de a recorrente ser remunerada por produtividade e, em alguns casos, receber a remuneração diretamente do adquirente da mercadoria, evidencia que a recorrente, além de concorrer para a prática da infração, também foi beneficiária do esquema fraudulento em comento.

Portanto, resta demonstrado que, em conformidade com o referido preceito legal, agiu com acerto a fiscalização ao incluir a recorrente no polo passivo da autuação na condição de sujeito passivo solidário.

Em relação a esses fatos, a recorrente COMISSARIA alegou que fora incluída no polo passivo da presente autuação com base em meras presunções e suposições, sem qualquer prova da sua participação no quadro societário da autuada EXPRESS, nos atos gerenciais e nas transações de comércio exterior da referida empresa. Segundo a referida recorrente, ela atuara como mera prestadora de serviços de despacho aduaneiro à citada empresa.

Sem razão a recorrente. Os fatos por ela relatados no seu depoimento são suficientes para o convencimento deste Relator de que ela não só concorreu como se beneficiou do esquema fraudulento implementado em nome da recorrente EXPRESS, como revela ser a pessoa jurídica existente fato, que utilizou o nome da recorrente EXPRESS, para realizar as operações de comércio exterior, que foram, formalmente, declaradas em nome da citada recorrente.

Tais fatos ainda demonstram que a recorrente COMISSARIA, não só extrapolou os limites determinados para o exercício da atividade relativa ao despacho aduaneiro, fixadas no art. 1º do Decreto 646/1992, na época dos fatos vigente, como ainda praticou atividades que lhe expressamente vedada no art. 10 do citado Decreto, a seguir transcrito:

Art. 10. É vedado ao despachante aduaneiro e ao ajudante de despachante aduaneiro:

I - efetuar, em nome próprio ou no de terceiro, exportação ou importação de quaisquer mercadorias ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras;

II - exercer cargo público, exceto nos casos previstos em lei.

Parágrafo único. Excluem-se da proibição do inciso I os bens que se destinem ao uso próprio do despachante ou do ajudante de despachante aduaneiro.

Os fatos elementos probatórios coligidos aos autos revelam, de forma cabal, que a recorrente EXPRESS tratava-se de ente com personalidade meramente formal, portanto, pessoa jurídica inexistente de fato, que fora utilizada pelos proprietários da recorrente COMISSÁRIA, para fim de realização das operações de comércio exterior e emissão dos documentos fiscais relativos às operações comerciais praticadas no mercado interno.

Assim, tendo em conta que a responsabilidade pela infração deve recair sobre quem efetivamente praticou o ato infracional, não apenas ou

ou seja, deve responder pela infração quem de fato praticou a conduta infracional no mundo real e não aquele ou somente aquele, que, sob o véu das formalidades, mediante interposição fraudulenta, foi utilizado apenas para acobertar a atuação real infrator.

Diante dessas condições, a recorrente COMISSÁRIA deve ser mantida no polo passivo da autuação.

Da Conclusão.

Por todo o exposto, vota-se por NEGAR PROVIMENTO aos recursos voluntários interpostos, para manter na íntegra a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento