



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

Processo nº 10314.720621/2016-07
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3201-003.612 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2018
Matéria Importação
Recorrentes AEROPORTOS BRASIL - VIRACOPOS S.A. e OUTROS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 07/11/2013, 13/11/2013, 17/01/2014, 06/02/2014, 10/03/2014

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR. NÃO COMPROVAÇÃO DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

A tipificação da conduta fraudulenta de ocultação do real importador imprescinde da efetiva comprovação da ocorrência de simulação. Demonstrado que as operações negociais ocorreram legalmente, sem qualquer intuito de fraude, assim como comprovado o real interesse do importador dos bens, deve ser afastada a caracterização de interposição fraudulenta e a multa correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento integral aos Recursos Voluntários.

Ficou de apresentar declaração de voto os Conselheiros Marcelo Giovani Vieira e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Recursos Voluntários, apresentados pelos Contribuintes, em face do acórdão nº **07-39.474**, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que assim relatou o feito:

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 18/05/2016, para constituir o crédito tributário relativo à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas prevista na redação atual do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, lançado no valor total de R\$ 27.415.972,19 (vinte e sete milhões, quatrocentos e quinze mil, novecentos e setenta e dois reais e dezenove centavos).

Primeiramente, é mister consignar que o processo de controle desta autuação foi formalizado em nome de AEROPORTOS BRASIL-VIRACOPOS S.A., CNPJ nº 14.522.178/0001-07 – empresa apontada como sujeito oculto nas operações (real comprador das mercadorias importadas) – enquanto a empresa TIANDA SOUTH AMERICA SISTEMAS LTDA., CNPJ nº 13.745.571/0001-05, e o consórcio de sociedades CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS, CNPJ nº 15.666.428/0001-45, foram arrolados neste processo como sujeitos passivos solidários.

Em síntese, segundo o relatório fiscal, a presente autuação originou-se do resultado do procedimento especial de fiscalização aduaneira regido pela IN SRF nº 228/02, instaurado por motivo de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira evidenciada pela empresa TIANDA SOUTH AMERICA SISTEMAS (doravante TIANDA). Ao final do procedimento, concluiu-se que a empresa TIANDA praticava interposição fraudulenta com o objetivo de ocultar os reais adquirentes das mercadorias importadas em seu nome, sendo comprovado que uma das empresas ocultas é AEROPORTOS BRASIL-VIRACOPOS (doravante ABV).

No presente caso, as mercadorias importadas são objeto das Declarações de Importação (DI) nº 13/2210547-4, nº 13/2252944-4, nº 14/0113836-7, nº 14/0258537-5 e nº 14/0453296-1 – parcialmente destinadas à ABV – cujas operações foram registradas por meio da trading company Timbro Comércio Exterior Ltda., CNPJ nº 12.116.971/0001-80, sendo indicada a TIANDA (filial) como encomendante das mercadorias importadas, conforme a IN SRF nº 634/06, e como exportador a empresa chinesa SHENZHEN CIMC - TIANDA AIRPORT SUPPORT LTD.

Em diligência realizada na sede da TIANDA, o administrador da empresa, Sr. Carlos Joaquín García Sánchez, concedeu entrevista à fiscalização afirmando, em apertada síntese, que:

- ☐ *O CNPJ hoje pertencente a TIANDA estava inativo e foi comprado para dar início às operações da empresa no Brasil;*
- ☐ *O negócio da empresa é importação, instalação e desenho de soluções de equipamentos aeroportuários;*
- ☐ *Ele (sr. Carlos) é espanhol, trabalhava no Panamá em uma empresa do ramo aeroportuário e foi contratado para administrar a TIANDA no Brasil, substituindo o Sr. César Ricardo Ceva, que era o administrador temporário da empresa;*
- ☐ *A empresa possui onze funcionários, ficando a maioria elaborando projetos e realizando instalações nos clientes;*
- ☐ *A empresa importa diversos tipos de equipamentos, mas o principal produto importado são os fingers, que são as passarelas das quais os passageiros se utilizam para ter acesso às aeronaves;*
- ☐ *Estes fingers são vendidos para aeroportos, concessionárias de aeroportos e Infraero, através de licitações;*
- ☐ *A TIANDA desenvolve um projeto técnico tendo em vista que as pontes de embarque necessitam de um desenho técnico específico para cada aeroporto e, portanto, não há um tipo padrão de ponte de embarque;*
- ☐ *Após aprovado o projeto pelo cliente, é encaminhado o pedido para o fornecedor, que, no caso das pontes de embarque, é a TIANDA da China (SHENZHEN CIMC - TIANDA AIRPORT SUPPORT LTD.);*
- ☐ *A importação de uma ponte de embarque é realizada para instalação em um cliente específico;*
- ☐ *Entre desenhar e fabricar um projeto leva de oito a doze meses;*
- ☐ *Há equipamentos importados pela TIANDA que são utilizados para instalação de outros equipamentos, como por exemplo os chumbadores. Estes não são vendidos e pertencem a TIANDA;*
- ☐ *A TIANDA, além de pontes de embarque, também importa sistemas auxiliares para estabilização de energia da empresa Hobart e sistemas de guia visual de docagem da empresa Safegate International;*
- ☐ *A TIANDA não estoca estes produtos, importando-os conforme demanda do cliente;*
- ☐ *A TIANDA utiliza tradings para efetuar suas importações por considerar o processo de importação no Brasil muito complicado;*

□ *A empresa não possui armazém para estocar os produtos importados que possuem grandes dimensões, como as passarelas de embarque. Estes produtos normalmente saem do porto, vão para o armazém da empresa para preparação da documentação e são enviados aos clientes;*

□ *Os pagamentos dos projetos que envolvem fornecimento de mercadorias importadas normalmente são realizados através de um adiantamento de parte do projeto, sendo outra parte paga quando da apresentação do bill of lading e outra após a instalação;*

□ *A empresa chinesa SHENZHEN CIMC - TIANDA AIRPORT SUPPORT LTD. é fornecedora da TIANDA, porém, não faz parte de grupo;*

□ *O grupo de empresas que representa a SHENZHEN CIMC - TIANDA AIRPORT SUPPORT LTD. na América Latina seria espanhol e mantém acordo de comercialização e representação com a SHENZHEN CIMC - TIANDA AIRPORT SUPPORT LTD.*

Pelas informações fornecidas pelo administrador, fica claro que a TIANDA é uma empresa estabelecida no Brasil com o objetivo de representar a fabricante chinesa de equipamentos aeroportuários SHENZHEN CIMC - TIANDA AIRPORT SUPPORT LTD.

Durante o procedimento fiscal, a TIANDA entregou à fiscalização alguns contratos firmados com seus “clientes”. Dentre eles, encontram-se dois contratos firmados com o CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS (doravante CCV), CNPJ 15.666.428/0001-45 – Contrato CCV-CT-12-143 e Contrato CCV-CT-PRC-13-007. Ambos os contratos são intitulados de “Contrato de fornecimento de equipamentos, materiais e serviços para a obra de reforma, ampliação e manutenção do Aeroporto Internacional de Viracopos, Campinas/SP, Brasil” (grifou-se).

Esses contratos firmados entre a empresa TIANDA e o consórcio CCV foram os instrumentos jurídicos que deram origem às importações destinadas à empresa ABV. Outrossim, todas as mercadorias faturadas para a ABV encontram-se amparadas pelos contratos firmados com o CCV.

Os referidos contratos deixam claro que os produtos vendidos pela TIANDA à ABV são resultado de prévio acordo entre as partes, tendo em vista que há previsão expressa para que algumas mercadorias sejam faturadas para o “cliente final” ABV.

Os produtos encomendados são Pontes de Embarque de Passageiros (fingers) e Equipamentos de Alimentação em Solo de Ar Condicionado (Pre-Conditioned Air - PCA) e Energia Elétrica (400Hz Converter). Esses produtos contêm especificações próprias para o layout do Aeroporto de Viracopos, devendo a SHENZHEN CIMC - TIANDA AIRPORT

SUPPORT LTD. produzir os aparelhos de acordo com as especificações do projeto ou encomendar com fornecedor específico. Ou seja, a TIANDA identifica as necessidades do cliente, definindo as especificações que se adéquem ao aeroporto, e a SHENZHEN CIMC - TIANDA AIRPORT SUPPORT LTD. produz o equipamento desejado no exterior. A produção é então importada pela TIANDA e encaminhada ao cliente.

Os contratos com o CCV foram firmados em novembro de 2012 para as Pontes de Embarque de Passageiros e em maio de 2013 para os Sistemas de Alimentação de Ar Condicionado (PCA) e Energia (400Hz Converter). Contudo, as importações destinadas à ABV iniciaram-se apenas em novembro de 2013, o que caracteriza a importação por conta e ordem ou encomenda.

A ocultação torna-se mais evidente quando é analisado o fluxo de pagamento de cada uma das importações (informação apresentada pela TIANDA), em que observou-se que a mercadoria importada referente à DI nº 13/2210547-4, de 07/11/2013, foi repassada à ABV por meio da NF nº 1, de 22/11/2013, porém, os pagamentos destas mercadorias começaram a ser realizados em 26/08/2013. Ou seja, parte dos pagamentos desta importação foi efetuada meses antes de a Declaração de Importação ser registrada, situação típica de uma importação por conta e ordem, em que há adiantamento financeiro por parte do adquirente.

Nas demais operações destinadas à ABV, não houve adiantamento, mas todos os fatos expostos indicam que foram importações por encomenda.

Importante ressaltar que os pagamentos das mercadorias faturadas pela TIANDA à empresa ABV foram realizados através de transferências bancárias oriundas da própria ABV, o que a caracteriza como real adquirente destas importações!

A simulação é tratada no art. 167, § 1º, do Código Civil (Lei nº 10.406/02) sendo que a prestação de informações incorretas caracteriza simulação e falsidade ideológica ou material, o que acarreta o perdimento das mercadorias, conforme dispõe o art. 13 da IN SRF nº 228/02.

Assim, com base na análise dos documentos e nas inconsistências encontradas, a fiscalização concluiu que a TIANDA ocultou o sujeito passivo real beneficiário das operações de comércio exterior identificadas retro, sendo a empresa ABV a real adquirente de parte das mercadorias importadas pela TIANDA.

Por ocultar os reais adquirentes em suas importações, a TIANDA ficou sujeita à multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07, conforme auto de infração constante do processo administrativo fiscal nº 10314.724203/2015-08.

Como a fiscalização considerou consumidas as mercadorias em questão, efetuou o lançamento da multa substitutiva à pena de perdimento em face da empresa ABV, de acordo com o § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, referente às importações realizadas pela TIANDA das mercadorias destinadas à ABV no período de novembro de 2013 a abril de 2014.

À vista da legislação acerca da importação por conta e ordem de terceiros (ou por encomenda), respondem por infrações tanto o importador quanto o real adquirente (ou encomendante), sem benefício de ordem, motivo pelo qual incluiu-se a empresa TIANDA no polo passivo solidário da obrigação tributária apurada.

Adicionou-se, ainda, o consórcio CCV no polo passivo solidário da obrigação tributária, tendo em vista que as negociações (contrato de fornecimento de equipamentos) com a TIANDA foram realizadas pelo referido consórcio, concorrendo para a realização das importações de forma irregular.

Regularmente cientificada da autuação, a empresa ABV apresentou impugnação alegando o disposto a seguir:

Pela característica dos produtos que a empresa TIANDA comercializa, algumas destas mercadorias são projetadas e desenvolvidas exclusivamente para um determinado cliente, não podendo ser utilizada por outro consumidor em virtude de suas características específicas – comprimento, altura, largura etc.

Sobre as suas operações, é possível concluir que todo o trabalho da TIANDA é desenvolvido no Brasil, sendo que a fabricação de determinados produtos comercializados ocorre no exterior, especificamente na China.

Diante dos fatos demonstrados pela fiscalização, conclui-se que a operação de importação realizada pela TIANDA, com a contratação de tradings para trazer ao país produtos por sua conta e ordem, está plenamente adequada à legislação aduaneira, em especial as Instruções Normativas SRF nº 225/02, art. 1º, e nº 247/02, art. 12, § 1º, I.

Pela relação jurídica firmada entre as partes constantes da autuação e por tudo o que consta dos autos, verifica-se que para a ABV, ou mesmo para o consórcio CCV, a origem do produto (no caso, as Pontes de Embarque de Passageiros) que haveria de ser instalado no Aeroporto Internacional de Viracopos é indiferente e absolutamente irrelevante, devendo apenas os produtos obedecerem critérios técnicos de qualidade, sejam eles fabricados no Brasil, na Argentina, na China, na Rússia, nos EUA, na Índia etc.

Indubitável, portanto, que a ABV não é a real destinatária jurídica de tais importações, mas apenas e tão somente, em decorrência de operações legítimas e regulares de TIANDA, que incluem serviços técnicos específicos, adquirente posterior dos produtos, vendidos no mercado nacional com a incidência de todos os tributos correspondentes. A ABV não possui qualquer relação fática e jurídica com as operações de importação promovidas pelas tradings em nome da TIANDA.

O importador, de fato, é a própria TIANDA, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional, embora, nesse caso, o tenha feito legalmente por via de interposta pessoa (tradings). Foi a TIANDA, por única e exclusiva organização interna e necessidades logísticas, quem pactuou e pagou a compra internacional. A ABV em nenhum momento ocupou-se de conhecer qualquer detalhe do local de origem de mercadoria, não havendo nenhuma relevância se importada ou nacional, ou mesmo quem era o fabricante ou fornecedor.

É a TIANDA a encomendante e real adquirente dos produtos, e isto foi devidamente informado nas Declarações de Importações colacionadas a estes autos. Oportuno ressaltar que não cabia e não cabe a ABV o preenchimento de declarações de importação realizadas por terceiros, portanto, não é possível lhe imputar responsabilidade pelas informações contidas nos documentos fiscais mencionados na fiscalização.

Sobre os pagamentos imputados pela fiscalização como se fossem “antecipações” do consórcio CCV à empresa TIANDA, o que, em tese, poderia trabalhar em favor da tese construída pela fiscalização, verifica-se, pela própria leitura do contrato firmado entre estas empresas, nada mais são do que o fluxograma de pagamentos previstos no contrato (Adiantamento – Assinatura da Carta de Intenção; Adiantamento – Assinatura do Contrato; Parcela 1 – até 45 dias após a assinatura do contrato; Parcela 2 – até 90 dias após a assinatura do contrato; Parcela 3 – até 120 dias após a assinatura do contrato; Parcela 4 – em 31/12/2013 ou antes; Parcela 5 – aceitação provisória dos equipamentos).

Tratando-se de contrato que envolve complexa engenharia e vultuosas quantias, absolutamente normal e legal a previsão de fluxograma de pagamentos, que, repita-se, a princípio, não possui qualquer relação com “antecipação de pagamentos para operações de importação” realizadas pela TIANDA. Este raciocínio se aplica, inclusive, aos pagamentos efetuados pela ABV à TIANDA, mediante o faturamento da subcontratada à concessionária, conforme previsto e autorizado no contrato de empreitada global firmado entre aquela e o consórcio CCV.

Logo, é perceptível que a “construção lógica” para a lavratura da autuação, com o devido respeito, foram concluídas a partir de presunções sem qualquer substrato fático e tanto menos jurídico, podendo ser reputadas até mesmo como inverídicas, embasadas unicamente pela proximidade de datas entre os depósitos e a chegada dos produtos importados, porém, como dito, os pagamentos estão vinculados ao fluxograma do contrato firmado entre o CCV e a TIANDA, a qual ficara responsável por projetar, desenhar, entregar e instalar os produtos objeto do contrato, e, para cada fase destes trabalhos, era realizado o pagamento de parte do valor ajustados entre as empresas.

Diante de todo o contexto fático da demanda, não há como presumir que a ABV participou de eventual interposição

fraudulenta ou, ainda, pretendia se ocultar em determinada operação de importação.

Ademais, ad argumentandum tantum, a pena de perdimento/multa por interposição fraudulenta é a sanção mais grave imposição administrativa (sic), com isso, não pode ser aplicada nos casos em que não se tem solidez nas provas apresentadas ou se estas provas forem baseadas apenas em presunções, conforme julgados decididos pelos Tribunais.

A existência de cliente prévio para determinado produto importado, ou mesmo a existência de pagamentos anteriores ao desembaraço não podem ser considerados elementos comprobatórios de ilicitude na identificação do destinatário, sob pena de qualquer operação de importação feita por uma empresa que não detém estoque prévio no território nacional ser considerada importação fraudulenta.

A tipicidade definida para a sanção decorrente da interposição fraudulenta pressupõe comprovação da fraude, ainda que decorrente de provas indiretas. Não configura a fraude, requisito legal do tipo, a mera existência de conhecimento prévio, pelo importador, de destinatários para seus produtos importados. O empresário nacional pode vender produtos para entrega futura pela simples inexistência de estoque prévio, ainda que de mercadorias que exijam características especiais. Ressalte-se que não existe dever legal de manutenção de estoque.

A existência da operação no mercado interno, de prestação de serviços técnicos, assessoria, consultoria e venda de um produto, descaracterizam a existência de ocultação ou fraude na importação. Reafirme-se: a venda anterior não afasta a regularidade da importação, mas sim a confirma. Existiu real negócio jurídico no Brasil, entre as empresas aqui estabelecidas, que envolveu posterior importação por parte alienante dos produtos.

A empresa TIANDA não funcionou, em nenhum momento, como mero sujeito interposto entre o adquirente CCV e a fabricante do produto no exterior. A própria interpretação da RFB, exarada pela Solução de Consulta nº 119/2007, da 7ª Região Fiscal, adequa-se perfeitamente ao caso concreto. A operação comercial típica da TIANDA implica na necessidade de produção e comercialização de produtos fabricados no exterior, definidos após verificações técnicas diversas. Isso, contudo, não retira da TIANDA a condição de real importadora.

A empresa TIANDA assume riscos negociais, responde por vícios, oferece garantia, sujeita-se a multas contratuais, oferece assistência, etc. Em operações de importação irregular, a interposta pessoa nada assume, dado que somente existirá para a consecução da fraude.

A simples questão do direcionamento físico da mercadoria, dadas suas absolutas especificidades, não podem ser consideradas como elemento caracterizador da fraude. A jurisprudência e a doutrina administrativa já se definiram nesse sentido. Seria necessário, para confirmar a irregularidade da identificação do destinatário, a comprovação de escolha direta

dos produtos pelo destinatário, a realização de pagamentos diretos às tradings, a inexistência de recursos próprios, entre outros.

Da mesma forma que a existência de contratos prévios de venda não permite concluir para necessidade de importação sobre encomenda, a existência de eventual fluxo de pagamentos anteriores à importação também não permite.

Vale destacar que as operações realizadas pela empresa TIANDA, identificada como interposta pessoa, assim como o consórcio CCV, são operações robustas e que gozam de plena autonomia em relação à ABV. Seria natural esperar, na figura de eventuais interpostas pessoas fraudulentas, a constatação de absoluta insignificância negocial, patrimonial e econômica da operação realizada. Essas características são inimagináveis no presente caso, dado o vulto e complexidade do contrato e de seu objeto.

Quanto ao “interesse comum” com relação à ABV, é importante destacar que a figura da solidariedade tributária passiva (art. 124 do CTN) não se confunde com as hipóteses de sujeição passiva indireta, chamadas de responsabilidade tributária previstas no CTN, em seus artigos 128 a 135.

A figura do responsável tributário pode ser resumidamente definida como a modalidade de sujeito passivo ao qual se imputa o dever de cumprimento de obrigação tributária decorrente de fato gerador praticado por terceiro. Trata-se, assim, da imposição legal de ampliação da sujeição passiva. O legislador somente pode identificar e eleger como responsável tributário pessoas que demonstrem vínculos, diretos ou indiretos, com a situação definida como fato gerador. É o que define o artigo 128 do CTN.

Sem dificuldade, percebe-se que a situação descrita no presente auto de infração, em nenhuma medida, preenche os requisitos e os critérios eleitos na legislação para a imputação de responsabilidade pelos créditos constituídos aos diversos autuados.

Restaria, portanto, a verificação dos requisitos da polêmica figura da solidariedade tributária passiva, prevista no artigo 124 do CTN. Como requisito necessário para a aplicação da figura da solidariedade passiva, pela configuração do interesse comum, exige muito mais do que interesse comercial, negocial ou mesmo econômico. Exige, de forma direta, interesse jurídico configurado na prática em conjunto da situação definida como fato gerador da obrigação.

Analisando-se a autuação ora impugnada, verifica-se que a fiscalização atribui responsabilidade tributária solidária (art. 124, I, CTN) à terceira pessoa, que não concorreu para a prática da materialidade do fato jurídico tributário glosado pela fiscalização e não compõe o polo passivo da relação obrigacional tributária. Mais que isso, desconsiderou as

condutas do real importador, a fim de identificar sujeito passivo diverso.

Imputa-se responsabilidade aos autuados pela existência de suposto interesse comum decorrente de interesse econômico comum entre a ABV e o CCV, e entre este e a TIANDA. O fato jurídico analisado, gerador da eventual imputação fraudulenta, é a importação de bens. Essa conduta não envolve atos da ABV, mas exclusivamente da empresa TIANDA, diretamente.

Em sentido similar, não se justifica a aplicação dos artigos 94 e 95 do Decreto-lei 37/96, dado que exigem a configuração de condutas fraudulentas.

Subsidiariamente, cumpre fixar a patente distinção da natureza jurídica e, por consequência, do regime jurídico referente às relações tributárias/aduaneiras e às relações sancionatórias, como a que se refere a pena de perdimento convertida em multa ora imputada.

Sendo a sanção administrativa, gênero, do qual a tributária é espécie, podemos afirmar que o ilícito administrativo tributário – espécie do administrativo, que tem extrema similitude com o ilícito penal – deve adotar a mesma estrutura analítica do crime. Desta forma, para que estejamos diante de um ilícito administrativo tributário – ensejando a aplicação de uma sanção – faz-se necessária a ocorrência de um fato típico, antijurídico e culpável.

O princípio da boa-fé é verdadeiro fundamento da responsabilidade subjetiva. O pressuposto normal da boa-fé é o erro, por isso deve-se entender que o erro, desde que invencível (porque a boa-fé, seja ela objetiva ou subjetiva, comporta graus), e a ignorância, devem ser levados em consideração para relevar as penalidades tributárias.

Não só o CTN prestigia o Princípio da Boa-fé, como o considera expressamente para fins de atribuição da responsabilidade por atos (que seriam, objetivamente) ilícitos. Caso exemplar é o disposto no artigo 100 do citado diploma.

E a consequência da exigência da culpabilidade é a inexorável presença do dolo ou da culpa nas infrações administrativas, com a consequente exclusão da responsabilidade objetiva.

A empresa, como ficção jurídica que é, não possui consciência, não pode querer; quem pode são os seus administradores ou prepostos. Assim, é teórica e praticamente impossível transplantar a culpabilidade da pessoa natural para a pessoa jurídica, eis porque devam subsistir critérios mais objetivos na avaliação da culpabilidade. Critérios mais objetivos, não responsabilidade objetiva!

Muito menos é possível imputar à terceiro (ABV), eventual conduta praticada por gestores de empresa contratada (CCV), que, por sua vez, está sendo responsabilizada por atos praticados pelos administradores de empresa subcontratada (TIANDA). Existe uma absoluta inversão da realidade dos fatos,

totalmente regulares, para identificar como real importador ABV, desqualificando atos praticados por CCV e TIANDA.

Há, no caso em testilha, completa e absoluta ausência de culpabilidade da ABV, que agiu nos mais estritos limites da boa-fé e razoabilidade, já que, ao negociar com o consórcio CCV, o fez por saber para poder se dedicar a atividade econômica para a qual foi criada (gestão e administração de aeroportos), sem, no entanto, predeterminar ações que objetivassem, em qualquer dimensão, fraudar a legislação aduaneira. Não há que se falar em qualquer apenamento!

Por fim, requer seja o auto de infração cancelado integralmente, protestando pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, mais especificamente pela realização de sustentação oral nas instâncias administrativas superiores, bem como pela juntada posterior de documentos comprobatórios do direito alegado.

Também regularmente cientificada, a empresa TIANDA apresentou impugnação alegando, em síntese, o que segue:

A responsabilidade solidária atribuída à impugnante deve ser afastada devido à impossibilidade de aplicação do artigo 124 do CTN devido à ausência de “interesse comum” entre a impugnante e a ABV no aspecto jurídico, que corresponde à realização do mesmo fato gerador. A relação econômica não deve ser considerada como expediente para aplicação desta hipótese de responsabilidade.

A responsabilidade conjunta prevista nos incisos V e VI do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/66 também deve ser afastada, pois não houve no presente caso importação por encomenda ou por conta e ordem. Conforme demonstrado nas linhas acima, houve verdadeira importação por conta própria com revenda no mercado nacional.

Tampouco caberia a responsabilidade conjunta prevista no inciso I do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/66. Ainda que a tese da fiscalização fosse procedente, neste caso a conclusão seria de que a impugnante e a ABV não atuaram em “conjunto”, pois a impugnante teria realizado a “cessão de nome”, enquanto a ABV cometeu a importação direta sem se apresentar como importadora.

Com relação à discussão de mérito da multa cominada, o auto de infração deve ser cancelado diante da atipicidade da conduta imputada à impugnante. A multa do artigo 23 do Decreto-Lei (sic) nº 11.488/07 é aplicável aos casos em que a pessoa jurídica operadora no comércio exterior nada faz além de ceder o seu nome, inclusive por meio de documentos, para que terceiros atuem em operações de comércio exterior. A impugnante, porém, assumiu riscos e responsabilidades perante seus clientes, atuando como genuíno fornecedor em operação local.

Permanece inabalada a higidez da relação jurídica estabelecida entre a impugnante as trading companies, da qual decorreram as importações (por encomenda ou por conta e ordem), e posterior venda no mercado interno. A autoridade fiscal não conseguiu comprovar a existência de qualquer vínculo, comercial ou jurídico, entre as trading companies e os clientes da impugnante.

Foi devidamente demonstrada a efetividade da relação comercial e jurídica entre a impugnante e a ABV. A impugnante possuía diversos outros clientes além da ABV, enquanto esta contratou outros fornecedores além da impugnante. As margens de lucro praticadas pela impugnante eram bastante elevadas e toda esta receita de venda foi submetida à tributação regularmente, inclusive o IPI. Todo este cenário é incompatível com a tese de que a impugnante teria atuado como mero “laranja”. Os fornecimentos contratados basearam-se em procedimento de concorrência privada, envolvendo os principais players do segmento de atuação da impugnante. A impugnante recebeu convocação do CCV e da ABV para apresentar propostas comerciais, e as submeteu, em condições de igualdade com seus competidores. A impugnante oferecia garantia pelas mercadorias fornecidas, bem como corria os riscos inerentes aos produtos até a sua entrega no destino definido pelo cliente. Por fim, a impugnante também possuía estrutura física e operacional compatível com as suas operações, incorrendo, inclusive, em relevantes custos operacionais fixos e mensais. Todo este cenário é incompatível com a tese de que a impugnante teria atuado como mero “laranja”. Os pagamentos realizados previamente ao registro das importações não desqualificam a importação por conta própria realizada pela impugnante. Tais valores integram a receita bruta da impugnante, razão pela qual esta operação não pode ser considerada por “conta e ordem”. Ademais, o Carf já expressou o entendimento de que a ordem cronológica entre o pedido, importação e pagamento não é relevante para a desqualificação de uma operação local se não houver fraude ou simulação.

A questão do fluxo de mercadorias, como já decidiu o Carf, somente se torna relevante quando presentes indícios de simulação, a saber: (a) se a escolha das mercadorias a serem importadas se desse no âmbito de uma relação direta entre os clientes e os fornecedores estrangeiros; (b) se os pagamentos devidos às trading companies fossem realizados diretamente pelos clientes; e (c) se os recursos utilizados para pagar as trading companies lhe fossem disponibilizados diretamente pelos clientes. No caso em análise, nenhuma destas circunstâncias encontra-se materializada.

Ainda com relação ao fluxo de mercadorias, cumpre salientar que os produtos comercializados pela impugnante possuem demanda restrita, o que inviabiliza a manutenção de estoque para revenda. De modo geral, a manutenção de estoque prévio ao pedido de comprador local é impossível, pois o fornecedor estrangeiro muitas vezes somente inicia a fabricação do equipamento mediante a ordem de compra pela impugnante.

Por fim, deve-se aplicar o artigo 112 do CTN como vetor hermenêutico para a solução do presente caso, por se tratar de

aplicação de penalidade. Na dúvida – se é que alguma dúvida pode ainda persistir, diante de tudo que foi exposto – há de se decidir em prol do contribuinte.

Diante do exposto, requer seja ao final cancelado o Termo de Solidariedade, com a consequente exclusão da impugnante do polo passivo do auto de infração. Requer, também, a produção de todas as provas admitidas em direito.

Solicita, ainda, que todas as intimações sejam remetidas ao endereço da impugnante, constante do cadastro da Receita Federal do Brasil, bem como para o escritório de seus advogados.

Por sua vez, o consórcio CCV foi declarado revel conforme Termo de Revelia lavrado pelo órgão preparador (fls. 741/742). Não obstante, o CCV apresentou impugnação, com preliminar de tempestividade, alegando o seguinte:

O impugnante recebeu, em sua caixa postal eletrônica, mensagem com acesso aos documentos relativos ao presente auto de infração, no dia 18/05/2016. Considerando que a data da ciência, para fim de contagem de prazos processuais, corresponde ao 15º dia subsequente à data de entrega de intimação em referida caixa postal [i.e. 02/06/2016], bem assim que o prazo para apresentação de impugnação é de 30 dias, contados do primeiro dia útil subsequente à intimação [dia 03/06, sexta-feira], consoante prescrito no artigo 23, § 2º, III, a, do Decreto nº 70.235/1972, c.c. artigo 39, do Decreto nº 7.574/2011, o prazo exaure-se no dia 02/07/2016 [sábado], prorrogando-se para o primeiro dia útil, i.e., 04/07/2016 [segunda-feira] motivo pelo qual a presente impugnação afigura-se tempestiva.

Mais tarde, apresentou petição fundamentada para solicitar a revisão do Termo de Análise de Solicitação de Juntada da impugnação (e documentos comprobatórios), denunciando também a não aceitação (injustificada) da juntada ao processo digital de alguns de seus anexos (fls. 1.015/1.027).

Quanto ao mérito, o auto de infração limitou-se a atribuir responsabilidade solidária ao impugnante com fundamento no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, c.c. artigo 95, I, do Decreto-lei nº 37/1996, sem contudo, esclarecer qual seria o interesse (jurídico) comum no cometimento da suposta infração impossível, o que não se admite.

As transações mercantis, no mercado interno, realizadas entre o impugnante, a ABV e a TIANDA, vinculadas ao fornecimento de pontes de embarque de passageiros e sistemas de ar-condicionado e energia, envolviam desde o oferecimento de soluções de equipamentos aeroportuários, até o desenvolvimento de projeto, detalhamento das especificações básicas, desenhos técnicos, encomenda de equipamentos, acompanhamento de produção [no exterior], montagem, instalação, garantias etc.

Não se tratou, assim, de simples venda e compra de bens importados, que pudesse ser realizada diretamente pela ABV, via trading, como alegado no âmbito do auto de infração; muito ao contrário, após todos os serviços de definição dos equipamentos, especificações técnicas etc., prévios a sua encomenda, os equipamentos aeroportuários importados pela TIANDA ainda se submetiam a beneficiamento e montagem antes da instalação efetuada nas dependências de Viracopos.

Para justificar a imposição da penalidade prevista no artigo 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, alegou-se que o Turn Key, no que foi seguido pelos Contratos nº 12-143 e nº 13-007, previa “adiantamentos”; realmente, no âmbito de referidos instrumentos contratuais, existe a previsão de pagamentos denominados “adiantamentos” [porque realizados antes da emissão de Notas Fiscais da TIANDA], de acordo com um determinado cronograma, mas esses pagamentos têm correlação direta com as medições e não com os pagamentos efetuados pela TIANDA para importação dos equipamentos aeroportuários; não houve pagamentos “antecipados” destinados a esse fim e, ainda que tivesse havido, o que não foi demonstrado, esse aspecto temporal, isoladamente, não é suficiente para a caracterização de interposição fraudulenta de terceiros, conforme jurisprudência administrativa iterativa indicada.

Ressalve-se, por fim, que nos casos envolvendo a aplicação de penalidade de perdimento em virtude de interposição fraudulenta na forma do artigo 23, V, é imperiosa a apresentação de provas que evidenciem a ocorrência de fraude ou simulação, sob pena de se afastar a sanção aplicada; no caso em questão, contudo, a d. fiscalização federal não logrou êxito em comprovar que as operações efetuadas entre o impugnante e a TIANDA teriam ocorrido mediante fraude ou simulação, tampouco foi capaz de apresentar “prejuízos” que pudessem ter decorrido de referida negociação. Muito ao contrário, o auto de infração destoa da jurisprudência do e. Carf e não analisa nenhum dos requisitos exigidos para que seja possível equiparar uma venda e compra [nacional] e operações de importação por encomenda ou conta e ordem.

Por fim, requer seja reconhecida a inexistência de interposição fraudulenta em operação de comércio exterior nas transações mercantis envolvendo o impugnante, a ABV e a TIANDA para o fornecimento de pontes de embarque de passageiros e sistema de ar-condicionado e energia, de modo que o presente auto de infração seja julgado totalmente improcedente, para afastar a exigência de multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas pela TIANDA, em decorrência de conversão de pena de perdimento com fundamento no artigo 23, V e § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Subsidiariamente, requer o afastamento da responsabilidade solidária do impugnante pela suposta infração ocorrida, por conta da ausência de materialização dos requisitos do artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, c.c. artigo 95, I, do Decreto-lei nº 37/1996.

Após exame das Impugnações apresentadas pelos Contribuintes, a DRJ proferiu acórdão - por voto de qualidade - assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 07/11/2013, 13/11/2013, 17/01/2014, 06/02/2014, 10/03/2014

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL COMPRADOR. DANO AO ERÁRIO. MERCADORIA CONSIDERADA CONSUMIDA. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do sujeito passivo ou real comprador das mercadorias na operação de importação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento ou com a multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 07/11/2013, 13/11/2013, 17/01/2014, 06/02/2014, 10/03/2014

INFRAÇÃO ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE. OBRIGAÇÃO SOLIDÁRIA.

Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie, assim como o adquirente ou encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por intermédio de pessoa jurídica importadora.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Inconformados, os Contribuintes apresentaram Recursos Voluntários reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido.

AEROPORTOS BRASIL VIRACOPOS S.A. reafirma que (i) a ABV não é a real destinatária jurídica das importações realizadas por conta e ordem da TIANDA; (ii) inexistência de conduta caracterizadora da interposição fraudulenta, requerendo, ainda, subsidiariamente, (iii) sua exclusão do polo passivo da demanda.

TIANDA SOUTH AMERICA SISTEMAS LTDA. recorre aduzindo a (i) impossibilidade de manutenção da sua responsabilidade solidária e a (ii) inexistência de interposição fraudulenta.

O CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS apresentou contrarrazões ao Recurso de Ofício defendendo a manutenção do acórdão recorrido quanto à exclusão da sua responsabilidade solidária.

Os autos também subiram em Recurso de Ofício em razão da exclusão de responsabilidade solidária do CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS.

A tempestividade dos recursos foi certificada à fl. 1652 dos autos.

A PGFN não apresentou razões de Recurso de Ofício.

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

Verifica-se nos presentes autos a interposição tempestiva de Recursos Voluntários pelos contribuintes AEROPORTOS BRASIL-VIRACOPOS S.A. e TIANDA SOUTH AMERICA SISTEMAS LTDA.

O CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS teve sua responsabilidade excluída pela decisão de primeira instância, tendo sido, portanto, interposto Recurso de Ofício. O contribuinte apresentou contrarrazões.

Desse modo, devem ser conhecidos tanto o Recurso de Ofício como os Recursos Voluntários, que passam a ser examinados.

RECURSOS VOLUNTÁRIOS - AEROPORTOS BRASIL-VIRACOPOS S.A.

Como relatado, o feito originário compreende exclusivamente o lançamento de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas prevista na redação atual do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, no valor total de R\$ 27.415.972,19 (vinte e sete milhões, quatrocentos e quinze mil, novecentos e setenta e dois reais e dezenove centavos).

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.

(...)

*§ 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)*

Foi apontado como contribuinte principal a empresa AEROPORTOS BRASIL-VIRACOPOS S.A. - ABV (sujeito oculto nas operações e real comprador das mercadorias importadas). A empresa TIANDA SOUTH AMERICA SISTEMAS LTDA. (importador) e o consórcio de sociedades CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS foram arrolados como sujeitos passivos solidários.

A ação fiscal teve origem na empresa TIANDA SOUTH AMÉRICA que, segundo afirma a Fiscalização, praticava interposição fraudulenta com objetivo de ocultar os reais adquirentes das mercadorias importadas em seu nome, sendo comprovado que uma das empresas reais adquirentes são os AEROPORTOS BRASIL – VIRACOPOS.

De acordo com o Relatório Fiscal, as mercadorias importadas em nome próprio pela TIANDA SOUTH AMÉRICA eram, de fato, importações por conta e ordem (quando houve adiantamento financeiro) ou importação por encomenda (quando não houve adiantamento financeiro), ambas para os AEROPORTOS BRASIL – VIRACOPOS.

Há na Declaração de Importação – DI, campo próprio (“adquirente”) para que, no momento do registro da declaração, seja informado o adquirente da mercadoria importada. No entanto, a “trading” (CISA TRADING ou a TIMBRO) informava à Receita Federal o nome da empresa TIANDA SOUTH AMÉRICA, indicando que a empresa seria a real adquirente das mercadorias, quando na verdade tratavam-se de operações por conta e ordem ou encomenda dos AEROPORTOS BRASIL - VIRACOPOS, conforme definido no tópico 3 - Modalidades de Importação e Outras Considerações.

Assim, no entendimento da Fiscalização, a TIANDA SOUTH AMÉRICA cedeu seu nome para as operações de importação da empresa AEROPORTOS BRASIL - VIRACOPOS.

A mecânica comercial foi assim definida pelo Relatório Fiscal:

A empresa [TIANDA] é especializada na concepção e instalação dos equipamentos aeroportuários, desenvolvendo projetos e soluções específicas para cada cliente (geralmente aeroportos), tendo em vista que, no caso das pontes de embarque, por

exemplo, são necessárias adaptações pois as medidas e especificações dos tuneis variam em função do layout de cada aeroporto.

Desenvolvido o projeto e este sendo aceito pelo cliente, a TIANDA SOUTH AMÉRICA importa as mercadorias necessárias, de acordo com as especificações do projeto.

Assim, no momento do registro das importações a TIANDA SOUTH AMÉRICA já sabe plenamente para qual cliente a mercadoria se destina, tendo em vista que na maioria das vezes a mercadoria (no caso das passarelas de embarque e desembarque de passageiros) foi fabricada especialmente para o cliente final, com as especificações próprias de seu projeto, havendo inclusive adiantamento do pagamento por parte dos clientes.

No entanto, a trading (CISA TRADING ou TIMBRO) declarava no momento do registro das importações a informação de que tratavam-se de operação por conta e ordem ou encomenda da TIANDA SOUTH AMÉRICA, fato este que se contradiz com a realidade, tanto pelas informações concedidas pelo Sr. CARLOS durante entrevista, quanto pelos diversos outros fatos apurados por esta fiscalização.

Como já mencionado, durante o procedimento fiscal a TIANDA SOUTH AMÉRICA entregou a esta fiscalização alguns contratos firmados com seus “clientes”. Dentre eles, encontram-se dois contratos firmados com o CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS, CNPJ 15.666.428/0001-45, um de nº CCV-CT-12-143 (Anexo 6 – Contrato CCV-CT-12-143) e outro de nº CCV-CT-PRC-13-007 (Anexo 7 – Contrato CCV-CT-PRC-13-007). Ambos são intitulados de “Contrato de fornecimento de equipamentos, materiais e serviços para a obra de reforma, ampliação e manutenção do Aeroporto Internacional de Viracopos, Campinas/SP, Brasil”.

Esses contratos firmados entre a TIANDA SOUTH AMÉRICA e o CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS foram o instrumento jurídico que deram origem as importações destinadas aos AEROPORTOS BRASIL – VIRACOPOS S/A, CNPJ 14.522.178/0001-07.

As Recorrentes esclarecem que as operações em questão decorrem da assunção, pela ABV, dos direitos de exploração do Aeroporto de Viracopos, em decorrência de licitação pública (leilão). Parte das obrigações assumidas consistia exatamente na reforma e modernização do aeroporto, tendo sido contratado o Consórcio Construtor na modalidade de empreitada global, que permite o faturamento direto ao Contratante de determinados fornecedores, justamente em razão dos elevados valores envolvidos.

A TIANDA foi um dos fornecedores contratados, responsável pelo projeto, fornecimento e instalação das pontes de embarque, tendo sido alguns dos seus faturamentos emitidos diretamente à ABV, embora o contrato de fornecimento tivesse sido firmado entre a TIANDA e o Consórcio Construtor.

A TIANDA é uma empresa nacional, legalmente constituída, detentora de know how internacional, advindo de suas sócias estrangeiras, para o projeto, fornecimento e

instalação das pontes de embarque e, para a consecução do objeto contratado, importava todo o material necessário.

Pois bem. Como é sabido, existe na legislação aduaneira 3 (três) tipos de importação: direta, por conta e ordem e por encomenda.

A importação direta é aquela realizada sob responsabilidade do próprio importador, com recursos próprios e por seu próprio risco, para utilização do próprio importador.

Já a importação por conta e ordem de terceiros é aquela comumente realizada pelas *tradings*, empresas especializadas no assessoramento às operações de importação e exportação. Os importadores por conta e ordem prestam os serviços relacionados aos trâmites alfandegários e, eventualmente, demais serviços comerciais.

A RFB define a importação por conta e ordem de terceiros no parágrafo único do art. 1º da IN nº 225/2002:

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.

Nessa espécie de importação, o importador apenas presta serviços burocráticos ligados à importação. Os recursos para a importação são adiantados pelo terceiro, a conta de quem se dá a importação.

Já a importação para revenda a encomendante pré-determinado é definida pelo art. 11 da Lei nº 11.281/06:

*“Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquira mercadorias no exterior para revenda a **encomendante** predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.*

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º

deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.”

A regulamentação de tal espécie de importação consta da IN SRF nº 634/06, que, em seu art. 1º estabelece:

“Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

Nessa espécie de importação, portando, ainda que a mercadoria tenha destinatário certo e a operação só tenha ocorrido mediante prévia encomenda, o importador a realiza com recursos próprios, assim como no caso da importação própria. A diferenciação se dá na medida em que, na importação por encomenda, o importador não tem qualquer interesse no bem objeto da importação. Este serve apenas ao encomendante. Na importação própria, como já mencionado, é o próprio importador que utilizará a mercadoria nas suas próprias atividades.

Pois bem. O que se verifica pelas definições apresentadas é que a diferenciação entre as modalidades de importação se dá, essencialmente, pela verificação do real interesse na sua realização.

Na hipótese dos autos, a Fiscalização se limita a afirmar que houve uma simulação praticada pelos autuados, que visavam a acobertar o real importador da mercadoria, que, no seu entendimento, seriam os ABV, e não a própria TIANDA.

No que diz respeito à importação por conta e ordem, a própria Fiscalização define que se trata operação que tem *“por essência o interesse do adquirente em receber suas mercadorias negociadas no exterior, sem o que a motivação do importador para promover a nacionalização das mesmas não existiria”*. Ora, na hipótese dos autos o interesse do importador declarado, TIANDA, restou devidamente comprovado em razão do contrato de prestação de serviços firmados com os ABV. Era a TIANDA, importadora, que se responsabilizava, por sua conta e risco, a trazer os componentes para a instalação das pontes de embarque, conforme projetos por ela mesmo realizado, e entregar tais pontes devidamente instaladas e em funcionamento.

É evidente que os ABV tinham, efetivamente, o interesse comercial de que tais importações ocorressem, uma vez que possuía pleno interesse no cumprimento do contrato firmado com a TIANDA. Mas tal interesse é indireto, negocial, é o interesse em ter cumprido o contrato que firmou pelo projeto, fornecimento e instalação das pontes de embarque, essencial ao cumprimento de suas atividades. Mas não é esse interesse que a legislação aduaneira define como interesse do importador.

O interesse exigido para a caracterização do real importador é o interesse exclusivo, é a configuração de que a importação poderia ocorrer plenamente sem a intervenção da tida como *“interposta pessoa”*.

E, nesse sentido, ressaí o seguinte questionamento: Caso a importação tivesse sido realizada diretamente pelos ABV, teria cumprido sua finalidade? Entendo que a resposta a

essa pergunta é negativa. A importação das mercadorias pelos ABV seria inócua, uma vez que foi a TIANDA a responsável pelo projeto e pela instalação das pontes de embarque. O serviço prestado pela TIANDA não se esgotava no fornecimento das peças que compõem as pontes de embarque, mas, repiso, iniciava-se no projeto e se concluía na entrega das pontes de embarque devidamente instaladas e em pleno funcionamento.

Já no que se refere à importação por encomenda, a Fiscalização acentua que *"em que pese a obrigação do importador de revender as mercadorias importadas ao encomendante predeterminado, é aquele (e não este) que pactua a compra internacional e deve dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação, pela via cambial"*.

Ocorre que a Fiscalização em nenhum momento logrou comprovar que a Importadora TIANDA não possuía capacidade econômica para realizar as importações por sua conta e risco. E as próprias conclusões fiscais demonstram que a TIANDA possuía capital social integralizado e, mais do que isso, a própria existência de contrato firmado para a construção de aeroportos por meio de Leilões oficiais comprova tal capacidade.

A ausência de capacidade econômica, por ser situação ensejadora da aplicação da presunção legal de interposição fraudulenta, deve ser necessariamente provada pela Fiscalização, que, na hipótese dos autos, afirmou inexistir tal capacidade pelo simples fato de a empresa ABV efetuar pagamentos parciais durante o curso do contrato. Sequer comprovou a Fiscalização que tais pagamentos parciais seriam específicos para custear as importações tidas por fraudulentas. Mais uma vez repito, trata-se de contrato complexo que prevê não apenas o fornecimento de mercadorias, mas a prestação de serviços associada.

Em diversas oportunidades venho me manifestando no sentido de que a obrigação tributária - e, no caso, estendo à obrigação aduaneira - deve sempre ser interpretada em consonância com a realidade econômica, social e política. No caso concreto, não se pode olvidar que se está diante de um fornecimento *sui generis* e pontual. Não se trata de uma atividade rotineira, perene. Verifica-se tratar de um contrato complexo, de alto valor, e que envolve diversas etapas e não somente o simples fornecimento de mercadorias. E a Fiscalização aduaneira deve observar tais aspectos no momento do lançamento.

Não se nega, a rigor, que, no direito aduaneiro, não é necessária a comprovação de dano ao erário para a punição do agente, uma vez que o bem jurídico tutelado é a própria administração aduaneira. Contudo, tal conclusão não afasta a necessidade de se comprovar, efetivamente, a prática de conduta ilícita ou, na hipótese de alegada simulação, que se demonstre a razão pela qual o negócio jurídico deveria se dar da forma pretendida pela Fiscalização em detrimento da forma negocial eleita.

E, na hipótese dos autos, verifica-se que a Fiscalização não logrou tal mister.

Todos os fatos narrados levam à conclusão inarredável de que a Fiscalização não demonstrou a prática de operações fraudulentas, seja na hipótese presumida, seja na hipótese de simulação. Todos os elementos trazidos aos autos demonstram se tratar de uma operação legítima realizada inclusive com a interveniência da Administração Pública, posto que originada de licitação. Não se constata a existência de qualquer ato tendente a ocultar qualquer das partes envolvidas, tampouco que a empresa importadora tenha agido exclusivamente com o intuito de ocultar o destinatário final.

A ABV não apenas adquiriu as mercadorias importadas pela TIANDA SOUTH AMÉRICA, mas efetivamente contratou esta empresa para efetuar todo o projeto e instalar as pontes de embarque.

O próprio objeto contratual descrito no Relatório Fiscal deixa isso claro:

Como já mencionado, durante o procedimento fiscal a TIANDA SOUTH AMÉRICA entregou a esta fiscalização alguns contratos firmados com seus "clientes". Dentre eles, encontram-se dois contratos firmados com o CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS, CNPJ 15.666.428/0001-45, um de nº CCV-CT-12-143 (Anexo 6 – Contrato CCV-CT-12-143) e outro de nº CCV-CT-PRC-13-007 (Anexo 7 – Contrato CCV-CT-PRC-13-007). Ambos são intitulados de "Contrato de fornecimento de equipamentos, materiais e serviços para a obra de reforma, ampliação e manutenção do Aeroporto Internacional de Viracopos, Campinas/SP, Brasil".

Esses contratos firmados entre a TIANDA SOUTH AMÉRICA e o CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS foram o instrumento jurídico que deram origem as importações destinadas aos AEROPORTOS BRASIL – VIRACOPOS S/A, CNPJ 14.522.178/0001-07.

O contrato de nº CCV-CT-12-143 tem como escopo a contratação da TIANDA SOUTH AMÉRICA para instalação de Pontes de Embarque de Passageiros (PBB) no Aeroporto Internacional de Viracopos:

CONSIDERANDO que o COMPRADOR foi contratado pelo CLIENTE FINAL, nos termos do CONTRATO PRINCIPAL, para a realização das obras de reforma, ampliação e manutenção do Aeroporto Internacional de Viracopos, em Capinas, Estado de São Paulo, Brasil;

CONSIDERANDO que, no escopo dessa contratação, insere-se a instalação de Pontes de Embarque de Passageiros (PBB) no referido aeroporto;

CONSIDERANDO que o FORNECEDOR tem o conhecimento necessário, know-how e experiência para realizar e fornecer o referido sistema e os demais itens previstos no ESCOPO DO FORNECIMENTO, conforme descrito no item 1 abaixo e detalhado no TERMO DE REFERÊNCIA NÚMERO TER-G-IMP-002-12 datado de 10 de Novembro e Revisão da Proposta T26 datada de 30/11/2012, documentos que integram o presente instrumento como seu ANEXO I – TERMO DE REFERÊNCIA, de forma a permitir ao COMPRADOR o integral cumprimento de suas obrigações com o CLIENTE FINAL;

Trata-se, como dito, de um contrato complexo, envolvendo não apenas o fornecimento de mercadorias, mas, essencialmente, o projeto e a instalação das pontes de embarque.

A circunstância de ter ocorrido adiantamentos parciais em algumas das importações não descaracteriza o fato de que a TIANDA SOUTH AMÉRICA era a real importadora. Tal se deve ao simples fato de se tratar de um contrato complexo e de valores altíssimos, com previsão de pagamentos periódicos à medida em que os custos eram incorridos - e comprovados - pela fornecedora. Trata-se de uma prática comercial legítima.

A inexistência de espaço físico para armazenagem das mercadorias também não justifica a caracterização da TIANDA SOUTH AMÉRICA como uma empresa de fachada justamente em razão da própria natureza desses bens. Com efeito, não há como se admitir que uma empresa possua "estoque" de fígures para servir a diversos ou eventuais compradores. É

evidente que a aquisição desses equipamentos só pode ocorrer mediante a existência de um contrato prévio, como dito, um contrato complexo.

A natureza da atividade exercida, de igual modo, não exige uma mão de obra disponível de modo perene e nem mesmo de uma empresa nacional de atividade constante. À toda evidência, trata-se de uma prestação de serviços absolutamente eventual, pontual. Afinal, a construção ou mesmo a reforma, no país, de aeroportos de grande porte, que necessitam da instalação de finger, não ocorre de modo cotidiano. É, por essência, uma atividade eventual.

No caso, o dito importador real das mercadorias, ABV, sequer teria condições de dar qualquer destinação a estas sem a participação da TIANDA que, como dito, era responsável pela instalação destas.

Por fim, vale salientar as pertinentes colocações da Declaração de Voto firmada pela Auditora Rosane Terezinha Oliveira de Souza Jung no acórdão proferido pela DRJ, no mesmo sentido do posicionamento aqui externado:

Embora a própria auditoria tenha, no longo Relatório Fiscal, informado sobre toda a legislação que rege a matéria, inclusive trazendo a exposição de motivos dos textos legais, para deixar claro que o procedimento aduaneiro de verificação de interposição fraudulenta foi, justamente, criado para evitar fraudes, olvida ele próprio, no presente caso, de comprovar a fraude e a simulação, elementos essenciais ao tipo infracional.

(...)

Aceitar a tese de ocultação do real adquirente preconizada pelo fisco, pelo simples fato de já haver um destinatário final para as mercadorias é dar negativa ao fato comercial normal de que de inúmeras empresas nacionais fornecem bens e/ou serviços aos mais diversos interessados, os quais sequer tem noção de que deveriam, segundo o fisco, estar previamente habilitados no Siscomex e de que deveriam constar nas declarações de importação como adquirente dos produtos que originalmente foram fornecidos pelo exportador estrangeiro.

Ou seja, segundo a tese fiscal, qualquer empresa submetida às leis brasileiras, antes de qualquer contratação de empreitada ou compra de qualquer bem, deveria saber que pode ser pesadamente multada pela Receita Federal, pelo simples fato de aqueles bens serem de procedência estrangeira, por serem tidas como reais adquirentes dos bens importados por “interposta pessoa”.

(...)

Muito pelo contrário, o que a auditoria deixa transparecer é que a TIANDA, tida como interposta pessoa, trata-se, na verdade, de uma empresa comercial normal, sediada no Brasil, cujos sócios podem até ser internacionais sem problema algum, que adquire produtos de uma empresa internacional que se diz, inclusive, não pertencer ao mesmo grupo econômico (e, mesmo que fosse, não haveria problemas quanto a isto, desde que não haja

subfaturamento de preços na importação), e que também adquire produtos de outros fornecedores através de variadas transações comerciais, tanto que, para algumas, o próprio fisco considerou regulares.

E tudo para atendimento de seu objeto social que é ser “uma empresa especializada na concepção, desenvolvimento, fabricação, instalação e manutenção de equipamentos para aeroportos e portos”.

(...)

A pretensão desta declaração de voto é também chamar a atenção do fisco para que não basta verificar o destinatário final das mercadorias importadas, não basta verificar se houve ou não antecipação de pagamentos (posto que, em quase todos os contratos comerciais são dados sinais de pagamento, ou pagamentos parcelados, antes mesmo de o bem ser fornecido), mas que se paute, principalmente, em apontar a fraude perpetrada, com o devido conhecimento e dolo das partes envolvidas, a simulação nos negócios jurídicos que pretendem dar uma aparência de venda no mercado nacional a uma encomenda prévia internacional, com vistas a um fim ilícito.

São estes – fraude e simulação - os elementos indissociáveis da tipificação da infração e que não estão presentes no caso em concreto.

Assim, meu voto é pela improcedência total do lançamento.

Por todo exposto, não tendo sido comprovada qualquer fraude ou simulação tendendo a ocultar o real importador da mercadoria, voto por DAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntários para cancelar integralmente a multa aplicada.

RECURSO DE OFÍCIO (CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS)

Inicialmente, há de se esclarecer que, cancelado o Auto de Infração, não subsiste solidariedade acerca de do lançamento.

A decisão objeto de recurso é o julgamento pela "procedência da impugnação para excluir do polo passivo solidário o CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS, CNPJ nº 15.666.428/0001- 45, nos termos do voto do Relator e da declaração de voto da Julgadora Rosane Jung".

A fundamentação extraída da Declaração de Voto da Auditora Rosane Terezinha Oliveira de Souza Jung é singela:

Contra o CCV - CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS, nada de concreto foi apontado no sentido de este ter contribuído para a ocorrência da suposta infração, ou dela ter se beneficiado, pois sua atuação foi meramente subcontratar o fornecedor dos bens, em cumprimento ao seu contrato de empreitada global, o que não é ilegal.

Com efeito, verifica-se pelo Relatório Fiscal que não houve qualquer menção à eventual participação do CCV - CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS na suposta fraude descrita. Não há fundamentação, no lançamento fiscal, para a inclusão desse Contribuinte no negócio jurídico tido por simulado.

A justificativa da autuação é simplesmente o fato de o CCV ter participado das negociações entre as empresas TIANDA e ABV, na condição de construtor das obras realizadas no Aeroporto de Viracopos, sem que tenha sido demonstrado, de forma objetiva, qualquer conduta fraudulenta.

Assim, não haveria também fundamentação para a reforma do Acórdão proferido de modo a manter o CCV - CONSÓRCIO CONSTRUTOR VIRACOPOS no pólo passivo da autuação.

Desse modo, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntários.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Declaração de Voto

Conselheiro – Marcelo Giovani Vieira

À vista do caso em questão, entendi por bem apresentar algumas considerações teóricas quanto à interposição fraudulenta de terceiros, para fins de, com humildade, tentar contribuir para o esclarecimento de casos semelhantes, evitando o desgaste de ambas as partes em litígios desnecessários.

A ocultação fraudulenta de intervenientes em operação de comércio exterior é considerada “dano ao erário” e punida com o perdimento das mercadorias, cf. DL 1.455/76, art. 23, V, e §1º, ou com multa equivalente ao valor aduaneiro, cf. §3º¹:

¹ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

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

§ 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.

A **ocultação fraudulenta** pode ser **provada diretamente**, pela coleta de provas ou indícios fortes e convergentes da fraude ou simulação, ou por **presunção legal**, pela demonstração da “*não-comprovação da origem disponibilidade e transferência dos recursos empregados*” na operação, cf §2º, já transcrito.

Desse modo, e por imposição legal, a **não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos** empregados na operação enseja o perdimento ou multa substitutiva. Com efeito, em vista da infinidade de fraudes e interesses nas fraudes em comércio exterior², e ainda, a impossibilidade de regulação de intervenientes estrangeiros, é que a legislação impõe transparência plena nas operações.

Devemos, em seguida, caracterizar a não-comprovação, e eventuais fraudes ou simulações, para todos os tipos de intervenientes no comércio exterior.

São três tipos de **operadores no comércio exterior, na importação: importador direto, importador por conta e ordem e encomendante predeterminado**. Todos esses tipos de operadores devem ser habilitados e identificados na operação, sob pena de presunção legal, cf. o art. 11 da Lei 11.281/2006³, e inclusive respondem solidariamente pelos tributos (art 32, III do DL 37/66), equiparam-se a estabelecimento industrial para fins de IPI (Lei 11.281/2006, art. 14), dentre outras exigências.

Por outro lado, o **encomendante não-predeterminado, isto é, o cliente de mercado interno**, não se configura como operador de comércio exterior na importação, ainda que possa, eventualmente, comprar a mercadoria como encomenda. Trata-se, nessa situação, de pessoa física ou jurídica que encomenda mercadoria no mercado interno, sendo atendido por empresa que **atue no mercado interno como varejista/atacadista**. O atendimento da encomenda pode se dar por mercadoria em estoque, aquisição no mercado interno ou aquisição no mercado externo. Ainda, o cliente de mercado interno não se responsabiliza por eventuais problemas na importação, e muitas vezes sequer sabe se a mercadoria é importada, sendo de total responsabilidade do encomendado o fornecimento das mercadorias, seja em estoque, seja por aquisição no mercado interno, seja por importação. Em suma, diferencia-se o **encomendante de mercadoria do encomendante de importação**, que irá remunerar os serviços de importação, e não comprar, em ambiente de mercado, a mercadoria encomendada. E é somente este último encomendante que se subsume ao conceito legal de “encomendante predeterminado”.

Nesta situação, de encomendante de mercadoria, há uma operação comercial interna normal, sem que o encomendante se caracterize como operador de comércio exterior,

² Tais como a lavagem de dinheiro, operações fictícias para auferimento de benefícios à exportação, burla de controles administrativos e cotas em acordos comerciais, evasão tributária, blindagem patrimonial do real interveniente, e muitos outros.

³ Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

posto que aí não se revelam os contextos das finalidades da legislação aduaneira, observando o art. 5º da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro:

*Art. 5º Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos **fins** sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum.*

(ressaltei)

Isto porque a finalidade da legislação aduaneira, nesse aspecto, é obter equanimidade tributária entre a indústria nacional e o atacadista de mercadorias estrangeiras.

Observo ainda que a utilização de recursos de terceiros enseja a presunção da importação por conta e ordem do financiador, cf. art. 27 da Lei 10.637/2002⁴. Porém os meros adiantamento de recursos em operação de mercado interno não configuram “a importação com recursos de terceiros”, tendo em vista as finalidades da Lei, posto que aí, há adiantamento para compra de mercadoria em ambiente de mercado interno, e não adiantamento de recurso para importação de mercadoria externa, em que a importadora ostensiva estivesse atuando como mera prestadora de serviços de importação, isto é, remunerada por comissão.

Segue quadro resumo:

	Importador Direto	Importador por Conta e Ordem	Encomendante predeterminado interveniente de comércio exterior	Cliente de mercado interno
Conceito simplificado	Contribuinte que consta como importador ostensivo na DI	Contribuinte que solicita importação e fornece os recursos financeiros.	Contribuinte que solicita importação sem adiantar os recursos financeiros.	Contribuinte/cliente de empresa atacadista/varejista, que solicita mercadoria via de regra como usuário final, sem vincular a importação.
Responsabilidade tributária	art. 31 DL 37/66 - sujeito passivo	art 32, III,"c" DL 37/66 - solidário	art 32, III,"d" DL 37/66 - solidário	Não
Responsabilidade por infrações	DL 37/66, art. 95, IV	DL 37/66, art. 95, V	DL 37/66, art. 95, VI	Não
Equiparação a Industrial	Lei 4.502/64, art. 4º, I	Lei 11.281/2006, art. 13	Lei 11.281/2006, art. 13	Não
Necessidade de habilitação no comércio exterior	Sim - IN SRF 650/06, art. 1º, IN SRF 1.288/12, art. 1º	Sim - IN SRF 650/06, art. 26, caput, IN SRF 1.288/12, art. 24, caput, combinados com Lei 11.281/2006, art. 11, §1º	Sim - IN SRF 650/06, art. 26, §único, IN SRF 1.288/12, art. 24, § único, combinados com Lei 11.281/2006, art. 11, §1º	Não

⁴ Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Submete-se a regras de preços de transferência	Sim, Lei 9.430/96, Seção V	Sim - Lei 11.281/2006, art. 14	Sim - Lei 11.281/2006, art. 14	Não
---	----------------------------	--------------------------------	--------------------------------	-----

O importador ostensivo consta na DI. O importador por conta e ordem e o encomendante predeterminado devem habilitar-se perante as autoridades aduaneiras e **também devem constar na DI**, dentre outras formalidades previstas (IN's RFB 237/2002 e 634/2006), **senão estará se ocultando**.

Amiúde os importadores por conta e ordem e os encomendantes predeterminados buscam se apresentar como meros clientes, de mercado interno, do importador, porém, alguns indícios apontam sua verdadeira natureza, como intervenientes no mercado externo:

- a remuneração do importador é por comissão fixa ou proporcional, ao revés de lucro em ambiente de mercado;

- há estreita correlação entre pagamento, importação e tradição das mercadorias;

- o importador ostensivo não atua no mercado interno, como atacadista ou varejista das mercadorias em foco;

- o importador por conta e ordem ou encomendante predeterminado conhece a mercadoria como importada e conhece os trâmites de importação, e às vezes atua na negociação com os fornecedores estrangeiros;

O conjunto factual desses contextos permite distinguir a natureza do comprador da mercadoria, como importador por conta e ordem, encomendante predeterminado ou cliente de mercado interno.

Em resumo, o que se busca é caracterizar, a partir todos os elementos fáticos possíveis, se se está diante de uma prestadora de serviços de importação ou de uma atacadista de mercadorias no mercado interno.

No presente caso, o que se vislumbrou foi a aquisição de serviços e mercadorias em formação de preços de mercado a pagar internamente, o que, conforme visto, não caracteriza a interposição fraudulenta de terceiros, distando, em muito, da mera utilização de serviços aduaneiros de terceiro.

Marcelo Giovani Vieira

Conselheiro – Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições juntados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e

atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se esta declaração de voto.

Venho por meio desta declaração de voto expressar entendimento adicional, sem nenhuma divergência pelo provimento aos Recursos Voluntários e negação ao Recurso de Ofício.

Reconhecida a legalidade e legitimidade das operações, visto que a Turma votou por unanimidade em dar provimento aos Recursos Voluntários e negar provimento ao Recurso de Ofício, entendo que deve ficar claro nesta decisão que todo o lançamento deve ser cancelado, inclusive a responsabilidade dos sujeitos passivos solidários.

Diante do exposto, acompanho o voto da relatora.

Declaração de voto proferida.

(assinatura digital)

Conselheiro - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.