



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.723875/2021-48
ACÓRDÃO	3201-011.907 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL GTR IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA

Assunto: Regimes Aduaneiros

Exercício: 2017

INFRAÇÃO ADUANEIRA. SUBFATURAMENTO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. ARBITRAMENTO DE VALORES.

Quando o valor das mercadorias importadas constante nos documentos instrutivos da Declaração de Importação não se mostrarem compatíveis para com os respectivos produtos, denotando a ocorrência de fraude na operação de importação correlata e impossibilitando a apuração do preço efetivamente praticado na importação, o valor aduaneiro das mercadorias será arbitrado com esteio nos critérios estabelecidos no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DOS REAIS ADQUIRENTES DAS MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS FINANCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO.

A ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação e a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, bem como a não comprovação da origem, disponibilidade e transferências dos recursos financeiros utilizados para o adimplemento das operações de importação realizadas configuram dano ao Erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias importadas. Em sua impossibilidade, por já terem sido consumidas, revendidas ou não localizadas as mercadorias, aplica-se, em substituição, multa no valor aduaneiro dos produtos importados.

PENA DE PERDIMENTO. MULTA ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não podem conviver no mesmo lançamento a pena de perdimento com a multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o efetivamente praticado, em conformidade com o § 1ºA do art. 703 do Regulamento Aduaneiro/2009.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. DEVER DE DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

Quando há diversos sujeitos passivos na autuação, entende-se que é dever do autuante, ao arrolá-los sob tal condição, individualizar as condutas que ensejaram a aplicação das penalidades, explicando quais as atitudes de tais sujeitos que concorreram, por exemplo, para a prática das infrações detectadas.

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. VALOR DE ALÇADA SUPERIOR AO VALOR EXONERADO.

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) negar provimento ao Recurso de Ofício, (ii) dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto por GTR Importação e Distribuição Ltda., para exonerar a multa prevista no art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, c/c o art. 70, II, “a” e “b”, da Lei nº 10.833/2003, e (iii) dar provimento aos Recursos Voluntários interpostos por David Gilbert Moreno e Cláudio Moreno, exonerando-os da responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente

MÁRCIO ROBSON COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Márcio Robson Costa, Flavia Sales Campos Vale, Hécio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Reproduzo o relatório elaborado, nos termos do acórdão da Delegacia Regional de Julgamento, por ocasião do julgamento da impugnação aos autos de infração:

Trata o presente processo de auto de infração aduaneiro lavrado contra a GTR IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA, CNPJ nº 27.149.389/0002-79, doravante denominada apenas de GTR, contra a G TRADING COMÉRCIO EXTERIOR HQ LTDA, CNPJ nº 04.504.200/0001-32, doravante denominada tão somente de G TRADING, contra o Sr. DAVID GILBERT MORENO, CPF nº 245.574.987-87 e contra o Sr. CLÁUDIO MORENO, CPF nº 073.540.897-10, no valor total de R\$ 514.472.884,75, a título de multa de conversão da ordem de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias sujeitas a perdimento e que foram revendidas, consumidas ou não localizadas, em razão da imputação de interposição fraudulenta de terceiros nas respectivas operações de comércio exterior; de multa por subfaturamento nas operações de importação e de multa pela não apresentação de documentos relacionados às operações de comércio exterior. Inicia o Relatório Fiscal (fls.4.753/4.803) com uma síntese dos procedimentos fiscais realizados em face do sujeito passivo GTR e os fatos que os motivaram, bem como apresenta tabela com as Declarações de Importação que foram objeto do presente Auto de Infração.

O tópico seguinte se intitula “Histórico dos Fatos” e nele a Fiscalização discorre sobre o objeto social, o quadro societário e a estrutura empresarial da GTR. Sublinha que no decorrer da ação fiscal as importações foram realizadas somente por meio da empresa G TRADING, e que no aspecto da capacidade operacional, além de não contratarem empregados, os estabelecimentos da empresa GTR, matriz e filial, estão instalados em salas comerciais, não tendo onde estocar mercadorias importadas. Aduz que as operações de comércio exterior da GTR iniciaram-se em julho de 2017 e que, da análise aos romaneios de carga (packing list), estes não indicam que as mercadorias tenham chegado ao Brasil em volumes segregados por destinatário, de forma que seria necessária uma logística adequada para a segregação das mercadorias por destinatário de cada importação, razão pela qual aponta ser provável que essas cargas tenham um só destino, ao contrário do que indicam as diversas notas fiscais de saída.

No aspecto de capacidade econômica da GTR, perfilha que, da análise ao valor global das importações e que a margem bruta das vendas no mercado interno (vendas menos importações) não sustenta a atividade econômica, constatou-se a falta de recursos próprios da empresa GTR para suportar as suas importações, que somaram R\$ 57 milhões em 2017 (notas fiscais de entrada).

Destaca que o escrutínio à contabilidade da GTR, notadamente do seu Ativo Circulante, Patrimônio Líquido e Resultado Acumulado, aponta para a utilização de recursos de terceiros no custeio das importações, especialmente no último trimestre do ano. Noticia a existência de contrato de mútuo entre a GTR e a G

TRADING e as incoerências ali vislumbradas. Repisa que considerando a disponibilidade de recursos próprios e o volume das importações, é de se presumir que a empresa GTR utilizou-se de recursos de terceiros para custear as suas importações declaradas como próprias.

Sublinha que além do custeio das suas operações de importação, há outras despesas, operacionais e não operacionais, relacionadas à atividade de comercial atacadista, por exemplo, salários, aluguéis, serviços de contabilidade e serviços de advocacia, os quais também devem ser computados no custeio da atividade econômica. Informa que no curso da ação fiscal a empresa GTR foi intimada a apresentar documentos relativos ao custeio das suas operações de importação, assim como indicar a origem dos recursos empregados nesse custeio e que, com base nos documentos disponibilizados e as informações obtidas nos sistemas da própria RFB, obtém-se elementos suficientes para comprovar a prática de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior. Explana que o custeio da atividade econômica da empresa GTR está espelhado na sua própria movimentação bancária, por onde circularam os recursos financeiros utilizados no pagamento das operações de importação, dos tributos, dos serviços e outras despesas, e ilustra com tabela baseada nos extratos bancários apresentados. Saliencia que com relação ao custeio das importações, verificou-se que a empresa GTR, em consultas efetuadas no sistema Sped e-Financeira, realizou apenas uma pequena parte das operações cambiais necessárias ao pagamento de fornecedores estrangeiros. Oferece tabela com informações das operações cambiais para pagamento aos fornecedores estrangeiros, enfatizando que os valores exibidos na planilha são bem inferiores ao valor negociado das mercadorias com os fornecedores estrangeiros, que soma R\$ 48 milhões. Pontua que se não constam registros de pagamentos além daqueles que a empresa apresentou e dos que constam no sistema Sped e-Financeira, os pagamentos devem ter sido efetuados por terceiros. Argumenta que a GTR foi intimada a apresentar os documentos relativos ao pagamento das suas importações e o fez parcialmente, apresentando apenas uma pequena parte, indicando aproximadamente R\$ 15 milhões em contratos de câmbio, enquanto suas operações de importação, calculadas com base no valor das mercadorias na condição de venda, somaram mais de R\$ 48 milhões. Declina que, desta forma, a empresa GTR descumpriu a obrigação de apresentar à fiscalização aduaneira documentos relativos às transações internacionais, necessários para a identificação de quem tenha realizado o pagamento ao exterior da maior parte das suas importações, uma vez que esses recursos não passaram pela conta bancária da empresa.

Articula que as movimentações financeiras comprovadas são apenas o suficiente para suportar os dispêndios imediatos realizados, e que estes valores estão longe de espelhar a atividade econômica da empresa GTR, representada nas suas notas fiscais emitidas, relativas às importações e às vendas no mercado interno. Tece considerações sobre a origem dos recursos utilizados para custear às importações

da empresa GTR e sustenta que as notas fiscais emitidas pela GTR indicam uma evolução significativa nas importações e vendas no mercado interno sem a devida comprovação da origem dos recursos financeiros necessários para justificá-la, o que caracteriza de fato a realização de operações com recursos de terceiros. Articula que as margens sobre as operações de venda são incompatíveis com o exercício da atividade de comercial atacadista, uma vez que não cobre nem a metade da carga tributária interna a que está sujeita uma empresa comercial; que outras despesas, operacionais e não operacionais (despesas bancárias, aluguéis, serviços contábeis, retiradas dos sócios, etc) que fazem parte do custeio da atividade econômica e, incluindo-as no cálculo da margem bruta constata-se que a margem bruta real de venda é de fato negativa. Frisa, então, que a margem praticada pela GTR não sustenta a sua atividade comercial e não é nem de longe suficiente para proporcionar um crescimento econômico da ordem experimentada pela empresa, o que comprova mais uma vez a utilização de recursos de terceiros no custeio das suas importações. Reitera que a margem bruta de venda praticada (diferença entre o valor da venda e o custo da importação), sequer supera os seus dispêndios, de forma que a empresa GTR realmente contabiliza prejuízo com as operações de importação. Esclarece que estes fatos caracterizam-na como empresa inexistente de fato, e que, como a atividade econômica da empresa GTR não é economicamente viável, não se justificaria a existência da empresa. Expõe sobre os extratos bancários e extratos de movimentação de cobrança bancária relacionados às notas fiscais de vendas apresentados. Menciona que os extratos de movimentação de cobrança bancária e as notas fiscais de vendas apontam a empresa PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIRELI – ME como destinatária de 46% dos valores, e apresenta tabela demonstrativa. Denota que os pagamentos eram parcelados e limitados, cada um, a menos de R\$ 30.000,00, além de ocorrerem em geral em uma mesma data, independente das datas de vencimento dos títulos, o que revela uma evidente simulação de pagamento a prazo, uma vez que os recebimentos são de fato à vista, e ilustra com tabela. Explana sobre os pagamentos por meio de cheques, cujos valores não guardam correspondência com os valores fracionados das faturas, tendo em vista a diversidade e os pequenos valores dos cheques depositados, muitos deles sendo devolvidos sem fundos. Pondera que tanto os pagamentos em cheques quanto aqueles consubstanciados por meio de títulos apresentados pela GTR, os quais indicam o fracionamento do pagamento em valores limitados a R\$ 30 mil, o que também aponta para a inviabilidade da apuração da origem dos recursos, tendo em vista que os pagamentos dos títulos podem ser efetuados por terceiros que não sejam os destinatários das respectivas notas fiscais e não tenham relação com as importações realizadas pela empresa GTR.

Passa então a apontar os principais destinatários das notas fiscais emitidas pela GTR, dentre os quais constam empresas que não apresentam capacidade econômica compatível com o valor das notas fiscais de vendas que lhes foram destinadas, como é o caso das empresas PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIRELI - ME,

LINGQIAO ZHENG - ME e CARDOSO COMERCIO E CONFECCOES EIRELI – ME, empresas estas que respondem por 70% das notas fiscais de venda da GTR em valor.

Versa sobre a incapacidade financeira destes adquirentes, as quais, de acordo com as apurações realizadas, não exerceram atividade econômica no volume indicado, uma vez que não efetuaram vendas, não recolheram tributos, não contaram com funcionários e não apresentaram movimentação financeira compatível com o valor das notas fiscais de vendas emitidas para cada uma delas. Declina (fl.4.771):

“O volume de notas fiscais de venda em que constam essas três empresas como destinatárias é bastante significativo: R\$ 97 milhões para PAIVA PRATA, R\$ 112 milhões para LINGQIAO ZHENG e R\$ 41 milhões para CARDOSO COMERCIO. Esses dados indicam que elas atuam como verdadeiras “noteiras”, do tipo que se usam para justificar operações irregulares, com o fim dar um aspecto de legalidade em operações ilegítimas.

As notas fiscais emitidas para esse tipo de empresa indicam operações comerciais inexistentes, como é o caso das notas fiscais da empresa GTR Comércio, cujo único propósito foi permitir a circulação das mercadorias importadas ao amparo de um documento fiscal formalmente emitido, embora inidôneo.

No cadastro do CNPJ, essas três empresas encontram-se na situação cadastral Baixada, de ofício, pelo motivo de inexistência de fato.

A emissão de notas fiscais de venda para empresas sem capacidade econômica, associada ao parcelamento dos pagamentos com a emissão de faturas fracionadas revelam um claro propósito de apagar o rastro das mercadorias e o rastro do dinheiro, inviabilizando a apuração da identificação do real responsável pelas operações de importação dessas mercadorias.

Ações como essas caracterizam de fato a interposição fraudulenta em operações de comércio exterior, mediante ação dolosa do importador, com o intuito claro de ocultar a origem dos recursos que custearam suas atividades.”

Transcreve o dispositivo legal que capitula a interposição fraudulenta de terceiros e conclui nos seguintes ditames (fl.4.772):

“Em conjunto e de forma inequívoca, os fatos abaixo relacionados caracterizam a prática desta infração pela empresa GTR:

- Falta de capacidade operacional e econômica do importador para o custeio das suas importações;

- Destinação das mercadorias importadas direto da zona primária, indicando destinatários diversos,

sem a logística necessária para a segregação da carga e sem registro de conhecimentos de transporte

relacionados às notas fiscais de saída;

- Custeio parcial das importações, com o pagamento apenas de parte das operações cambiais;

- Não apresentação de documentos relativos ao pagamento ao fornecedor estrangeiro. A Realização de operações cambiais aponta valor total bem inferior ao valor total das mercadorias na condição de venda, indicando falta de comprovação do pagamento de grande parte da importação aos fornecedores estrangeiros;

- Emissão de notas fiscais de vendas sem margem suficiente para o suporte da atividade econômica da empresa, revelando a falta de lógica econômica nas operações comerciais.

- Emissão de faturas parceladas, inviabilizando a apuração da origem dos recursos ingressados nas suas contas bancárias na forma de cobranças; e

- Emissão de notas fiscais de venda inidôneas, indicando destinatários com indicativo de falta de capacidade econômica.”

Passa então a tratar da infração de subfaturamento das mercadorias importadas. A análise realizada pela Fiscalização toma por base as notas fiscais (de entrada e de saída) da empresa GTR, tendo aferido a Fiscalização que os valores praticados pela GTR são impraticáveis no mercado.

Declina (fl.4.774):

“Na nota fiscal acima, transformando a unidade comercializada, de dezena para peça, verifica-se que os valores unitários da comercialização dessas mercadorias no mercado interno pela empresa GTR variam de R\$ 2,69 a R\$ 7,87, um preço irreal no mercado de artigos do vestuário, mesmo para o mercado informal.

Esta é uma evidência da prática de subfaturamento que se estende às demais as notas fiscais emitidas pela empresa GTR.”

Explica a Fiscalização que com o fim de comprovar a ocorrência de subfaturamento nas importações da empresa GTR, foi efetuado um levantamento, com base nos dados do Siscomex, dos valores declarados por outras empresas, em importações dos mesmos tipos de mercadorias, explicitando em seguida a metodologia e critérios utilizados nas apurações, exibindo imagens das tabelas comparativas. Destaca que foram separadas as empresas importadoras em dois grupos: 1) Empresas com registro de fiscalização e 2) Empresas sem registro de fiscalização, e denota:

“A diferença significativa entre os preços unitários médios declarados pelos dois grupos evidencia a prática de subfaturamento nas importações pelas empresas do Grupo 1 e a sua relação com a ocorrência de fraude apurada em procedimento de fiscalização aduaneira, demonstrando a existência de correlação entre subfaturamento e interposição fraudulenta.

Como se quis demonstrar, o valor unitário das mercadorias declarados pela empresa GTR é compatível com os valores declarados pelas empresas do Grupo 1. Era de esperar, pois, uma vez demonstrada neste relatório a ocorrência de interposição fraudulenta, a empresa GTR, de fato, faz parte desse grupo.

É relevante apurar a ocorrência de subfaturamento em situações como esta, porque a pena de perdimento deve ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, como determina o parágrafo terceiro do artigo 23 do Decreto lei nº 1.455/76, na hipótese em que não tenham sido localizadas, ou tiverem sido consumidas ou revendidas. O valor aduaneiro é o que serve de base de cálculo para os tributos aduaneiros, calculado a partir do valor declarado das mercadorias na declaração de importação.

É lógico que as faturas comerciais indicadas nas declarações de importação registradas pela empresa GTR não se prestam para comprovação do valor das mercadorias, pois possuem pelo menos o vício da falsidade ideológica, uma vez que omitem o real comprador e principalmente porque apresentam indícios evidentes de subfaturamento. Em qualquer dessas situações, estamos diante de uma fraude, com intuito de sonegação de tributos, para a qual o importador concorreu, registrando as declarações de importação, emitindo notas fiscais inidôneas e fracionando o recebimento de recursos emitindo centenas de boletos de cobrança com valores abaixo R\$ 30 mil, com o claro intuito de ocultar o real adquirente.”

Cita e transcreve legislação pertinente à infração em apreço, enfatizando a fraude verificada, e sublinha que em casos de tal natureza o artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, determina que a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes na importação será determinada mediante o arbitramento do preço da mercadoria. Ventila ainda o AVA-GATT (Acordo de Valoração Aduaneira) e seus preceitos, e explica que, para fins de arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias, deve-se tomar como base mercadorias importadas idênticas ou similares, sendo que, no caso concreto, a descrição e peculiaridades das mercadorias importadas pela GTR, tais como os artigos de vestuário, não permitiu localizar mercadorias idênticas ou estritamente similares. Diante desse fato, esclarece que a segunda regra segunda do artigo 88 da MP 2.158-35/2001 remete ao sexto método de valoração do AVA-GATT (Art.7), que proclama que, diante da impossibilidade de se utilizar os métodos antecedentes para determinação do valor aduaneiro das mercadorias, deve-se fazer uso de critérios razoáveis e condizentes com os princípios insculpidos no AVA-GATT (princípio da razoabilidade). Discorre sobre as peculiaridades para realização do arbitramento devido e pontua (fl.4.781):

“Então, atendendo à segunda regra do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é preciso recorrer ao princípio da razoabilidade para determinar um valor aduaneiro que seja compatível com os valores das mercadorias importadas

pela empresa GTR. Uma alternativa que se apresenta, possivelmente a única, é considerar os valores unitários médios declarados por tipo de mercadoria.

A escolha de um valor médio como referência com certeza restabelece os critérios de similaridade previstos no Acordo de Valoração Aduaneira, pois permite que as mercadorias de composição similar (NCM e descrição), que cumpram as mesmas funções, sejam permutáveis comercialmente.

Assim, recorrendo ao princípio da razoabilidade, com fundamento no artigo 88, incisos I e II, alínea “b”, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, a escolha de um valor aduaneiro que sirva de referência para o arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias importadas pela empresa GTR deve recair sobre uma DI registrada no Siscomex, cujo valor seja compatível com o valor unitário médio do mesmo tipo de mercadoria, declarado por uma das empresas do Grupo 2.”

Prossegue detalhando como foi realizada a determinação do valor aduaneiro das mercadorias importadas, explicitando o valor das mercadorias (peças de vestuário) em metros por peça. Enfatiza que as mercadorias das DI que serviram de referência para o arbitramento do valor aduaneiro (DI paradigmas) foram escolhidas de acordo com a descrição das mercadorias declaradas pela empresa GTR, levando em consideração, na medida do possível, as suas composições e as respectivas proporções.

Destaca que caso, comprovada a ocorrência de fraude, o valor aduaneiro foi determinado mediante arbitramento preço, conforme metodologia acima exposta, nos termos do artigo 88 da Medida provisória nº 2.158-35, de 2001, regulamentado no artigo 86 do Decreto nº 6.759, de 2009, o Regulamento Aduaneiro, e que, segundo disposição do artigo 13 do Decreto-Lei 37, de 1966, regulamentado no artigo 77 do Regulamento Aduaneiro, o valor aduaneiro corresponde, em regra, ao valor CIF das mercadorias. Reforça que o arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias importadas pela empresa GTR tem como finalidade anular o efeito do subfaturamento, tornando o valor aduaneiro compatível com os valores regularmente praticados na importação, uma vez que ele integra a base de cálculo dos tributos que incidem na importação e serve de base para a aplicação de penalidades aplicáveis, e que, considerando tempo decorrido, a ocultação dos reais adquirentes e a impossibilidade de rastreamento das mercadorias importadas pela GTR, estas devem ser consideradas como consumidas ou revendidas.

Informa que no caso em testilha são devidos os tributos sobre as diferenças entre os valores declarados pela GTR e os arbitrados, nos termos do art.142 do CTN e do art.744 do Decreto nº 6.759/2009 - Regulamento Aduaneiro. Noticia que incide também a multa de ofício, esta no percentual de 150% (multa agravada), em face à fraude constatada.

Aduz que aplica-se ainda ao importador a multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, prevista no parágrafo

único do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158- 35, de 2001, regulamentada no artigo 703 do Regulamento Aduaneiro.

Salienta que o descumprimento pela empresa GTR de indicar a origem dos recursos e de apresentar documentos que indicam a realidade da negociação relacionada a suas operações de comércio exterior sujeitam-na a aplicação da multa prevista no artigo 70 da Lei nº 10.833, de 2003, regulamentada no artigo 710 do Regulamento Aduaneiro, esta da ordem de 5% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas. Apresenta em seguida síntese com os tributos e multas lançados contra a GTR. Matéria julgada procedente pela DRJ. RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. VALOR DE ALÇADA SUPERIOR AO VALOR EXONERADO. Súmula CARF nº 103

O tópico seguinte se intitula “FUNDAMENTAÇÃO LEGAL” e nele é apresentada e transcrita todas as normas que fundamentam a lançamento dos tributos e a aplicação das penalidades vertidas no presente Auto de Infração.

No tópico subsequente, denominado “Conclusão”, a Fiscalização resume os fatos e fundamentos que embasaram a autuação contra os sujeitos passivos. Destaca a prática de interposição fraudulenta e subfaturamento por parte da GTR, ressaltando os fundamentos legais para tanto.

Juntados os documentos de fls.314/4.752.

A primeira peça de defesa é da G TRADING às fls.4.819/4.836. Matéria julgada procedente pela DRJ, irei me abster de ler o tópico.

Excertos da decisão *a quo*:

(...não encontramos assento jurídico no fato de uma empresa ser sócia majoritária de outra como premissa única a ensejar a sua responsabilização solidária no que cinge às infrações tributárias/aduaneiras de interposição fraudulenta de terceiros ou subfaturamento de mercadorias.)

Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito.

Inicia sua contestação com o tópico “I – OS (NÃO) FUNDAMENTOS PARA A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE À G TRADING” onde a impugnante anexa imagens de trechos do Auto de Infração e narra que, de acordo com tais documentos, a G TRADING, foi alçada a responsável solidária “por amostragem”, porque é sócia majoritária (50% das cotas) da empresa GTR e que os fatos que motivaram a sua responsabilização solidária estariam disponibilizados no Relatório Fiscal.

Informa que efetuando uma pesquisa com base no termo “reponsabilidade” não encontrou-se mais nada.

Pontua que no Relatório Fiscal, ao contrário do que havia sido prometido no texto do Auto de Infração, não contém nenhuma referência à responsabilidade tributária da G TRADING.

Pondera que, desta forma, não há como saber quais os fatos, os motivos nem o raciocínio lógico que levou os AFRFB autuantes a entenderem que a G TRADING deveria figurar nesta autuação como responsável solidário.

Declina que tais fatos ensejam a nulidade da autuação por vício material.

O segundo tópico denomina-se “II – AS POUCAS REFERÊNCIAS AO NOME DA G TRADING NO RELATÓRIO FISCAL ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO”. Ali a impugnante colaciona imagens do Relatório Fiscal e explana sobre os sócios da G TRADING e o capital social da GTR, explicando que a G TRADING ingressou como sócia da GTR para aumentar o capital social desta e permitir-lhe operar no comércio exterior. Aduz que a G TRADING é simplesmente uma sócia-cotista da GTR, sem poderes de gerência, e que nem poderia ser diferente, já que é uma pessoa jurídica, e que nunca foi uma sucessora da GTR. Perfilha que a G TRADING não praticou nenhum ato de gestão na GTR, e não há lógica na sua responsabilização solidária, a não ser que se vá defender a tese de que a responsabilidade tributária solidária do artigo 124, I, do CTN decorre automaticamente da condição de sócio-cotista.

Assevera que as 34 DIs mencionadas pela Fiscalização e que foram registradas pela G TRADING nos anos de 2019 e 2020 não foram anexadas aos autos o por uma razão simples: porque não comprovam o que os AFRFB autuantes quiseram insinuar de que as importações antes feitas pela GTR passaram depois a ser feitas pela G TRADING. Indica a existência de um Anexo I, anexo este composto de 5 partes, as quais especifica em seguida. Ressalta que a G TRADING existe desde 2001, com mais de vinte anos de história, sempre atuando no comércio exterior, e que as operações da G TRADING têm um perfil totalmente diferente das importações da GTR e que ela não é “sucessora” da GTR. Reitera que a G TRADING possui natureza diferente da GTR e que ingressou como sócia desta apenas para capitalizá-la para um início mais robusto de suas atividades. Tece considerações sobre ela, G TRADING, e sobre a GTR, bem como sobre o contrato de mútuo pactuado entre ambas as empresas, explicando os motivos e os fins que ensejaram a realização de tal convenção financeira.

Discorre sobre a integralização do capital social da GTR e sustenta que, excetuando-se a parcela do capital social que a G TRADING integralizou, esta não contribuiu com mais nenhum centavo sequer para o financiamento das importações da GTR. Explana ao final deste tópico (fl.4.828):

“29. Ou seja, a figura da G TRADING neste processo fiscal é de uma sócia-cotista (sem poderes de gerência), que investiu na empresa autuada GTR unicamente o valor das cotas do capital social por ela subscritas (o que é o correto), e mais nada além disso, nem um centavo a mais.

30. Além disso, como também demonstrado, a G TRADING é uma empresa fundada em 2001 (muito mais antiga que a GTR), que tem seu perfil próprio de operações de comércio exterior (importações e exportações – Anexo I) totalmente diferente do perfil atacadista da GTR, tanto assim que a G TRADING é uma empresa que funciona até hoje, com habilitação ilimitada no Siscomex.

Recomenda-se, para finalizar este tópico, o Ilustre Julgador visitar o site da G TRADING: www.gtrading.com.br”

O terceiro tópico foi nomeado “III – JURISPRUDÊNCIA DO STJ, do CARF e PARECER NORMATICO COSIT nº. 4/2018” e inicialmente apresenta excerto jurisprudencial envolvendo o art.124, I, do CTN e argumenta:

“33. O só fato de ser sócia (menos ainda, sócio-cotista, sem poderes de gerência) não coloca a Impugnante na condição de ter contribuído para a realização da situação geradora da obrigação principal. Seria necessário o auto de infração demonstrar uma participação jurídica da sócia G TRADING em algum ato ilegal imputado à GTR para que ela fosse legitimamente considerada responsável solidária pela penalidade e ou pelos tributos correspondentes àquele fato gerador.

34. Exemplificando: a G TRADING foi acusada de ser real adquirente de alguma DI registrada pela GTR? NÃO. A G TRADING forneceu algum recurso, além da regular integralização do capital social, para financiar importações da GTR citadas no auto de infração? NÃO, a planilha juntada ao auto de infração, inclusive, comprova isso.”

Salienta também que inexistente a figura de “laranjas” envolvendo o presente Auto de Infração e transcreve trecho do Parecer Normativo Cosit nº 04/2018 e defende:

“38. Para responsabilizar o sócio solidariamente pelos débitos tributários da sociedade, com fundamento do artigo 124, I, do CTN, é preciso mais do que apenas o vínculo societário. É preciso comprovar a participação jurídica do sócio em algum fato gerador ou ato infracional da sociedade, o que não ocorreu neste caso.”

Transcreve julgados do CARF e do STJ e conclui seu posicionamento:

“45. Em suma, seria necessária a participação da G TRADING na conformação dos fatos jurídicos da GTR, os quais deram azo ao presente auto de infração. Porém, isso não existiu. Não foi provado no auto de infração, e esta impugnação demonstrou que a G TRADING antecede a GTR em mais de uma década de existência, tem perfil d importações (e de exportações) diferente da GTR, e permanece habilitada até hoje, inclusive dispondo de site na internet (www.gtrading.com.br) que os Eméritos julgadores podem – e devem – visitar.”

Ao final pleiteia que seja declarado inexistente o vínculo de responsabilização atribuído a ela, G TRADING, julgando improcedente o Auto de Infração quanto a ela.

Juntou os documentos de fls.4.837/5.798.

A segunda impugnação é do Sr. CLÁUDIO MORENO às fls.5.802/5.826.

Inicia sua contestação com o tópico “I – OS (NÃO) FUNDAMENTOS PARA A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE A CLAUDIO MORENO” onde o impugnante anexa imagens de trechos do Auto de Infração e aduz que, de acordo com tais documentos, foi alçado a responsável solidário porque é sócio-administrador e responsável legal das empresas GTR e G TRADING, e que os fatos que motivaram a sua responsabilização solidária estariam disponibilizados no Relatório Fiscal, todavia, efetuando uma pesquisa com base no termo “reponsabilidade” não encontrou-se mais nada.

Pontua que no Relatório Fiscal, ao contrário do que havia sido prometido no texto do Auto de Infração, não contém nenhuma referência à responsabilidade tributária do Sr. CLÁUDIO MORENO. Pondera que, desta forma, não há como saber quais os fatos, os motivos nem o raciocínio lógico que levou os AFRFB autuantes a entenderem que o Sr. CLÁUDIO MORENO deveria figurar nesta autuação como responsável solidário.

Declina que tais fatos ensejam a nulidade da autuação por vício material.

O segundo tópico denomina-se “II – AS POUCAS REFERÊNCIAS AO NOME DE CLÁUDIO MORENO NO RELATÓRIO FISCAL ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO”. Ali o impugnante colaciona imagens do Relatório Fiscal e explana sobre sua condição de sócio-administrador da G TRADING e da GTR. Explica que a G TRADING ingressou como sócia da GTR para aumentar o capital social desta e permitir-lhe operar no comércio exterior. Aduz que A G TRADING é simplesmente uma sócia-cotista da GTR, sem poderes de gerência, e que nem poderia ser diferente, já que é uma pessoa jurídica, e que nunca foi uma sucessora da GTR.

Assevera que as 34 DIs mencionadas pela Fiscalização e que foram registradas pela G TRADING nos anos de 2019 e 2020 não foram anexadas aos autos o por uma razão simples: porque não comprovam o que os AFRFB autuantes quiseram insinuar de que as importações antes feitas pela GTR passaram depois a ser feitas pela G TRADING. Indica a existência de um Anexo I, anexo este composto de 5 partes, as quais especifica em seguida. Ressalta que a G TRADING existe desde 2001, com mais de vinte anos de história, sempre atuando no comércio exterior, e que as operações da G TRADING têm um perfil totalmente diferente das importações da GTR e que ela não é “sucessora” da GTR. Reitera que a G TRADING possui natureza diferente da GTR e que ingressou como sócia desta apenas para capitalizá-la para um início mais robusto de suas atividades. Tece considerações sobre ela, G TRADING, e em seguida passa a discorrer sobre a GTR. Assevera que o período em que a GTR efetivamente importou, vendeu e faturou foi de 09/2017 a 01/2018, e que nesse período teve funcionários e prestadores de serviços, mantendo uma funcionária inclusive até 03/2020, funcionária esta que dava suporte administrativo/operacional às operações que estavam em crescimento, exercendo funções relacionadas aos faturamentos aos diversos clientes, emissão

de cobranças, interação com a contabilidade e seus colaboradores, etc. Destaca que o que a GFIP de abril/2018 retrata é que na matriz da empresa GTR constava registrado somente o sócio-administrador, porém o Auto de Infração não considerou a GFIP da funcionária na filial 27.149.389/0002-79.

Passa a versar sobre o contrato de mútuo pactuado entre a GTR e a G TRADING, explicando os motivos e os fins que ensejaram a realização de tal convenção financeira. Discorre sobre a integralização do capital social da GTR e sustenta que, tirando a parcela do capital inicial que os três sócios da GTR (G TRADING, CLÁUDIO MORENO e DAVID GILBERT MORENO) integralizaram, nenhum deles contribuiu com nem um centavo sequer para o financiamento das importações da GTR, e argui (fl.5.814):

“38. Ou seja, a figura de CLÁUDIO MORENO neste processo fiscal é de um sócioadministrador (com poderes de gerência), que investiu na empresa autuada GTR unicamente o valor das cotas do capital social por ela subscritas (o que é o correto), e mais nada além disso, nem um centavo a mais.”

O terceiro tópico foi nomeado “III – JURISPRUDÊNCIA DO STJ, do CARF e PARECER NORMATICO COSIT nº. 4/2018” o impugnante argumenta que a responsabilização solidária do Sr. CLÁUDIO MORENO se deu no art.124, I, do CTN, enfatizando que o CTN dispõe do art.135, III, que dedica-se à responsabilidade dos administradores de pessoa jurídica que praticam atos com excesso de poderes ou com infração a lei. Defende que se ele, impugnante, tivesse enquanto sócioadministrador da GTR praticado algum ato com excesso de poderes ou de infração à lei, o auto de infração haveria de responsabilizá-lo com fundamento no artigo 135, III, do CTN e se assim não o fez é porque a Fiscalização não identificou qualquer ato de CLÁUDIO MORENO com excesso de poderes ou infração à Lei. Destaca que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória e assinala (fl.5815):

“47. Enfim, como o Impugnante não foi autuado com base no artigo 135 do CTN, ENTÃO É PORQUE NÃO PRATICOU, NEM LHE FOI IMPUTADO NESTE PAF, QUALQUER ATO DE GESTÃO DA GTR EIVADO DE EXCESSO DE PODERES OU DE INFRAÇÃO À LEI.”

Reitera que nenhum ato com excesso de poderes ou infração à lei lhe foi imputado no Relatório Fiscal, razão pela qual não foi responsabilizado com base no art.135 do CTN, mas sim, de forma genérica, no art.124, I, do CTN, cuja interpretação é polêmica. Transcreve jurisprudência e pondera que só fato de ser sócio não é o bastante para colocar o impugnante na condição de ter contribuído para a realização da situação geradora da obrigação principal. Aduz que seria necessário o Auto de Infração demonstrar uma participação jurídica dele, impugnante, em algum ato ilegal imputado à GTR. Assinala (fl.5.818):

“53. Exemplificando: CLÁUDIO MORENO foi acusado de ser real adquirente de alguma DI registrada pela GTR? NÃO. CLÁUDIO MORENO forneceu algum recurso, além da regular integralização do capital social, para financiar importações da GTR citadas no auto de infração? NÃO, a planilha juntada ao auto de infração,

inclusive, comprova isso. CLÁUDIO MORENO praticou algum ato de gestão, frente à GTR, com excesso de poderes ou infração à lei? NÃO, pois do contrário teria sido responsabilizado com base no artigo 135 do CTN, porque a atividade dos AFRFB autuantes era vinculada.”

Salienta também que inexistente a figura de “laranjas” envolvendo o presente Auto de Infração e transcreve trecho do Parecer Normativo Cosit nº 04/2018 e defende:

“57. Para responsabilizar o sócio solidariamente pelos débitos tributários da sociedade, com fundamento do artigo 124, I, do CTN, é preciso mais do que apenas o vínculo societário. É preciso comprovar a participação jurídica do sócio em algum fato gerador ou ato infracional da sociedade, o que não ocorreu neste caso.”

Transcreve julgados do CARF e do STJ e explana:

“66. Em suma, seria necessária a participação de CLÁUDIO MORENO na conformação dos fatos jurídicos da GTR, os quais deram azo ao presente auto de infração. Porém, isso não existiu.

Nada disso foi afirmado nem provado no auto de infração, o qual, pelo contrário, reconhece expressamente que CLÁUDIO MORENO sequer praticou atos de gerência com excesso de poderes ou infração à lei, os quais – se houvesse – remeteriam à sua responsabilização com fundamento no artigo 135, III do CTN.”

Sublinha que o CARF tem exigido ainda, para fins de atribuição de responsabilidade por infração, a existência de nexos causal entre as condutas apontadas e a infração objeto do litígio e colaciona jurisprudência.

Ao final pleiteia que seja declarado inexistente o vínculo de responsabilização atribuído a ele, CLÁUDIO MORENO, julgando improcedente o Auto de Infração quanto a ele.

Juntou os documentos de fls.5.827/6.868.

A terceira contestação, às fls.6.871/6.905 é da GTR.

Inicia sua peça impugnatória com o tópico “I – A EXISTÊNCIA DE FATO DA EMPRESA GTR”, onde a contestante menciona fatos e tece considerações relacionados à uma diligência fiscal realizada pela RFB em 2015 nas instalações da empresa KOTIK COMÉRCIO ATACADISTA EIRELI, colaciona imagens de documentos, cita e transcreve jurisprudência e pontua, ao final, que a conclusão da diligência pela Fiscalização resultou no apontamento de inexistência de fato da empresa GTR”, e que as conclusões dessa diligência são falsas e contrárias ao critério jurídico vigente, talvez até hoje, na IRF-Maceió, impondo-se anulação do presente auto de infração, com base na Teoria dos Motivos Determinantes, e que, corroborando seu entendimento, a Justiça reverteu a suspensão do seu CNPJ imposta pela RFB.

O segundo tópico se denomina “II – A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS EMPREGADOS EM CADA UMA DAS 140 DI RELACIONADAS NO AUTO DE INFRAÇÃO”, onde a impugnante GTR assevera que o fundamento para o lançamento da pena substitutiva do perdimento, neste caso, é a suposta “falta de comprovação da origem dos recursos empregados no custeio de operações de importação. Pontua a que a autuação fiscal não envolveu uma análise individualizada da origem dos recursos de cada uma das DI desembaraçada pela GTR, como seria o dever dos AFRFB autuantes, já que todos os extratos bancários e demais documentos exigidos foram apresentados, sendo que a Fiscalização teria utilizado um critério “salomônico”, dividindo as DIs em dois grupos: a) 140 DIs cuja revenda se deu para “empresas com indicativo de falta de capacidade econômica”, considerando-se “sem origem de recursos” e: b) 73 DI cuja revenda se deu para empresas “com capacidade econômica”: considera-se “com origem de recursos”. Neste escopo, declina (fl.6.880):

“28. O problema é que esse critério “salomônico” não faz o menor sentido, a começar pelo fato de que as origens de recursos das DI mais novas se entrelaçam com as receitas de vendas das DI mais antigas. Então, glosar os ingressos de receita provenientes das “empresas com indicativo de falta de capacidade econômica” pode implicar na falta de origem de recursos para DI subsequentes, cujas mercadorias foram revendidas para empresas “com capacidade econômica”. E vice versa. Ou seja, o critério “salomônico” do auto de infração não faz o menor sentido, e é simplesmente um “chute”.

29. O auto de infração, expressa e explicitamente, baseou-se nas “receitas das revendas das importações” e não na “origem dos recursos das importações”. Em tese, neste auto de infração, uma importação sem origem de recursos fica de fora da autuação se a mercadoria foi revendida a clientes “com capacidade econômica”. Por outro, uma importação com origem de recursos lícita é incluída na autuação, se as mercadorias foram depois revendidas a empresas “com indicativo de falta de capacidade econômica”

Prossegue discorrendo sobre o erro de tal critério utilizado pela Fiscalização, ilustrando com imagem de planilha produzida pela Fiscalização, exemplificando com uma operação de venda de mercadorias parcialmente a uma das empresas tida como inidônea, a PAIVA PRATA E CHAPEADO, reiterando que o critério utilizado pela Fiscalização seria incoerente, porquanto não levou em consideração todo o fluxo de caixa da GTR, mas sim glosando os valores integrais da DI relacionada.

Destaca (fl.6.881):

“36. Basta isso para julgar improcedente o auto de infração, quanto à penalidade substitutiva do perdimento por interposição fraudulenta presumida pela não-comprovação da origem dos recursos, com base na TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES. Veja-se, quanto a isso, o seguinte julgado recente do CARF:”

Ilustra com imagem de jurisprudência e arremata (fl.6.882):

“37. O ônus de apontar, de forma lógica e congruente, dentre um conjunto de importações do contribuinte, quais têm origem de recursos comprovada, e quais não têm, é do FISCO. Não se pode admitir simplificações, criatividade nem a adoção de presunções não previstas em lei, como ocorreu neste caso.”

O tópico subsequente denomina-se “III – A ORIGEM LÍCITA DAS RECEITAS DAS VENDAS DA GTR”, arrojando ali a impugnante que o Auto de Infração adotou o critério de considerar inválidas (ou inidôneas) as receitas das vendas da GTR para três empresas (PAIVA PRATA E CHAPEADO, LINGQIAO ZHENG e CARDOSO COMÉRCIO), e considerar sem origem de recursos as DI cujas mercadorias foram, no todo ou em parte, revendidas para essas empresas. Reitera que esse critério não teria lógica mesmo que se pudesse invalidar as receitas das vendas para esses três clientes, o que não é caso, porque essas receitas serviram de origens para outras DIs, e não de origem para a DI que as originou, como o Auto de Infração erradamente considerou. Aduz que das 24 primeiras DIs desembaraçadas pela GTR, apenas uma delas foi incluída no Auto de Infração. Essa situação indicaria que a GTR teve um início de atividades virtuoso, com geração de caixa decorrente de vendas, inclusive possibilitando retirada dos sócios e empréstimos de capital de giro para a G TRADING. Sublinha (fl.6.883):

“44. O problema é que o auto de infração não investiga como foi aplicada essa geração legítima de caixa de 23 das 24 primeiras DI da GTR, que ele mesmo considera como incorretas, nas importações seguintes. O Relatório Fiscal simplesmente parte para a adoção do critério incoerente, já refutado, de que as DI cujas mercadorias foram revendidas, no todo ou em parte, para as empresas PAIVA PRATA E CHAPEADO, LINGQIAO ZHENG e CARDOSO COMÉRCIO devem ser consideradas, elas próprias, como “sem origem comprovada de recursos”. ”

Em sequência oferta imagens dos comprovantes de inscrição no CNPJ para justificar que a PAIVA PRATA E CHAPEADO, a LINGQIAO ZHENG e CARDOSO COMÉRCIO estavam ativas no CNPJ pelo menos até 2019, que o Fisco não pode querer atribuir à GTR o ônus pelo mau comportamento fiscal de seus clientes; que a fato destas empresas não terem movimentação financeira é uma fratura exposta, mas apenas o Fisco tem poder de visualizar tal situação, não os fornecedores destas empresas; com essas três empresas citadas no Relatório Fiscal é uma falha interna da Receita Federal. que não tem cabimento transferir essa responsabilidade para os demais contribuintes, que cumprem com as suas obrigações, pelos problemas e irregularidades de outras empresas. Cita e transcreve jurisprudência.

No quarto tópico, “IV – A MULTA DE 5% SOBRE O VALOR ADUANEIRO”, a contestante advoga que a multa de 5% sobre o valor aduaneiro das mercadorias, fundamentada no art.70, II, “b”, item 1 da Lei nº 10.833/2003 não se sustenta, uma vez que a Fiscalização lastreou tal penalidade na não apresentação de contratos de câmbio, todavia este não é documento obrigatório da Declaração de Importação bem de qualquer outra declaração aduaneira, revelando desta forma

uma patente falta de adequação típica para com texto legal em que foi capitulada. Invoca novamente a Teoria dos Motivos Determinantes e transcreve jurisprudência. Matéria julgada procedente pela DRJ. RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. VALOR DE ALÇADA SUPERIOR AO VALOR EXONERADO. Súmula CARF nº 103

Oferta então o tópico “V – QUANTO AO ARBITRAMENTO DO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS” onde sustenta que não ocorrendo a falta de apresentação de documentos de instrução de declarações aduaneiras, não há adequação típica para a incidência do inciso II do artigo 70 da Lei nº 10.833/2003 e, conseqüentemente, tampouco pode ser aplicado o inciso II, alínea “a” do mesmo dispositivo legal. Transcreve o art.70 da Lei nº 10.833/2003 e sublinha (fl.6.893):

“68. A não apresentação de contratos de câmbio (e mesmo assim isso não ocorreu para todas as DI autuadas) remete ao inciso I do artigo 70, e não ao inciso II. E essa distinção é fundamental porque o inciso II (alínea “a”) autoriza o arbitramento do preço da mercadoria, ao passo que o inciso I (alínea “a”) autoriza tão somente a apuração do valor aduaneiro com base em método substitutivo ao valor de transação, caso exista dúvida sobre o valor aduaneiro declarado.”

Conclui seu entendimento aduzindo que (fl.6.894):

“70. De todo modo, fica já demonstrado, pelo que se viu até aqui, que o artigo 70 da lei 10.833/2003, neste caso, não se presta a legitimar o arbitramento realizado pela fiscalização, sem cumprir as etapas do Acordo de Valoração, porque não existe enquadramento típico ao inciso II do artigo 70, e conseqüentemente não se pode aplicar o artigo 70, II, “a”.”

Redige o subtópico “V.1 - As 140 DI objeto do auto de infração não foram juntadas ao PAF” onde declina que nem as 140 Declarações de Importação autuadas, nem as 73 Declarações de Importação que não foram objeto de autuação, foram juntadas ao Auto de Infração, o que compromete o arbitramento de valor aduaneiro pretendido no auto de infração, porque não há como saber, por exemplo, quais mercadorias estavam sujeitas, na ocasião, a emissão de LI não automática. Aduz ainda que podem haver mercadorias em comum entre as 73 DIs que não integram o Auto de Infração para com as 140 que fazem parte dos lançamentos tributários realizados.

Apresenta outro subtópico, “V.2 - a necessidade (i) do dolo específico de fraude ou de simulação em matéria de valoração aduaneira e (ii) de a fatura comercial ser desconstituída mediante um conjunto probatório”, onde afirma que O Relatório Fiscal não demonstra, nem mesmo alega, dolo específico de fraude em matéria de valoração aduaneira. Transcreve jurisprudência e destaca que nenhum conjunto probatório justificando a desconstituição do valor de transação foi apresentado; que não há suporte fático algum (provas) para desconstituir as faturas comerciais originais; que tudo se passa no campo teórico. Pondera (fl.6.897):

“79. E ainda há mais essa: como a rejeição do valor de transação não parte de uma análise de valoração aduaneira, mas sim é tratado como uma consequência automática da “interposição fraudulenta”, a valoração recai apenas sobre as 140 DI cuja origem dos recursos não teria sido comprovada, mas não recai sobre as demais 73 DI desembaraçadas (as quais tiveram o seu valor aduaneiro acolhido). O critério de valoração ficou sendo então o seguinte: o mesmo produto, do mesmo fornecedor chinês, se é revendido para PAIVA PRATA E CHAPEADO, LINGQIAO ZHENG ou CARDOSO COMÉRCIO, tem seu valor aduaneiro rejeitado. Porém, se o mesmo produto é revendido para outras empresas, diferentes dessas três, então o valor aduaneiro declarado é aceito como correto.”

Conclui ressaltando que não há como rejeitar o valor de transação e partir para outro método de valoração, ou para arbitramento, sem qualquer prova que dê sustentação à pretensão de desqualificar as faturas comerciais, e sem a demonstração do dolo específico de fraude ou simulação em matéria de valoração aduaneira.

Temos ainda o subtópico “V.3 – Ilegalidade no Descarte de Valores de Importações com Preços Semelhantes aos da Autuada.” onde a GTR, transcrevendo inicialmente trecho do Relatório Fiscal, afirma que a Fiscalização não se utilizou, para fins de comparação de preços, de Declarações de Importação com valores semelhantes aos declarados por ela, impugnante, apenas levou em consideração DIs de empresas que continham valores muito mais elevados, criando, desta forma, um sofisma. Colaciona uma conceituação da palavra sofisma e pondera:

“87. O discurso sofista no Relatório Fiscal é o seguinte: dividir as empresas importadoras de produtos comparáveis aos da Impugnante em dois grupos, sendo G1 aquelas com preços compatíveis aos preços da GTR (que não dão suporte ao lançamento por subfaturamento) e G2 aquelas com preços mais altos (que a fiscalização deseja utilizar para gerar com elas um lançamento).”

Prossegue aduzindo que não foram anexadas aos autos as 140 DIs objeto do Auto de Infração e nem as 73 DIs da GTR que não foram incluídas na autuação, nem qualquer das DIs que foram utilizadas como parâmetro para o arbitramento realizado, ainda que estas estivessem como o nome do importador riscado. Versa sobre as planilhas que foram carreadas junto com o Auto de Infração, aduzindo que parte delas não contém informações cognoscíveis pela impugnante; que nas planilhas de fls.4.613/4617 (ilustra com imagem das planilhas) não há nomes de empresas, nem quantidades importadas. Apenas números para designar empresas importadoras desconhecidas da Impugnante, e uma classificação (grupo 1 ou grupo 2), o que impede a impugnante de saber se a classificação feita pela Fiscalização está correta; que no Anexo V tem muitas páginas com planilhas que não indicam as empresas nem as quantidades de mercadorias, informação que seria fundamental (ilustra com imagem das planilhas); que da análise das planilhas podem se ver várias empresas com preços menores do que os dela, impugnante

mas foram todas elas classificadas como Grupo 1 e desconsideradas, porque haveria, em relação a elas, “registro de fiscalização”, mas não há como saber se essa informação está correta, nem qual foi o resultado da suposta fiscalização, nem se o escopo da fiscalização envolveu valor aduaneiro; que também não se sabe a quantidade de produtos importados com preços mais altos do Grupo 2, os quais podem ter sido importados em pequenas quantidades, ao contrário daqueles importados ‘pela GTR, sempre em grande volume.

Declina:

“100. Aí reside o sofisma. A Receita Federal, sabidamente, seleciona para fiscalização aduaneira especial os produtos com os menores valores unitários. Então, é claro que todos os importadores com valores mais baixos farão parte do “grupo 1” (empresas com registro de fiscalização).

101. E isso significa o que, se não se sabe sequer o resultado dessas supostas fiscalizações?

102. Imaginemos que algumas empresas do grupo 1 tenham de fato sido fiscalizados, e o valor aduaneiro praticado por elas (muitas vezes até menores que os valores negociados pela GTR) tenha sido ratificado pela fiscalização. Isso não seria importantíssimo? Isso não confirmaria o valor de transação da Impugnante?

103. Dentro dessa lógica tortuosa do auto de infração, essa informação, do resultado das fiscalizações é absolutamente fundamental. Pode mudar tudo, porque pode haver empresas com preços menores que a GTR, cujos valores de transação teriam sido ratificados pela Receita Federal.

104. A Receita Federal adota o critério de fiscalizar primeiro as empresas que importam pelos menores preços. Se “ter sido fiscalizada”, independente do resultado, for critério para desconsiderar o preço daquela empresa como válido, tem-se aí a contradição, o sofisma.

105. Não há nenhum documento concreto no Anexo V (nem em qualquer outro local do PAF) disponível para a Impugnante examinar, eventualmente contestar, discordar. Não há nomes de empresas, não há resultados das fiscalizações (e esse foi o critério do auto de infração), não há quantidades importadas, e não se sabe quais NCM estavam sujeitas a LI não automático, e quais não estavam.

106. Não há sequer DI paradigmas. Foi adotado para arbitramento um suposto preço “médio”, mas uma média que não é real, porque não se sabe as quantidades (uma empresa que importou 10 unidades tem o mesmo peso de outra que importou 1 milhão de unidades), e porque muitas importações foram excluídas da “média”, porque as empresas importadoras tem “registro de fiscalização”, cujo resultado também é uma incógnita.”

Ilustra com imagem de jurisprudência do CARF.

O derradeiro tópico se denomina “VI – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CONCOMITANTE DA MULTA DE 100% DA DIFERENÇA (POR SUBFATURAMENTO) E

DA MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO” onde a impugnante apresenta, a título de argumento residual, a ponderação de que a multa de substitutiva de perdimento não pode ser exigida de forma concomitante com a multa de 100% da diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado.

Colaciona jurisprudência.

Ao final da peça contestatória postula pela anulação do Auto de Infração com base na Teoria dos Motivos Determinantes, e, no mérito, pela improcedência da autuação. Anexou os documentos de fls.6.906/7.280.

A quarta e última impugnação é do Sr. DAVID GILBERTO MORENO, às fls.7.325/7.349.

Inicia sua contestação com o tópico “I – OS (NÃO) FUNDAMENTOS PARA A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE A DAVID GILBERT MORENO” onde o impugnante anexa imagens de trechos do Auto de Infração e aduz que, de acordo com tais documentos, foi alçado a responsável solidário, por amostragem, porque é sócio-administrador da empresa GTR e administrador da empresa G TRADING, e que os fatos que motivaram a sua responsabilização solidária estariam disponibilizados no Relatório Fiscal, todavia, efetuando uma pesquisa com base no termo “reponsabilidade” não encontrou-se mais nada.

Pontua que no Relatório Fiscal, ao contrário do que havia sido prometido no texto do Auto de Infração, não contém nenhuma referência à responsabilidade tributária do Sr. DAVID GILBERT MORENO. Pondera que, desta forma, não há como saber quais os fatos, os motivos nem o raciocínio lógico que levou os AFRFB autuantes a entenderem que o Sr. DAVID GILBERT MORENO deveria figurar nesta autuação como responsável solidário.

Declina que tais fatos ensejam a nulidade da autuação por vício material.

O segundo tópico denomina-se “II – AS POUCAS REFERÊNCIAS AO NOME DE DAVID GILBERT NO RELATÓRIO FISCAL ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO”. Ali o impugnante colaciona imagens do Relatório Fiscal e explana sobre sua condição de sócio-administrador da GTR. Explica que a G TRADING ingressou como sócia da GTR para aumentar o capital social desta e permitir-lhe operar no comércio exterior. Aduz que a G TRADING é simplesmente uma sócia-cotista da GTR, sem poderes de gerência, e que nem poderia ser diferente, já que é uma pessoa jurídica, e que nunca foi uma sucessora da GTR.

Assevera que as 34 DIs mencionadas pela Fiscalização e que foram registradas pela G TRADING nos anos de 2019 e 2020 não foram anexadas aos autos o por uma razão simples: porque não comprovam o que os AFRFB autuantes quiseram insinuar de que as importações antes feitas pela GTR passaram depois a ser feitas pela G TRADING. Indica a existência de um Anexo I, anexo este composto de 5 partes, as quais especifica em seguida. Ressalta que a G TRADING existe desde 2001, com mais de vinte anos de história, sempre atuando no comércio exterior, e que as operações da G TRADING têm um perfil totalmente diferente das

importações da GTR e que ela não é “sucessora” da GTR. Reitera que a G TRADING possui natureza diferente da GTR e que ingressou como sócia desta apenas para capitalizá-la para um início mais robusto de suas atividades. Tece considerações sobre ela, G TRADING, e em seguida passa a discorrer sobre a GTR. Assevera que o período em que a GTR efetivamente importou, vendeu e faturou foi de 09/2017 a 01/2018, e que nesse período teve funcionários e prestadores de serviços, mantendo uma funcionária inclusive até 03/2020, funcionária esta que dava suporte administrativo/operacional às operações que estavam em crescimento, exercendo funções relacionadas aos faturamentos aos diversos clientes, emissão de cobranças, interação com a contabilidade e seus colaboradores, etc. Destaca que o que a GFIP de abril/2018 retrata é que na matriz da empresa GTR constava registrado somente o sócio-administrador, porém o Auto de Infração não considerou a GFIP da funcionária na filial 27.149.389/0002-79.

Passa a versar sobre o contrato de mútuo pactuado entre a GTR e a G TRADING, explicando os motivos e os fins que ensejaram a realização de tal convenção financeira. Discorre sobre a integralização do capital social da GTR. Menciona que a assinatura dos contratos de câmbio era realizada pelo Sr. DAVID GILBERT MORENO em poucos casos, porque a gerência era exercida por ele em caráter eventual, em substituição ao Sr. CLÁUDIO MORENO. Frisa que, tirando a parcela do capital inicial que os três sócios da GTR (G TRADING, CLÁUDIO MORENO e DAVID GILBERT MORENO) integralizaram, nenhum deles contribuiu com nem um centavo sequer para o financiamento das importações da GTR, e argui (fl.7.336):

“41. Ou seja, a figura de DAVID GILBERT neste processo fiscal é de um sócio (com poderes de gerência que administrava a empresa apenas em substituição ao administrador principal (CLÁUDIO MORENO), que investiu na empresa autuada GTR unicamente o valor das cotas do capital social por ela subscritas (o que é o correto), e mais nada além disso, nem um centavo a mais.”

O terceiro tópico foi nomeado “III – JURISPRUDÊNCIA DO STJ, do CARF e PARECER NORMATICO COSIT nº. 4/2018” o impugnante argumenta que a responsabilização solidária do Sr. DAVID GILBERT MORENO se deu no art.124, I, do CTN, enfatizando que o CTN dispõe do art.135, III, que dedica-se à responsabilidade dos administradores de pessoa jurídica que praticam atos com excesso de poderes ou com infração a lei. Defende que se ele, impugnante, tivesse enquanto sócio administrador da GTR praticado algum ato com excesso de poderes ou de infração à lei, o auto de infração haveria de responsabilizá-lo com fundamento no artigo 135, III, do CTN e se assim não o fez é porque a Fiscalização não identificou qualquer ato do Sr. DAVID GILBERT MORENO com excesso de poderes ou infração à Lei. Destaca que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória e assinala (fl.5815):

“50. Enfim, como o Impugnante não foi autuado com base no artigo 135 do CTN, ENTÃO É PORQUE NÃO PRATICOU, NEM LHE FOI IMPUTADO NESTE PAF,

QUALQUER ATO DE GESTÃO DA GTR EIVADO DE EXCESSO DE PODERES OU DE INFRAÇÃO À LEI.”

Reitera que nenhum ato com excesso de poderes ou infração à lei lhe foi imputado no Relatório Fiscal, razão pela qual não foi responsabilizado com base no art.135 do CTN, mas sim, de forma genérica, no art.124, I, do CTN, cuja interpretação é polêmica. Transcreve jurisprudência e pondera que só fato de ser sócio não é o bastante para colocar o impugnante na condição de ter contribuído para a realização da situação geradora da obrigação principal. Aduz que seria necessário o Auto de Infração demonstrar uma participação jurídica dele, impugnante, em algum ato ilegal imputado à GTR. Assinala (fl.5.818):

“56. Exemplificando: DAVID GILBERT foi acusado de ser real adquirente de alguma DI registrada pela GTR? NÃO. DAVID GILBERT forneceu algum recurso, além da regular integralização do capital social, para financiar importações da GTR citadas no auto de infração? NÃO, a planilha juntada ao auto de infração, inclusive, comprova isso. DAVID GILBERT praticou algum ato de gestão, frente à GTR, com excesso de poderes ou infração à lei? NÃO, pois do contrário teria sido responsabilizado com base no artigo 135 do CTN, porque a atividade dos AFRFB autuantes era vinculada.”

Salienta também que inexistente a figura de “laranjas” envolvendo o presente Auto de Infração, transcreve trecho do Parecer Normativo Cosit nº 04/2018 e defende:

“60. Para responsabilizar o sócio solidariamente pelos débitos tributários da sociedade, com fundamento do artigo 124, I, do CTN, é preciso mais do que apenas o vínculo societário. É preciso comprovar a participação jurídica do sócio em algum fato gerador ou ato infracional da sociedade, o que não ocorreu neste caso.”

Transcreve julgados do CARF e do STJ e explana:

“68. Em suma, seria necessária a participação de DAVID GILBERT na conformação dos fatos jurídicos da GTR, os quais deram azo ao presente auto de infração. Porém, isso não existiu. Nada disso foi afirmado nem provado no auto de infração, o qual, pelo contrário, reconhece expressamente que DAVID GILBERT sequer praticou atos de gerência com excesso de poderes ou infração à lei, os quais – se houvesse – remeteriam à sua responsabilização com fundamento no artigo 135, III do CTN.”

Sublinha que o CARF tem exigido ainda, para fins de atribuição de responsabilidade por infração, a existência de nexo causal entre as condutas apontadas e a infração objeto do litígio e colaciona jurisprudência.

Ao final pleiteia que seja declarado inexistente o vínculo de responsabilização atribuído a ele, DAVID GILBERT MORENO, julgando improcedente o Auto de Infração quanto a ele.

Em síntese, é o relatório.

A Impugnação foi julgada parcialmente procedente com a seguinte ementa e conclusões:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2017

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DOS REAIS ADQUIRENTES DAS MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM, DISPONIBILIDADE E TRANSFERÊNCIA DOS RECURSOS FINANCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

A ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação e a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, bem como a não comprovação da origem, disponibilidade e transferências dos recursos financeiros utilizados para o adimplemento das operações de importação realizadas configuram dano ao Erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias importadas. Em sua impossibilidade, por já terem sido consumidas, revendidas ou não localizadas as mercadorias, aplica-se, em substituição, multa no valor aduaneiro dos produtos importados.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. SUBFATURAMENTO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. ARBITRAMENTO DE VALORES.

Quando o valor das mercadorias importadas constante nos documentos instrutivos da Declaração de Importação não se mostrarem compatíveis para com os respectivos produtos, denotando a ocorrência de fraude na operação de importação correlata e impossibilitando a apuração do preço efetivamente praticado na importação, o valor aduaneiro das mercadorias será arbitrado com esteio nos critérios estabelecidos no art.88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

IMPORTAÇÃO. INFRAÇÕES ADUANEIRAS DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA E SUBFATURAMENTO DE MERCADORIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PESSOA JURÍDICA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO, VINCULAÇÃO OU LIAME DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO EM RELAÇÃO ÀS INFRAÇÕES IMPUTADAS.

A sujeição de contribuinte pessoa jurídica, com esteio no art.124, I, do CTN, à condição de responsável solidário em infrações aduaneiras de interposição fraudulenta e subfaturamento de mercadorias pressupõe a demonstração, no caso concreto, da participação, vinculação ou liame do autuado solidariamente para com as infrações apuradas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 8ª TURMA/DRJ04 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR:

7 PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação apresentada pela GTR IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA para determinar apenas a exclusão da multa prevista no artigo 70, II, da Lei nº 10.833/2003, da ordem de 5% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas, esta no montante total de R\$ 9.082.810,28 (nove milhões, oitenta e dois mil, oitocentos e dez reais e vinte oito centavos).

7 PROCEDENTE a impugnação apresentada pela G TRADING COMÉRCIO EXTERIOR HQ LTDA para excluir esta empresa do polo passivo do presente Auto de Infração.

O julgador Eni Sávio Nunes dos Santos entendeu pela exclusão dos Srs. CLÁUDIO MORENO e DAVID GILBERT MORENO do polo passivo da autuação, todavia restou vencido neste ponto, tendo apresentado Declaração de Voto.

Deste ato RECORRE-SE DE OFÍCIO ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), de acordo com o art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, e art.1º da Portaria MF nº 63, de 2017.

Inconformados com a decisão os contribuintes ingressaram com Recurso Voluntário, requerendo a reforma da decisão. O Recurso da empresa GTR Importação, fls. 8632/8684, contém os seguintes pontos:

I – A EXISTÊNCIA DE FATO DA EMPRESA GTR.

II – A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS EMPREGADOS EM CADA UMA DAS 140 DI RELACIONADAS NO AUTO DE INFRAÇÃO.

III – A ORIGEM LÍCITA DAS RECEITAS DAS VENDAS DA GTR.

IV – QUANTO AO ARBITRAMENTO DO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS.

IV.3 – Ilegalidade no Descarte de Valores de Importações com Preços Semelhantes aos da Autuada.

V – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CONCOMITANTE DA MULTA DE 100% DA DIFERENÇA (POR SUBFATURAMENTO) E DA MULTA.

SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO.

VI – RAZÕES PARA REFORMA DO v. ACÓRDÃO RECORRIDO.

VI.1 – Quanto ao Mérito: Interposição Fraudulenta de Pessoas.

VI.2 – Quanto ao Mérito: Do Subfaturamento das Mercadorias Importadas.

O Recurso Voluntário do sócio, Srº David Gilbert Moreno, fls. 8742/8747, apresenta o seguinte tópico:

I – OS (NÃO) FUNDAMENTOS PARA A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE A DAVID GILBERT MORENO.

O Recurso Voluntário do sócio, Srº Claudio Moreno, fls. 8751/8758, apresenta o seguinte tópico:

I – OS (NÃO) FUNDAMENTOS PARA A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE A CLÁUDIO MORENO.

São esses os fatos. Passo ao voto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **MÁRCIO ROBSON COSTA**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento. Não foram arguidas preliminares. Relatório Fiscal (fls.4.753/4.803).

Conforme já relatado, trata-se de Auto de Infração no valor total de R\$ 514.472.884,75, a título de multa de conversão da ordem de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias sujeitas a perdimento e que foram revendidas, consumidas ou não localizadas, em razão da imputação de interposição fraudulenta de terceiros nas respectivas operações de comércio exterior; de multa por subfaturamento nas operações de importação e de multa pela não apresentação de documentos relacionados às operações de comércio exterior, tendo sido exonerada pela DRJ esta última e por isso apresentado recurso de ofício.

As conclusões da fiscalização foram expostas em quadro, conforme abaixo reproduzo, e-fls. 4802 e 4803, veja-se:

Concluindo, este é o resultado desta ação fiscal que apurou a ocorrência de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior praticada pela empresa GTR, relacionadas com as declarações de importação cujas mercadorias foram registradas em notas fiscais que indicaram como destinatárias as empresas PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIRELI - ME CNPJ 64.840.523/0001-29, LINGQIAO ZHENG - ME CNPJ 29.274.962/0001-10 e CARDOSO COMERCIO E CONFECÇÕES EIRELI - ME CNPJ 20.722.316/0001-02, caracterizadas como inexistente de fato, nos termos do artigo 29, inciso II, alínea “a” da Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 2018.

As declarações de importação foram revisadas de ofício para a correção do valor aduaneiro declarado, em razão da caracterização da prática de subfaturamento na importação, corrigindo a base de cálculo do Imposto de Importação e demais tributos que incidiram nas importações realizadas pela empresa GTR.

Uma vez corrigida a base de cálculo, efetuamos o lançamento de ofício dos tributos e multas decorrentes da prática de interposição fraudulenta e de subfaturamento nas importações da empresa GTR, conforme relação abaixo.

Lançamento	Valor (R\$) ¹
Multa equivalente a 100% do valor aduaneiro (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, parágrafo 2º)	181.656.261,17
Imposto de Importação – diferença (Decreto-Lei nº 37, de 1966, arts. 22 e 54)	48.220.098,57
IPI importação - diferença (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 14, inc. I, e 21)	807.541,31
PIS importação - diferença (Lei nº 10.865, de 2004, arts. 7º, inc. I, e 19)	2.993.776,76
COFINS importação - diferença (Lei nº 10.865, de 2004, arts. 7º, inc. I, e 19)	15.161.134,51
Multa agravada de 150% sobre a diferença de II (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, caput inc. II, e parágrafo 1º)	72.330.153,53
Multa agravada de 150% sobre a diferença de IPI (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, caput inc. II, e parágrafo 1º)	1.211.312,56
Multa agravada de 150% sobre a diferença de PIS (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, caput inc. II, e parágrafo 1º)	4.490.670,83
Multa agravada de 150% sobre a diferença de COFINS (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, caput inc. II, e parágrafo 1º)	22.741.707,11
Multa de 5% sobre o valor aduaneiro (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inc. II, alínea "b", item 1)	9.082.810,28
Multa de 100% sobre a diferença de valor aduaneiro (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inc. II, alínea "b", item 2)	142.561.203,87

¹ Juros não incluídos.

Recurso de Ofício

Nos termos do que já foi relatado, considerando que a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte, por imposição legal foi interposto Recurso de Ofício, visto que as glosas revertidas em favor do contribuinte ultrapassavam o valor previsto na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, vigente a época da decisão.

Contudo, a Portaria a ser apreciada é a vigente no momento do julgamento, nos termos da súmula CARF n.º 103, vejamos:

Súmula CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Dessa forma, na data do julgamento do presente Recurso, a Portaria a ser considerada é a MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, na qual consta que:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ **15.000.000,00** (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Considerando que o valor exonerado foi de R\$ 9.082.810,28 (nove milhões, oitenta e dois mil, oitocentos e dez reais e vinte oito centavos), e que a portaria atual prevê como limite de alçada o valor de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões) o Recurso de Ofício perde seu objeto, sob esse aspecto, contudo, permanece a necessária análise quanto a exclusão do sujeito passivo G

TRADING COMÉRCIO EXTERIOR HQ LTDA, visto o que orienta o mesmo artigo 1º, acima reproduzido no §2º.

A exclusão do sujeito passivo foi justificada pela DRJ, em essência, pela ausência de demonstração inequívoca quanto a atuação da G TRADING de maneira a contribuir com a operação dita como irregular, nesse sentido reproduzo trecho do voto do julgador *a quo*, por adotá-lo como minhas razões de decidir, veja-se:

(...)

Entendemos que, neste caso vertente, a responsabilização solidária da G TRADING (na condição de sócia da GTR), responsabilidade esta fulcrada no art.124, I, do CTN, apenas se configuraria acaso comprovada sua participação, vinculação ou ligação para com algum aspecto diretamente relacionado à prática infracional imputada à GTR. Seria necessário, ao nosso ver, que fosse demonstrado, nos autos, de que forma a G TRADING concorreu para a ocorrência das infrações atribuídas à GTR ou como estava a estas vinculada.

É neste aspecto que não conseguimos capturar, *data vênia* do acurado trabalho realizado pela Fiscalização neste Auto de Infração, qual teria sido efetivamente a atuação da G TRADING relacionada à tal prática delitiva. Com efeito, a Fiscalização assinala que *“No decorrer desta fiscalização, as importações passaram a ser realizadas somente por meio da empresa G TRADING, que atuou diretamente e também por conta e ordem de terceiros, com registro de 34 (trinta e quatro) declarações de importação nos últimos 24 (vinte e quatro) meses.”*, todavia, não está claro quais seriam tais DIs e se estas foram objeto ou não deste Auto de Infração. Segundo informou a contestante, seriam DIs de 2019 e 2020, ou seja, posteriores aquelas objeto desta autuação, que englobou DIs de 2017 a 2018.

No caso vertente, de fato não identificamos qual teria sido precisamente a participação/envolvimento da G TRADING em relação às infrações relacionadas à GTR, nem tampouco vislumbramos os necessários elementos comprobatórios de atos praticados neste sentido.

Ante o exposto, concordamos com a impugnante G TRADING no sentido de que não existem nos autos elementos suficientes e aptos para justificar sua responsabilização solidária no caso vertente, sendo improcedente, dessarte, sua inclusão no polo passivo a título de responsável solidária. (...)

In casu, não há, de fato, elementos nos autos que se extraia a certeza de que houve participação/envolvimento da G TRADING em relação às infrações relacionadas à GTR, assim como não há qualquer prova nesse sentido, logo, acertada a decisão.

Concluo por negar provimento ao Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário da empresa GTR Importação e Distribuição LTDA, busca inicialmente demonstrar a sua **existência de fato**, destaca que o julgado *a quo* não enfrentou esse argumento e alega que:

18. Enfim, está claramente demonstrado que a GTR não era uma empresa inexistente de fato. Tampouco é uma empresa com sócios “laranja”, como se pode constatar de imediato a partir das entrevistas de Cláudio Moreno com a fiscalização (fls. 3630 e 3638) e da própria DIRPF e do padrão de vida de classe média de Cláudio Moreno e de seu pai, David Gilbert Moreno.

19. **A caracterização apenas do estabelecimento matriz, em Maceió, como inexistente de fato já não se sustenta**, quando se vê que o funcionamento de estabelecimentos minimalistas/enxutos era plenamente conhecido e aceito como regular pela IRF-Maceió, não se podendo admitir nem a existência de duplo critério (*double standart*), nem a alteração do critério jurídico, sem a prévia publicação de ato administrativo que leve ao conhecimento da generalidade do contribuinte as novas regras que deverão ser obedecidas.

20. **Diante disso, considerando (como afirma o auto de infração às fls. 4753) que a fiscalização decorreu de diligência que “apontou para a inexistência de fato da empresa GTR”, e que as conclusões dessa diligência são falsas e contrárias ao critério jurídico vigente, talvez até hoje, na IRF-Maceió, impõe-se a anulação do presente auto de infração, com base na Teoria dos Motivos Determinantes, do Direito Administrativo.**

21. Corroborar essa conclusão a própria informação veiculada no auto de infração, de que o CNPJ da Recorrente foi suspenso em razão dessa diligência fiscal que erradamente considerou-a inexistente de fato, e que essa suspensão de CNPJ foi revertida por decisão judicial, que vigora até os dias de hoje (fls. 4754):

Em razão das constatações nas diligências fiscais, foi formalizada representação para fins de suspensão do CNPJ da empresa (processo nº 10410.721309/2018-04). Após a efetivação da suspensão cadastral, a empresa recorreu ao judiciário e conseguiu medida liminar para reativação do CNPJ (PAJ nº 10410.722829/2018-26).

(...)

O julgado *a quo* ao tratar da matéria e confirmar as conclusões da fiscalização, fundamentou sua decisão, nos seguintes argumentos:

Com a devida vênia, temos que os fatos relacionados à inaptidão de CNPJ em decorrência de diligências realizadas anteriormente não integram de forma pertinente e relevante os contornos da presente autuação.

Com efeito, como já foi mencionado e transcrito no relatório deste voto, bem como poderá ser vislumbrado nas parcelas subsequentes do mesmo, que tratam do mérito da contenda, as razões para a imposição das penalidades e lançamentos dos tributos neste Auto de Infração encontram fundamentação outras e diversas, motivo pelo qual a suscitada questão afeta à inaptidão de CNPJ

decorrente de diligências pretéritas, em nossa ótica, carece de relevância para o deslinde desta lide.

Ainda que pertinente fosse, o que, reitere-se, não é, jamais ensejaria a nulidade da autuação, fulcrada, como já dissemos, em vários outros fundamentos fáticos e jurídicos. A própria contestante tem ciência dessa situação, quando se insurge, no mérito, contra diversas imputações da Fiscalização que efetivamente lastrearam a sua autuação.

Em complemento e apenas por amor ao debate, repisamos que a seara das nulidades dos lançamentos tributários, na esfera do Fisco Federal, converge para o disposto no Decreto nº 70.735/1972 (PAF). O art. 59 do PAF determina serem nulos os atos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que manifestamente não é o caso dos autos.

Destarte, refutamos peremptoriamente a tese de nulidade em apreço.

Entendo que os argumentos do julgado *a quo* são plausíveis na medida em que ainda que se considere a existência de fato da empresa GTR o que de fato mantém a autuação é a sua conduta, as operações realizadas e a ausência de comprovação de sua real capacidade em sustentar as importações declaradas.

Nesse sentido, mesmo após a alegada decisão liminar que reativou o CNPJ da empresa, resta controvertido nos autos a apuração acerca da interposição fraudulenta da empresa recorrente, sendo secundária a análise acerca da sua existência de fato.

Em seguida a defesa buscar demonstrar **a comprovação da origem dos recursos empregados** nas declarações de importações, sustentando que:

26. IMPORTANTE observar então o seguinte. A autuação fiscal não envolveu uma análise individualizada da origem dos recursos de cada uma das DI desembaraçada pela GTR, como seria o dever dos AFRFB autuantes, já que todos os extratos bancários e demais documentos exigidos foram apresentados.

27. Ao invés disso, foi adotado o seguinte critério “salomônico” no auto de infração:

- 140 DI cuja revenda se deu para “empresas com indicativo de falta de capacidade econômica”: considera-se “sem origem de recursos”.
- 73 DI cuja revenda se deu para empresas “com capacidade econômica”: considera-se “com origem de recursos”.

28. O problema é que esse critério “salomônico” não faz o menor sentido, a começar pelo fato de que as origens de recursos das DI mais novas se entrelaçam com as receitas de vendas das DI mais antigas. Então, glosar os ingressos de receita provenientes das “empresas com indicativo de falta de capacidade econômica” pode implicar na falta de origem de recursos para DI subsequentes, cujas mercadorias foram revendidas para empresas “com

capacidade econômica”. E vice versa. Ou seja, o critério “salomônico” do auto de infração não faz o menor sentido, e é simplesmente um “chute”.

29. O auto de infração, expressa e explicitamente, baseou-se nas “receitas das vendas das importações” e não na “origem dos recursos das importações”. Em tese, neste auto de infração, uma importação sem origem de recursos fica de fora da autuação se a mercadoria foi revendida a clientes “com capacidade econômica”. Por outro, uma importação com origem de recursos lícita é incluída na autuação, se as mercadorias foram depois revendidas a empresas “com indicativo de falta de capacidade econômica”.

30. Esse critério de autuação é uma simplificação dos AFRFB autuantes, que não tem a mínima base legal e que produz um resultado ilógico, como demonstrado.

31. A inexistência de coerência no critério para separar as DI que seriam autuadas por falta de origem de recursos daquelas que não seriam autuadas pode ser constatada também na planilha que a fiscalização elaborou e juntou às fls. 3873 a 3899 do PAF.

32. Essa planilha relaciona cada nota fiscal de entrada (que por sua vez corresponde a uma DI desembaraçada) com as respectivas notas fiscais de saída. Veja-se, por exemplo, fls. 3873:

DataNF	Tipo	DI	NF	CFOP	CNPJemit	Emitente	CNPJpartic	Participante	UF2	Qtde Merc	VNF
25/08/2017	ENT	1714370927	15	3102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	<N/D>	ENJOY SKY CO., LIMITED	EX	11.785	114.038,93
25/08/2017	SAI	1714370927	17	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	64.840.523/0001-29	PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIR	SP	9.428	103.034,74
25/08/2017	SAI	1714370927	18	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	14.559.930/0001-94	CASA M P BAZAR E VARIEDADES	SP	2.357	25.758,67
										Total das vendas:	11.785 128.793,41
										Margem:	12,94%
05/10/2017	ENT	1717118986	84	3102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	<N/D>	GIANT STAR ENTERPRISE LIMITE	EX	196.985	359.822,26
06/10/2017	SAI	1717118986	90	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	20.764.683/0001-60	MDA COMERCIAL EIRELI - ME	SP	98.493	200.951,63
06/10/2017	SAI	1717118986	91	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	64.840.523/0001-29	PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIR	SP	98.492	200.949,59
										Total das vendas:	196.985 601.901,23
										Margem:	9,46%
13/10/2017	ENT	1717441086	101	3102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	<N/D>	ZHEJIANG QIHUI IMP AND EXP CO	EX	13.939	510.400,98
13/10/2017	SAI	1717441086	103	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	27.296.148/0001-71	ZHOU XIAOYONG - EPP	SP	8.000	307.800,27
13/10/2017	SAI	1717441086	104	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	26.632.050/0001-00	QIANG ZHANG - CONFECCOES E	SP	1.905	82.361,93
13/10/2017	SAI	1717441086	105	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	64.840.523/0001-29	PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIR	SP	1.610	88.531,26
13/10/2017	SAI	1717441086	106	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	07.776.044/0001-57	L RONGYUAN PRESENTES - ME	SP	2.424	99.968,06
										Total das vendas:	13.939 596.661,52
										Margem:	9,46%
13/10/2017	ENT	1717440209	102	3102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	<N/D>	ZHEJIANG QIHUI IMP AND EXP CO	EX	14.301	534.435,87
13/10/2017	SAI	1717440209	107	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	16.581.348/0001-20	CHEN XIONGFEN - ME	SP	1.432	58.727,76
13/10/2017	SAI	1717440209	108	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	22.731.270/0001-05	ZUOXIANG WANG - ME	SP	3.427	164.054,46
13/10/2017	SAI	1717440209	109	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	27.871.590/0001-84	XUEJIN CHEN 23693945870	SP	1.432	58.727,76
13/10/2017	SAI	1717440209	110	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	64.840.523/0001-29	PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIR	SP	8.010	304.151,90
										Total das vendas:	14.301 595.661,88
										Margem:	5,93%
16/10/2017	ENT	1717666732	111	3102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	<N/D>	GIANT STAR ENTERPRISE LIMITE	EX	201.430	371.169,22
16/10/2017	SAI	1717666732	112	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	64.840.523/0001-29	PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIR	SP	120.868	242.097,79
16/10/2017	SAI	1717666732	113	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	22.161.824/0001-86	DTL PAN TECIDOS E ARMARINHOS	SP	80.572	161.338,52
										Total das vendas:	201.430 403.346,30
										Margem:	8,67%
17/10/2017	ENT	1717849549	115	3102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	<N/D>	ENJOY SKY CO., LIMITED	EX	13.628	588.296,54
18/10/2017	SAI	1717849549	118	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	24.626.108/0001-52	HIGH HILL COMERCIO DE PRESE	SP	251	19.235,50
18/10/2017	SAI	1717849549	119	6102	27.149.389/0001-98	GTR IMPORTACAO	07.776.044/0001-57	L RONGYUAN PRESENTES - ME	SP	1.040	50.258,62

33. Atente-se à DI nº. 17/1744108-6, circundada em cor roxa. Apenas uma pequena parte das mercadorias dessa DI foi revendida à empresa PAIVA PRATA e CHAPEADO. Todo o restante das mercadorias foi revendido a mercadorias tratadas como idôneas pelo Relatório Fiscal.

34. Se a premissa fiscal é que esses R\$ 66.531,26 faturados da PAIVA PRATA eram de origem comprometida, o Relatório Fiscal teria que analisar como esses R\$ 66.531,26 foram aplicados pela GTR, e a origem de recursos de qual DI futura ficaria “comprometida” em decorrência dessa glosa.

(...)

No tocante ao assunto acima abordado no Recurso Voluntário, o julgador de piso apresentou os argumentos abaixo para manutenção da autuação, a saber:

A empresa GTR defende-se alegando a licitude dos recursos empregados nas operações de importação, aduzindo que o critério de apuração utilizado pela Fiscalização foi equivocado, porquanto não levou em consideração todo o fluxo de caixa da empresa, ou seja, tanto os pagamentos que teriam sido originários das empresas consideradas inidôneas como das tidas como idôneas, comprometendo, desta forma, todos os levantamentos realizados pelo Fisco, levando à improcedência da autuação consoante a Teoria dos Motivos Determinantes. **Aduz ainda que as empresas consideradas como inidôneas estavam regulares e ativas, consoante demonstram os comprovantes de CNPJ exibidos, e que ela, GTR, não pode ser responsabilizada, na condição de fornecedora, por eventuais irregularidades de seus clientes. Nesta seara, temos que tais argumentos não prosperam.**

O primeiro e um dos mais cruciais indicativos de que a GTR não comprovou a origem, disponibilidade e transferência dos recursos monetários utilizados para adimplementos das operações de importação realizadas, hipótese legal proconizadora da interposição fraudulenta presumida encetada no §2º do inciso V do art.23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, materializa-se na constatação de que a GTR não demonstrou o pagamento integral das importações realizadas.

Com efeito, consoante já dantes mencionado, a Fiscalização aponta, de forma categórica, a falta de comprovação documental do pagamento do valor total devido aos fornecedores estrangeiros (os pagamentos por meio de contratos de câmbio foram apenas parciais – comprovou apenas a transferência de 15 milhões de reais de um total de 47 milhões de reais devidos).

Essa imputação, de natureza nuclear para a caracterização da infração em apreço, sequer foi objeto de contradita por parte da GTR.

Pelo contrário, em sua peça de defesa, à fl.6.891, ao tratar da penalidade pela não apresentação de documentos, a GTR limita-se a arguir que os contratos de câmbio não são documentos obrigatórios da Declaração de Importação nem de qualquer outra declaração aduaneira, confessando tacitamente a omissão quanto a este elemento crucial das operações de comércio exterior. (...)

Analisando os argumentos recursais, observa-se que a recorrente busca transferir ao fisco a análise de como os recursos por ela declarados eram empregados, ou seja, instada a apresentar provas, não as apresentou e alega que caberia ao Fisco concluir pela aplicação dos recursos, analisando individualmente a origem dos recursos de cada uma das DI desembaraçada pela GTR. Ora, se os recursos oriundos das DI's de fato existiram e foram empregados de alguma maneira, porque não demonstrou o seu fluxo de caixa, comprovando a origem dos recursos disponíveis, empregados nas operações para suportar as suas importações? Resta evidente a

tentativa de transferência do ônus probatório sem qualquer justificativa a ratificar sua capacidade financeira, que de certo deveria suprir

A ausência de comprovação dos pagamentos efetuados pelas importações realizadas é o indicador principal de que a recorrente não é a real importadora, demonstrando que, em que pese a repetição argumentativa, também se repete a ausência de provas do alegado, fato que colabora para conclusão da correta autuação.

Em suma, não há como concordar com a recorrente quanto ao que denomina de “critério salomônico” utilizado pela fiscalização, o que se buscou aferir foi o recurso financeiro no qual a empresa detinha para suportar as operações de importações, que somaram mais de R\$ 48 milhões.

Prossegue a recorrente, afirmando sobre a **origem lícita das receitas das vendas da GTR**, destacando que:

42. Dentro da lógica imperfeita do auto de infração, isso revela o seguinte: a GTR teve uma integralização de capital social impecável e um início de operações sadio, com 23 das suas primeiras 24 importações (Anexo II) desembaraçadas e reconhecidas – agora - como corretas pela fiscalização.

43. Isso demonstra que a GTR teve um início de atividades virtuoso, com geração de caixa decorrente de vendas, e inclusive explica a planilha de fls. 4760, que aponta que a partir de outubro de 2017 começou a haver retiradas dos sócios e empréstimos de capital de giro para a G TRADING.

44. **O problema é que o auto de infração não investiga como foi aplicada essa geração legítima de caixa de 23 das 24 primeiras DI da GTR, que ele mesmo considera como escorregadas, nas importações seguintes.** O Relatório Fiscal simplesmente parte para a adoção do critério incoerente, já refutado, de que as DI cujas mercadorias foram revendidas, no todo ou em parte, para as empresas PAIVA PRATA E CHAPEADO, LINGQIAO ZHENG e CARDOSO COMÉRCIO devem ser consideradas, elas próprias, como “sem origem comprovada de recursos”.

45. Porém, nos anos de 2017 e 2018, PAIVA PRATA E CHAPEADO, LINGQIAO ZHENG e CARDOSO COMÉRCIO eram empresas REGULARES, com os respectivos CNPJ ativos, como atestam as consultas a seguir.

46. Veja-se primeiramente a empresa PAIVA PRATA E CHAPEADO, que em 2018 era uma empresa ATIVA, regular, e com mais de 13 anos de existência.

(...)

47. O mesmo pode ser dito da empresa LINGQIAO ZHENG, que estava com seu CNPJ ATIVO, regular, em agosto de 2019, isto é, bastante tempo depois das operações fiscalizadas neste PAF. Eis o resultado da consulta ao seu CNPJ:

(...)

48. A Recorrente não encontrou em seus arquivos nenhuma consulta antiga ao CNPJ da empresa CARDOSO COMÉRCIO para comprovar que a empresa estava ATIVA durante o período que ela foi uma de suas clientes.

Contudo, uma consulta atual ao portal CNPJ revela que a CARDOSO COMÉRCIO somente veio a ser baixada no ano de 2019, o que indicia que ela estava ativa nos anos de 2018 e 2019 (essa informação poderá ser confirmada por diligência fiscal, caso necessário):

(...)

Nesse ponto a argumentação se confunde com o assunto anterior que resulta nas mesmas conclusões antes apresentadas, ou seja, mesmo alegando a licitude da receita e sua utilização como capital de giro, sobretudo no início de suas atividades, não comprova a forma como as operações eram realizadas, o que poderia ter sido feito por meio de lastros probatórios carreados em documentos fiscais e contábeis.

Importante ressaltar que, ainda que os CNPJ's das empresas adquirentes indiquem que elas estavam ativas, isso não é o suficiente para comprovar suas capacidades de atuação em operações envolvendo valores tão altos, isso porque, conforme bem destacado pela fiscalização, tratam-se de empresas sem faturamento, como consta nas e-fls, 4770 e 4771, veja-se:

Em consulta no sistema Sped e-Financeira, constata-se que a movimentação financeira da empresa PAIVA PRATA é muito inferior ao valor global das notas fiscais que a empresa GTR lhe destinou, enquanto as empresas LINGQIAO ZHENG e CARDOSO COMERCIO sequer têm registro de movimentação financeira. Este fato já sinaliza que os recursos oriundos de cobranças bancárias relacionadas a essas três empresas não têm comprovação de origem, tendo em vista a sua falta de capacidade de pagamento, comparada com o valor global das notas fiscais que a empresa GTR lhes destinou.

O quadro a seguir mostra que o volume de notas fiscais de venda que indicam essas três empresas como compradoras é muito maior e aponta que não é só a empresa GTR que lhes destina notas fiscais de venda. Um resumo do levantamento de dados relacionados a essas empresas nos sistemas GFIP, Arrecadação, Siscomex e Sped NF-e demonstra que, de fato, elas não exerceram atividade econômica no volume indicado, uma vez que não efetuaram vendas, não recolheram tributos, não contaram com funcionários e não apresentaram movimentação financeira compatível com o valor das notas fiscais de vendas emitidas para cada uma delas.

NOME CLIENTE	Operações do clientes	2017	2018
PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIRELI - ME 64.840.523/0001-29 (SP)	Quantidade de funcionários	0	0
	Tributos recolhidos (IR ou Simples)	0,00	0,00
	Compras internas totais	92.306.704,94	4.899.720,32
	Vendas internas Totais	0,00	0,00
	Operações cambiais	0,00	0,00
	Importações CIF+Tributos	0,00	0,00
LINGQIAO ZHENG - ME 29.274.962/0001-10 (SP)	Quantidade de funcionários	0	0
	IR ou Simples	0,00	0,00
	Compras internas totais	200,00	112.689.884,93
	Vendas internas Totais	0,00	0,00
	Operações cambiais	0,00	0,00
	Importações CIF+Tributos	0,00	0,00
CARDOSO COMERCIO E CONFECÇOES EIRELI - ME 20.722.316/0001-02 (SP)	Quantidade de funcionários (GFIP)	0	0
	IR ou Simples	0,00	0,00
	Compras internas totais	37.206.130,72	4.668.753,93
	Vendas internas Totais	0,00	0,00
	Operações cambiais	0,00	0,00
	Importações CIF+Tributos	0,00	0,00

Fontes: Sistemas GFIP, Arrecadação, Siscomex e Sped NF-e

Quanto ao quadro acima, no qual a fiscalização demonstra a ausência de movimentação financeira das empresas a justificar os exorbitantes valores de compra, a recorrente nada falou, limitando-se a argumentar a regularidade do CNPJ.

Insurge-se a recorrente também, contra o **arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias**, alegando que a exoneração da multa prevista no artigo 70, II, b, da Lei n.º 10.833/2011 pela DRJ, deveria causar reflexos no arbitramento realizado pela fiscalização, já que não existe enquadramento típico ao inciso II do artigo 70, e consequentemente não se pode aplicar o artigo 70, II, “a”.

Diante das alegações recursais acerca das multas incorridas com base na lei nº 10.833/2003, nos termos destacados acima, importante relembrar o enquadramento legal, nesse tópico:

Multa de 5% sobre o valor aduaneiro (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inc. II, alínea “b”, item 1)	9.082.810,28
Multa de 100% sobre a diferença de valor aduaneiro (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inc. II, alínea “b”, item 2)	142.561.203,87

A legislação a qual as multas estão previstas, são destacadas abaixo:

Art. 70. O descumprimento pelo importador, exportador ou adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, da obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, ou da obrigação de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos, implicará:

I - se relativo aos documentos comprobatórios da transação comercial ou os respectivos registros contábeis:

a) a apuração do valor aduaneiro com base em método substitutivo ao valor de transação, caso exista dúvida quanto ao valor aduaneiro declarado; e

b) o não-reconhecimento de tratamento mais benéfico de natureza tarifária, tributária ou aduaneira eventualmente concedido, com efeitos retroativos à data do fato gerador, caso não sejam apresentadas provas do regular cumprimento das condições previstas na legislação específica para obtê-lo;

II - se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras:

a) o arbitramento do preço da mercadoria para fins de determinação da base de cálculo, conforme os critérios definidos no art. 88 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, se existir dúvida quanto ao preço efetivamente praticado; e

b) a aplicação cumulativa das multas de:

1. 5% (cinco por cento) do valor aduaneiro das mercadorias importadas; e

2. 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado.

A exoneração da multa de 5% pelo julgador *a quo*, assim foi justificada:

A fundamentação da penalidade no inciso II, alínea “b”, item 1, do art.70 da Lei nº 10.833/2003 encontra-se à fl. 245 e 4.798. O Demonstrativo de Apuração de Multas Aduaneiras de fls.247/264 indica um montante total de R\$ 9.082.810,28 (nove milhões, oitenta e dois mil, oitocentos e dez reais e vinte oito centavos) a título de tal multa (vide fl.264).

A GTR defende-se de tal penalidade arguindo que os documentos que deixaram de ser apresentados seriam os contratos de câmbio, documentos estes que não são obrigatórios da Declaração de Importação nem de qualquer outra declaração aduaneira, razão pela qual improcede tal sanção.

O art.70 da Lei nº 10.833/2003 apresenta a seguinte dicção:

(...)

O Decreto 6.759/2009 – Regulamento Aduaneiro, por sua vez, disciplinou a matéria nos arts.18 e 710:

“Art. 18. O importador, o exportador ou o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem têm a obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, e de apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, caput):

“§ 1o Os documentos de que trata o caput compreendem os documentos de instrução das declarações aduaneiras, a correspondência comercial, incluídos os

documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, bem como outros que a Secretaria da Receita Federal do Brasil venha a exigir em ato normativo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, § 1º).

(...)

Art. 710. Aplica-se a multa de cinco por cento do valor aduaneiro das mercadorias importadas, no caso de descumprimento de obrigação referida no caput do art. 18, se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inciso II, alínea “b”, item 1).

(...)”

Em relação aos documentos obrigatórios para fins de instrução das Declarações de Importação, transcrevemos o texto do art. 553 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009):

"Art. 553. A declaração de importação será obrigatoriamente instruída com (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 46, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º): (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

I - a via original do conhecimento de carga ou documento de efeito equivalente;

II - a via original da fatura comercial, assinada pelo exportador; e (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

III - o comprovante de pagamento dos tributos, se exigível. (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

Parágrafo único. Poderão ser exigidos outros documentos instrutivos da declaração aduaneira em decorrência de acordos internacionais ou por força de lei, de regulamento ou de outro ato normativo. (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)"

Na autuação em escrutínio, a motivação da Fiscalização para a imposição da penalidade em tela foi o descumprimento da GTR em atender intimação solicitando os documentos referentes aos pagamentos realizados aos fornecedores estrangeiros concernentes às mercadorias importadas.

Entendemos que essa documentação, *data máxima vênia* do esmerado e primoroso trabalho realizado pela Fiscalização, não se enquadra no rol dos documentos instrutórios das Declarações de Importação, nem temos ciência de outra modalidade de declaração aduaneira que os exija, razão pela qual a tipificação legal da infração apontada não se subsume aos elementos fáticos imputados.

Nesta esteira, em consonância com o princípio da Tipicidade Cerrada ou da Legalidade Estrita, a legislação tributária e aduaneira impõe, para a regular

aplicação de uma penalidade, o dever de observar a precisa adequação dos fatos à norma sancionadora, o que não vislumbramos neste caso vertente.

Destarte, entendemos que procede a insurgência da impugnante quanto à multa em análise, razão pela qual entendemos que a mesma deve ser expurgada do presente Auto de Infração.

No caso em tela, a desconsideração do valor indicado nas DIs por parte da fiscalização, deve atender a dois ônus argumentativo probatório distintos: - um relativo à descaracterização do valor aduaneiro adotado pelo importador, através de prova do subfaturamento; e – determinação do correto valor aduaneiro, com base na legislação aplicável, procedimento este, adotado.

Não há o que se falar em insurgência com base em reflexos à luz do enquadramento típico ao inciso II do artigo 70, haja vista que a autoridade fiscal, determinou o valor aduaneiro justamente por arbitramento, quer seja, a escolha de um valor aduaneiro que sirva de referência para o do valor aduaneiro das mercadorias importadas pela empresa GTR, amparado legalmente no artigo 88, incisos I e II, alínea “b”, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que remete ao sexto método de valoração do AVA-GATT (Art.7), que proclama que, diante da impossibilidade de se utilizar os métodos antecedentes para determinação do valor aduaneiro das mercadorias, deve-se fazer uso de critérios razoáveis e condizentes com os princípios insculpidos no AVA-GATT (princípio da razoabilidade).

Como se vê o descumprimento de obrigações do importador, não necessariamente resultou no arbitramento do valor aduaneiro, haja vista que a autoridade fiscal lançou mão de um dos métodos de valoração do AVA-GATT, portanto não necessariamente deve-se extinguir a multa de controle aduaneiro do art. 70, II, b, 2, da Lei 10.833/2003, por efeito direto da exoneração da multa aplicada à luz do art. 70, II, b, 1, posto que segundo a recorrente, seria o contrato de câmbio um documento comprobatório da transação comercial (*inciso I do artigo 70*) e não documento obrigatório de instrução das declarações aduaneiras (*inciso II do artigo 70*), conforme enxerto já reproduzido acima, no qual vale replicar:

“68. A não apresentação de contratos de câmbio (e mesmo assim isso não ocorreu para todas as DI autuadas) remete ao inciso I do artigo 70, e não ao inciso II. E essa distinção é fundamental porque o inciso II (alínea “a”) autoriza o arbitramento do preço da mercadoria, ao passo que o inciso I (alínea “a”) autoriza tão somente a apuração do valor aduaneiro com base em método substitutivo ao valor de transação, caso exista dúvida sobre o valor aduaneiro declarado.”

Incontroverso que o contrato de câmbio tendo em sua forma um “contrato” que formaliza a negociação e a operação de compra ou venda de moeda estrangeira, estando nele estabelecidas características e condições, tais como: taxa contratada, valor correspondente em moeda nacional e nomes do comprador e do vendedor, não é razoável desconsiderá-lo como

sendo um instrutivo para questões relacionadas ao aduaneiro, que convenhamos nada mais é do que transações comerciais que envolvem o ato de exportar ou importar qualquer produto.

No caso concreto, restando demonstrado que as faturas comerciais que instruíram o presente auto estavam eivadas de fraude, uma vez que o preço declarado era distinto do efetivamente praticado, cabe o perdimento da mercadoria e, na impossibilidade de sua apreensão, a aplicação de multa substitutiva equivalente a 100% do valor aduaneiro, sendo essa calculada mediante procedimento de arbitramento previsto no parágrafo único do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158- 35, de 2001, regulamentada no artigo 703 do Regulamento Aduaneiro, o que se constrói do arcabouço legislativo abaixo, contextualizado no Relatório Fiscal:

Medida Provisória nº 2.158- 35, de 2001

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:

I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;

II - preço no mercado internacional, apurado:

a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;

b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo [Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994](#), e promulgado pelo [Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994](#), observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou

c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no [art. 44 da Lei no 9.430, de 1996](#), e dos acréscimos legais cabíveis.

(...)

DECRETO Nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009

Regulamento Aduaneiro

Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior.

Art. 18. O importador, o exportador ou o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem têm a obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial

estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, e de apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos ([Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, caput](#)):

§ 1º Os documentos de que trata o caput compreendem os documentos de instrução das declarações aduaneiras, a correspondência comercial, incluídos os documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, bem como outros que a Secretaria da Receita Federal do Brasil venha a exigir em ato normativo ([Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, § 1º](#)).

(...)

Art. 86. A base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria nas seguintes hipóteses:

I - fraude, sonegação ou conluio, quando não for possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, caput); e

II - descumprimento de obrigação referida no caput do art. 18, se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras, quando existir dúvida sobre o preço efetivamente praticado (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inciso II, alínea “a”).

(...)

Art. 703. Nas hipóteses em que o preço declarado for diferente do arbitrado na forma do art. 86 ou do efetivamente praticado, aplica-se a multa de cem por cento sobre a diferença, sem prejuízo da exigência dos tributos, da multa de ofício referida no art. 725 e dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

De todo o exposto, entendo que não assiste razão a recorrente.

No tópico seguinte, segue a recorrente relatando que:

IV.1 - As 140 DI objeto do auto de infração não foram juntadas ao PAF

63. Os AFRFB autuantes não juntaram ao PAF as 140 DI objeto da autuação fiscal. Tampouco juntaram as 73 DI desembaraçadas, que não foram autuadas.

64. Isso, por si só, já compromete o arbitramento de valor aduaneiro pretendido no auto de infração, porque não há como saber, por exemplo, quais mercadorias estavam sujeitas, na ocasião, a emissão de LI não automática (sabe-se que a maioria estava sujeita a LI não automático). E isso tem muita relevância, porque é sabido que o DECEX realizava seu próprio controle de preços, paralelo ao da Receita Federal.

65. Também precisariam constar do PAF as 73 DI que não foram autuadas, porque pode haver mercadorias em comum entre as 140 DI autuadas e as 73 DI não autuadas, e isso tornará a autuação fiscal ainda mais contraditória e incongruente, do que já se constatou que é.

Nesse ponto entendo que não assiste razão a recorrente, que busca confundir o julgador supondo situações já esclarecidas nos autos. Isso porque consta no relatório fiscal as fls. 4754/4755 a relação das DI'S abrangidas pelo auto de infração, a relação é extensa e detalha número, data do registro e data do desembaraço, conforme abaixo exponho:

As declarações de importação 18/0681140-7, 18/0200314-4 e 18/0194957-5, que então se encontravam em fase de despacho aduaneiro, foram objeto de ação fiscal, formalizada no processo administrativo nº 11684.720114/2020-04, que resultou no perdimento das mercadorias, por abandono.

Cargas que se encontravam em zona primária sem declaração de importação registrada também foram objeto de pena de perdimento das mercadorias, por abandono, a exemplo da ação fiscal formalizada no processo 11684.720062/2020-68.

Com relação às **declarações de importação já desembaraçadas**, no curso desta fiscalização foram identificados elementos que comprovam a prática de interposição fraudulenta, infração à legislação aduaneira definida no parágrafo 2º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, que consiste na falta de comprovação da origem dos recursos empregados no custeio de operações de importação.

Neste auto, **estão abrangidas apenas as declarações de importação relacionadas no quadro abaixo, cujas mercadorias estão relacionadas nas notas fiscais de venda emitidas pela empresa GTR** que indicam como destinatárias empresas com indicativo de falta de capacidade econômica.

numDI	DataReg	DataDesemb	numDI	DataReg	DataDesemb
1714370927	25 ago 2017	25 ago 2017	1720675963	28 nov 2017	29 nov 2017
1717118986	05 out 2017	05 out 2017	1720684121	28 nov 2017	29 nov 2017
1717440209	10 out 2017	11 out 2017	1720686949	28 nov 2017	29 nov 2017
1717441086	10 out 2017	11 out 2017	1720729850	29 nov 2017	29 nov 2017
1717656732	13 out 2017	14 out 2017	1720730433	29 nov 2017	29 nov 2017
1717664140	13 out 2017	18 out 2017	1720806316	30 nov 2017	30 nov 2017
1717849549	17 out 2017	17 out 2017	1720815951	30 nov 2017	30 nov 2017
1717852965	17 out 2017	08 nov 2017	1720894614	01 dez 2017	01 dez 2017
1717946374	18 out 2017	18 out 2017	1720901696	01 dez 2017	01 dez 2017
1717952269	18 out 2017	18 out 2017	1721003098	04 dez 2017	04 dez 2017
1717963228	18 out 2017	18 out 2017	1721064089	04 dez 2017	05 dez 2017
1718042843	19 out 2017	19 out 2017	1721064526	04 dez 2017	05 dez 2017
1718089211	19 out 2017	20 out 2017	1721094590	05 dez 2017	05 dez 2017
1718234319	23 out 2017	06 nov 2017	1721347269	07 dez 2017	08 dez 2017
1718234840	23 out 2017	06 nov 2017	1721347439	07 dez 2017	08 dez 2017
1718254441	23 out 2017	30 out 2017	1721347820	07 dez 2017	08 dez 2017
1718437414	25 out 2017	25 out 2017	1721348095	07 dez 2017	08 dez 2017
1718708086	30 out 2017	30 out 2017	1721348389	07 dez 2017	08 dez 2017
1718765365	30 out 2017	01 nov 2017	1721348613	07 dez 2017	08 dez 2017
1718790092	31 out 2017	31 out 2017	1721374495	08 dez 2017	08 dez 2017
1718797798	31 out 2017	24 nov 2017	1721382226	08 dez 2017	08 dez 2017
1718803224	31 out 2017	31 out 2017	1721408195	08 dez 2017	03 jan 2018
1718809540	31 out 2017	31 out 2017	1721414209	08 dez 2017	09 dez 2017
1718810000	31 out 2017	31 out 2017	1721470680	11 dez 2017	11 dez 2017

1718812711	31 out 2017	31 out 2017	1721474660	11 dez 2017	11 dez 2017
1718846950	31 out 2017	01 nov 2017	1721475631	11 dez 2017	11 dez 2017
1718849097	31 out 2017	01 nov 2017	1721478215	11 dez 2017	11 dez 2017
1718850591	31 out 2017	01 nov 2017	1721484983	11 dez 2017	11 dez 2017
1718890089	01 nov 2017	03 nov 2017	1721533828	11 dez 2017	12 dez 2017
1718902915	01 nov 2017	02 nov 2017	1721586867	12 dez 2017	12 dez 2017
1718941880	01 nov 2017	02 nov 2017	1721590112	12 dez 2017	12 dez 2017
1718982560	03 nov 2017	03 nov 2017	1721692535	13 dez 2017	13 dez 2017
1718985144	03 nov 2017	03 nov 2017	1721738489	13 dez 2017	14 dez 2017
1719148181	06 nov 2017	07 nov 2017	1721742869	13 dez 2017	14 dez 2017
1719154068	06 nov 2017	07 nov 2017	1721765907	14 dez 2017	14 dez 2017
1719158187	06 nov 2017	07 nov 2017	1721776020	14 dez 2017	14 dez 2017
1719163920	06 nov 2017	07 nov 2017	1721780817	14 dez 2017	14 dez 2017
1719166880	06 nov 2017	07 nov 2017	1721865693	15 dez 2017	15 dez 2017
1719215415	07 nov 2017	07 nov 2017	1722021030	18 dez 2017	21 dez 2017
1719216004	07 nov 2017	07 nov 2017	1722108969	19 dez 2017	20 dez 2017
1719219003	07 nov 2017	07 nov 2017	1722110939	19 dez 2017	20 dez 2017
1719222160	07 nov 2017	07 nov 2017	1722220769	21 dez 2017	21 dez 2017
1719372367	08 nov 2017	09 nov 2017	1722232490	21 dez 2017	21 dez 2017
1719418766	09 nov 2017	09 nov 2017	1722290457	22 dez 2017	22 dez 2017
1719423891	09 nov 2017	09 nov 2017	1722498317	27 dez 2017	28 dez 2017
1719557383	10 nov 2017	11 nov 2017	1800173522	03 jan 2018	04 jan 2018
1719619788	13 nov 2017	13 nov 2017	1800231883	04 jan 2018	04 jan 2018
1719624676	13 nov 2017	13 nov 2017	1800321513	05 jan 2018	05 jan 2018
1719736342	14 nov 2017	14 nov 2017	1800322471	05 jan 2018	05 jan 2018
1719826864	16 nov 2017	16 nov 2017	1800890330	15 jan 2018	15 jan 2018
1719841642	16 nov 2017	16 nov 2017	1800894343	15 jan 2018	15 jan 2018
1719935256	17 nov 2017	17 nov 2017	1800896508	15 jan 2018	15 jan 2018
1719945120	17 nov 2017	17 nov 2017	1801077853	17 jan 2018	17 jan 2018
1719950034	17 nov 2017	17 nov 2017	1801163156	18 jan 2018	18 jan 2018
1720097366	21 nov 2017	21 nov 2017	1801255409	19 jan 2018	19 jan 2018
1720097870	21 nov 2017	21 nov 2017	1801257002	19 jan 2018	19 jan 2018
1720269850	22 nov 2017	23 nov 2017	1801327280	22 jan 2018	22 jan 2018
1720275914	22 nov 2017	23 nov 2017	1801440583	23 jan 2018	23 jan 2018
1720324885	23 nov 2017	23 nov 2017	1801453090	23 jan 2018	23 jan 2018
1720325385	23 nov 2017	23 nov 2017	1801455963	23 jan 2018	23 jan 2018
1720329690	23 nov 2017	30 nov 2017	1801556310	24 jan 2018	24 jan 2018
1720369412	23 nov 2017	24 nov 2017	1801556735	24 jan 2018	26 jan 2018
1720376508	23 nov 2017	24 nov 2017	1801621855	25 jan 2018	25 jan 2018
1720377849	23 nov 2017	24 nov 2017	1801623440	25 jan 2018	25 jan 2018
1720403726	24 nov 2017	24 nov 2017	1801956750	30 jan 2018	02 fev 2018
1720405192	24 nov 2017	24 nov 2017	1801960005	30 jan 2018	31 jan 2018
1720407276	24 nov 2017	24 nov 2017	1801962288	30 jan 2018	31 jan 2018
1720418880	24 nov 2017	24 nov 2017	1802003438	31 jan 2018	31 jan 2018
1720524310	27 nov 2017	27 nov 2017	1802059891	01 fev 2018	01 fev 2018
1720641554	28 nov 2017	28 nov 2017	1802168968	02 fev 2018	02 fev 2018

Quadro I – Declarações de importação objeto deste auto de infração

E já na conclusão do relatório fiscal constou informação sobre as declarações de importações sobre as quais recaíram o auto de infração, vejamos:

(...) Concluindo, este é o resultado desta ação fiscal que apurou a ocorrência de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior praticada pela empresa GTR, **relacionadas com as declarações de importação cujas mercadorias foram registradas em notas fiscais que indicaram como destinatárias as empresas PAIVA PRATA E CHAPEADO - EIRELI - ME CNPJ 64.840.523/0001-29, LINGQIAO ZHENG - ME CNPJ 29.274.962/0001-10 e CARDOSO COMERCIO E CONFECCOES EIRELI - ME CNPJ 20.722.316/0001-02**, caracterizadas como inexistente de fato, nos termos do artigo 29, inciso II, alínea “a” da Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 2018. (...)

Dentro do que acima é afirmado, conclui-se que das declarações discriminadas pela fiscalização (acima reproduzidas), foram autuadas as mercadorias cujas notas fiscais tinham como as empresas sem capacidade econômica e não necessariamente toda a DI. Por essa razão entendo que, havendo qualquer margem de dúvidas sobre suposta duplicidade, caberia à recorrente fazer o cotejo entre as notas fiscais autuadas e as não autuadas, considerando a nota fiscal de venda, onde deve constar a empresa para qual a mercadoria foi supostamente vendida e então abordar eventual divergência. Não seria o caso antão de elucubrações sobre a possibilidade de “... *haver mercadorias em comum entre as 140 DI autuadas e as 73 DI não autuadas...*”, sendo incabível tal dúvida, portanto.

Ademais, importante consignar que as mesmas supostas ilegalidades apresentadas pela recorrente foram objeto de Impugnação, e que ao julgá-la o julgador indicou onde localizar as informações acerca das DI's objeto da autuação, contudo, sem trazer qualquer argumento novo o Recurso Voluntário insiste em na mesma tese argumentativa. Apenas para melhor ilustrar, destaco abaixo trecho do acórdão:

Todas as Declarações de Importação que foram tomadas por base para fins de lançamento dos valores devidos estão devidamente identificadas nos Relatórios Demonstrativo de Apuração concernentes à infração “DECLARAÇÃO INEXATA DO VALOR DA MERCADORIA - SUBFATURAMENTO NA IMPORTAÇÃO”, bem como nos Anexos III, V e VI. No Anexo III, na planilha de “importações - valores declarados”, temos o número da DI, o dia do registro, o dia do desembaraço, o canal de parametrização, os valores das mercadorias por DI e os tributos informados como devidos. No anexo V, na planilha “Importações da GTR: Preço Declarado da Mercadoria”, encontra-se especificado o número da DI, da Adição, do Item, o código NCM, a descrição das mercadorias importadas, a unidade comercializada (dúzia, dezenas, metro, unidade) a quantidade e os valores por unidade comercializada declarado. No Anexo VI, por seu turno, está detalhado, em planilhas ali constantes, o arbitramento do valor aduaneiro das mercadorias, com as respectivas informações com o número da DI, da Adição, do Item, do código NCM, do código do produto, a descrição suméria das mercadorias, a quantidade e os valores declarados por unidade e total e os valores arbitrados, por unidade e total.

Portanto, não há como acolher os argumentos recursais neste tópico.

No que tange ao argumento de que haveria a **necessidade (i) do dolo específico de fraude ou de simulação em matéria de valoração aduaneira e (ii) de a fatura comercial ser desconstituída mediante um conjunto probatório**, alega a recorrente que:

66. O Relatório Fiscal não demonstra – nem mesmo alega – dolo específico de fraude em matéria de valoração aduaneira. Veja-se o argumento reproduzido abaixo, às fls. 4776 (Observação: essa é a única vez em que há referência às palavras “fatura comercial” ou “invoice” no Relatório Fiscal):

É relevante apurar a ocorrência de subfaturamento em situações como esta, porque a pena de perdimento deve ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, como determina o parágrafo terceiro do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, na hipótese em que não tenham sido localizadas, ou tiverem sido consumidas ou revendidas. O valor aduaneiro é o que serve de base de cálculo para os tributos aduaneiros, calculado a partir do valor declarado das mercadorias na declaração de importação.

É lógico que as faturas comerciais indicadas nas declarações de importação registradas pela empresa GTR não se prestam para comprovação do valor das mercadorias, pois possuem pelo menos o vício da falsidade ideológica, uma vez que omitem o real comprador e principalmente porque apresentam indícios evidentes de subfaturamento. Em qualquer dessas situações, estamos diante de uma fraude, com intuito de sonegação de tributos, para a qual o importador concorreu, registrando as declarações de importação, emitindo notas fiscais inidôneas e fracionando o recebimento de recursos emitindo centenas de boletos de cobrança com valores abaixo R\$ 30 mil, com o claro intuito de ocultar o real adquirente.

67. O argumento do Relatório Fiscal abstrai o dolo específico em matéria de valoração aduaneira e transforma o arbitramento do valor aduaneiro em consequência automática de qualquer lançamento fundado em imputação de “interposição fraudulenta”. Neste ponto, o Relatório Fiscal está em clara colisão com o entendimento do CARF, materializado abaixo:

(...)

Considerando a reprodução do relatório fiscal que a recorrente acima destacou, nota-se que ela fez uma interpretação de acordo com as suas conveniências em relação as conclusões da fiscalização. No mesmo trecho acima reproduzido, fica claro que a fiscalização desconsiderou as faturas comerciais indicadas nas DI's porque possuem vício de falsidade ideológica, omitindo o real adquirente e são subfaturadas. Essa conclusão é suficiente a determinar o dolo específico visto que as práticas relatadas, e já tratadas em tópicos anteriores, demonstra a evidente intenção de fraude à administração pública.

O próximo assunto a ser tratado, trata-se da alegação de **ilegalidade no descarte de Valores de Importações com Preços Semelhantes aos da Autuada**, sobre o qual o Recurso Voluntário discorreu que:

(...)

96. Dentro dessa lógica tortuosa do auto de infração, essa informação, do resultado das fiscalizações é absolutamente fundamental. Pode mudar tudo, porque pode haver empresas com preços menores que a GTR, cujos valores de transação teriam sido ratificados pela Receita Federal.

97. A Receita Federal adota o critério de fiscalizar primeiro as empresas que importam pelos menores preços. Se “ter sido fiscalizada”, independente do resultado, for critério para desconsiderar o preço daquela empresa como válido, tem-se aí a contradição, o sofisma.

98. Não há nenhum documento concreto no Anexo V (nem em qualquer outro local do PAF) disponível para a Recorrente examinar, eventualmente contestar,

discordar. Não há nomes de empresas, não há resultados das fiscalizações (e esse foi o critério do auto de infração), não há quantidades importadas, e não se sabe quais NCM estavam sujeitas a LI não automático, e quais não estavam.

99. Não há sequer DI paradigmas. Foi adotado para arbitramento um suposto preço “médio”, mas uma média que não é real, porque não se sabe as quantidades (uma empresa que importou 10 unidades tem o mesmo peso de outra que importou 1 milhão de unidades), e porque muitas importações foram excluídas da “média”, porque as empresas importadoras tem “registro de fiscalização”, cujo resultado também é uma incógnita.

100. Cerceamentos de defesa como esse não são admitidos pelo CARF. Confira-se:
(...)

Sobre o assunto, para melhor análise, reproduzo abaixo o que constou no acórdão recorrido, sobretudo porque as teses ventiladas no Recurso Voluntário já foram objeto de argumentação da impugnação, logo, o julgador de piso apreciou e ao decidir esclareceu o que poderia ser objeto de dúvidas. Vejamos:

(...)

Neste sentido, em cotejo ao Anexo V (fls.4.479/4.640) podemos vislumbrar, por exemplo:

☐ BOLSA DE VIAGEM COM SUPERFICIE DE FOLHAS DE PLASTICO - valor declarado da mercadoria de **Us\$ 1,45** por peça (DI 17/1437092-7, Adição 002, Item 01 – fl.4.480);

☐ VESTIDO DE FIBRA SINTETICA DE USO FEMININO, TAMANHO ADULTO, 70% POLIESTER, MANGA CURTA - valor declarado da mercadoria de **Us\$ 0,25** por peça (DI17/1744020- 9, Adição 005, Item 01 – fl.4.480);

☐ CHAPEUS DE MATERIAL SINTETICO - valor declarado da mercadoria de **Us\$ 0,15** por peça (DI 17/1744108-6, Adição 006, Item 01 – fl. 4.481);

☐ ACESSORIO DE VESTUARIO, SENDO CINTO DE PLASTICO, DE USO FEMININO, TAMANHO ADULTO - valor declarado da mercadoria de **Us\$ 0,25** por peça (DI 17/1785296-5, Adição 006, Item 01 – fl.4.483);

☐ COLAR PARA USO FEMININO - valor declarado da mercadoria de **Us\$ 0,08** por peça (DI 17/1795226-9, Adição 005, Item 01 – fl.4.485);

☐ VESTUARIO, SENDO SAIA, DE USO FEMININO, TAMANHO ADULTO, FORRO PARCIAL, CURTO (ATE O JOELHO), CONFECCIONADO EM TECIDO PLANO URDUME E TRAMA, COMPOSTO POR 100% POLIESTER , LIGAMENTO TELA, REF. H01# - valor declarado da mercadoria de **Us\$ 0,48** por peça (DI 17/2090169-6, Adição 003, Item 05 – fl.4.525);

☐ VESTUARIO, SENDO VESTIDO, DE USO FEMININO, TAMANHO ADULTO, SEM FORRO, SEM MANGAS , CURTO (ATE O JOELHO), COMPOSTO POR 100%

POLIESTER , LIGAMENTO TELA, REF. 17613# - valor declarado da mercadoria de **Us\$ 0,55** por peça (DI 17/2106408-9, Adição 004, Item 06, fl.4.526);

☐ MOCHILA ESCOLAR COM SUPERFICIE E FOLHAS DE PLASTICO, COM FECHAMENTO ATRAVES DE ZIPER, REFORCADA. REF 176-1,176-2,YL5100,YL5101,SJB-22 – valor declarado da mercadoria de **Us\$ 0,49** por peça (DI 17/2147821-5, Adição 002, Item 01, fl.4.545);

☐ VESTUARIO, SENDO CAMISETA, DE USO FEMININO, TAMANHO ADULTO, SEM FORRO, SEM MANGAS, CONFECCIONADO EM MALHA CIRCULAR, COMPOSTO POR 100% ALGODAO REF. OY-666# - valor declarado da mercadoria de **Us\$ 0,50** por peça (DI 18/0216896-8, Adição 001, Item 14, fl.4.607).

Sob nossa ótica, os valores das mercadorias declarados pela GTR são, de fato, deveras inferiores ao que se espera de uma precificação de tais produtos. Ao confrontar os valores declarados pela GTR para com aqueles informados por empresas consideradas idôneas, a Fiscalização aponta um coeso indicativo do subfaturamento das mercadorias.

Cumpre relembrar, tal como consta no Relatório Fiscal, que **a Fiscalização, para fins de aferição dos valores das mercadorias importadas, inicialmente separou empresas importadoras, dentre as quais a própria GTR, em dois grupos, sendo o Grupo 1 de empresas com registros anteriores de fiscalização aduaneira relacionadas à fraude e, no Grupo 2, daquelas sem registros de tal tipo de fiscalização.** São as empresas do Grupo 2 que a Fiscalização alça à condição/parâmetro de idôneas.

A impugnante traz à lume argumentação, no tópico V.3 de sua defesa, de que haveria ilegalidade no descarte de valores semelhantes aos seus por parte da Fiscalização, e que os elementos carreados pela Fiscalização aos autos não fornecem todos os elementos necessários para que possa se defender da imputação de subfaturamento das mercadorias, porquanto não foram colacionadas as DIs paradigma; não se tem informação do nome das empresas importadoras utilizadas na comparação nem das quantidades importadas, dado que influi no preço das mercadorias; que não se sabe o resultado e o objeto das ações fiscais realizadas nas empresas enquadradas no Grupo 1.

Em que pesem as ponderações da impugnante neste aspecto, *data máxima vênia*, entendemos que os dados e informações disponibilizados no Auto de Infração e seus Anexos se mostram aptos para uma manifestação irresignatória da contestante quanto aos fatos e fundamentos que lhes foram imputados.

A Fiscalização elencou fundamentadamente, às fls.4.772/4.796 os critérios e a metodologia aplicada para a comparação de preços das mercadorias importadas e o consequente arbitramento de valores. Em um breve resumo, o arbitramento de valores se deu nos moldes do art. 88, II, “b”, da Medida Provisória 2.158-35/2001, que dispõe que **apuração se dará com esteio no sexto método de**

valoração, previsto no artigo VII do AVA/GATT, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade.

Em relação ao nome das empresas paradigmas utilizadas nas aferições, quer sejam estas do Grupo 1 ou Grupo 2, tem-se que por razões óbvias de sigilo fiscal estas não devem ser fornecidas (as empresas foram identificadas apenas por um número – vide Anexo V, planilha “Relação de empresas importadoras”). Ademais, a identificação nominal de tais empresas em nada influenciaria na demanda em questão.

No que tange às empresas do Grupo 1, ou seja, aquelas que sofreram procedimento fiscal relacionado à fraudes nas operações de importação, na mesma esteira a Fiscalização corretamente suprimiu sua identificação individual. Nesta seara, também não prospera a tese da impugnante sobre o desconhecimento do resultado das ações fiscais promovidas nas empresas do Grupo 1, porquanto temos que tal dado não é relevante para fins das apurações realizadas.

O que a Fiscalização pretendeu realizar ao separar as empresas pesquisadas para a análise em dois grupos distintos foi estabelecer parâmetros comuns aos mesmos, e demonstrou, consoante ilustra tabela à fl.4.775, que de fato as empresas do Grupo 1, aquelas com registro de ações fiscais abrangendo fraude em operações de comércio exterior, e no qual se inclui a impugnante, os preços declarados (média) são expressivamente minorados em relação às empresas do Grupo 2, estas sem histórico de fiscalizações e, desta forma, alçadas a condição de empresas idôneas. Esse critério nos parece bem acertado, notadamente em face ao princípio da razoabilidade que deve ser observado no arbitramento de valores no caso vertente. Isto posto, não vislumbramos qualquer ilegalidade em não se considerar os preços informados pelas empresas do Grupo 1 como coerentes para fins quantificação de valores, em sentido contrário, temos que estes denotam exatamente a supressão que se quer provar.

No que pertine à alegação de ausência das DIs utilizadas como paradigma para o arbitramento de valores, temos que em relação a estas, embora não tenham sido colacionadas em espécie aos autos por razões de sigilo fiscal, foi disponibilizada uma identificação de sua numeração, ainda que parcial, na planilha do Anexo V denominada “Determinação do valor aduaneiro – DI paradigmas” (fls.4.638/4.640).

O único dado apontado pela contestante que percebemos que assumiria relevância seria aquele afeto à quantidades das mercadorias importadas, pela influência que tal fator exerce, em determinadas circunstâncias, sobre o custo/preço dos itens importados. Todavia, no caso em apreço entendemos que até esta informação mostra-se prescindível em razão da sistemática de apuração de valores a que lançou mão a Fiscalização no caso concreto.

Observamos que, de acordo com a metodologia que adotou a Fiscalização, inicialmente apurou-se o preço médio declarado de cada produto (estes

identificados por um número/código), em Us\$ e por unidade, individualmente por cada empresa (tanto do Grupo 1 quanto do Grupo 2) que integra o levantamento realizado, isto na planilha “Importações por outras empresas - Preço Médio Declarado (Us\$ por unidade) às fls.4.618/4.637 (Anexo V).

O código/número do produto corresponde à descrição sumária do mesmo estampada na planilha supra mencionada “Determinação do valor aduaneiro - DI paradigmas, às fls.4.638/4.640.

Desta forma, levando em consideração centenas de empresas importadoras, a Fiscalização aferiu o preço médio, por mercadoria, de cada uma delas. (grifos meus)

No passo seguinte, materializado na supramencionada planilha do Anexo V “Determinação do valor aduaneiro - DI paradigmas”, a Fiscalização, inicialmente apresentando os valores médios, por produto, declarados pelas empresas do Grupo 1, depois pelas empresas do Grupo 2 e por fim os valores médios informados pela própria GTR, lançou mão então da DI paradigma utilizada para fins do arbitramento, exibindo o valor correspondente. Em um simples cotejo dos valores oriundos das DIs paradigmas percebe-se a sua estreita aproximação/semelhança para com os valores médios praticados pelas empresas do Grupo 2, e, em sentido oposto, sua dissonância para com os valores declarados pelas empresas do Grupo 1 e da GTR.

Dessarte, ao considerar centenas de empresas como grupo de amostragem para a determinação de valores médios das importações, média esta ao qual o valor consignado nas DIs paradigma guardam estreita correlação, entendemos que o volume das mercadorias importadas por cada uma delas resta de fato mitigado no caso *sub examine*, não se constituindo em elemento crucial, sob nossa ótica, para fins do arbitramento promovido.

Cumpre-nos ainda pontuar, por oportuno, que **toda a argumentação de defesa da contestante, no que tange à imputação de subfaturamento das mercadorias, se limita a suscitar a omissão de documentos ou de informações no Auto de Infração. Em momento algum produz alegação, ou prova, de que os preços praticados eram, em verdade, aqueles consignados nas faturas comerciais e reproduzidos nas Declarações de Importação.** Não traz aos autos, por exemplo, documentos como e-mails trocados com os fornecedores estrangeiros que mencionassem os valores das mercadorias, lista ou tabelas de preços dos fornecedores/exportadores, comprovantes de negociações prévias das mercadorias com os valores pactuados ou dos descontos negociados/recebidos, etc. Não produz, neste aspecto, uma peça contestatória propositiva no sentido de demonstrar a higidez dos valores que declarou, limitando-se tão somente a hostilizar a autuação suscitando omissões em seu bojo, as quais, *data vênia*, não prosperam.

(...)

Por tudo o que já foi exposto acima, entendo pela ausência de novos elementos apresentados pela recorrente capaz de desconstituir o que foi apurado pela fiscalização e ratificado pela DRJ, sobretudo acerca da ausência de **provas de que os preços praticados eram, em verdade, aqueles consignados nas faturas comerciais e reproduzidos nas Declarações de Importação.** Como bem mencionado no julgado *a quo* a recorrente poderia apresentar e-mails trocados com os fornecedores estrangeiros que mencionassem os valores das mercadorias, lista ou tabelas de preços dos fornecedores/exportadores, comprovantes de negociações prévias das mercadorias com os valores pactuados ou dos descontos negociados/recebidos, etc, porém não o fez, ou seja, não comprovou fatos modificativos ao seu favor¹.

Nesse sentido, cito o Acórdão n.º 3302-008.134, cujo voto vencedor foi relatado pelo ilustre Conselheiro Vinícius Guimarães, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 12/08/2015

VALOR ADUANEIRO. PREÇO DECLARADO INVERÍDICO. ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE.

Segundo as disposições contidas no art. 82 do Decreto nº. 6.759/2009, a autoridade aduaneira poderá afastar-se da aplicação do método do valor de transação quando (I) houver motivo para duvidar da exatidão dos documentos apresentados e (II) as explicações, documentos ou provas complementares não forem suficientes para esclarecer as dúvidas existentes. Nesse caso, a autoridade aduaneira poderá arbitrar o preço da mercadoria importada, seguindo, conforme o art. 88, inciso I da Medida Provisória nº. 2.158-35/2001, o critério do preço de exportação de mercadoria similar ou idêntica. Nesse ponto, quando a fiscalização toma como referência importações similares, utilizando, ao final, declaração de importação com parâmetros (classe, tamanho e condições de importação das mercadorias) equivalentes àqueles da importação analisada, não há que se falar em irregularidade da autuação.

Assim, concluo como correto o método de valoração adotado pela fiscalização, ratificado pela decisão *a quo*.

A recorrente repete as alegações já aventadas em sede de impugnação acerca da **impossibilidade de aplicação concomitante da multa de 100% da diferença (por subfaturamento) e da multa substitutiva do perdimento** e apresenta jurisprudência do CARF. Acerca do assunto o julgador de piso esclareceu que:

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A contestante GTR afirma que não é possível aplicar concomitantemente a multa de 100% da diferença entre o preço declarado e o preço arbitrado nos casos de subfaturamento e a multa de conversão da ordem de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias sujeitas a perdimento e que foram revendidas, consumidas ou não localizadas. Essa argumentação não procede, porquanto são infrações distintas, amparadas em fatos geradores autônomos e sujeitas, dessarte, a sanções igualmente diversas com esteio em dispositivos legais independentes.

Consoante já declinado neste voto, a multa de conversão da ordem de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias sujeitas a perdimento e que foram revendidas, consumidas ou não localizadas **decorre da falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, encontrando guarida no §2º do inciso V do art.23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.**

Já o subfaturamento das mercadorias importadas encontra-se **fulcrado no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no artigo 70, II, “a” e “b” da Lei nº 10.833/2003, em face à desconsideração dos valores das mercadorias consignados nas faturas comerciais (invoices)** apresentadas em razão de constatação de fraude em tais documentos.

A cumulação de penalidades apenas não seria cabível, em observância ao princípio do *non bis in idem*, se porventura estas se baseassem no mesmo pressuposto fático/conduita ilícita como causa ensejadora de ambas as sanções, como, por exemplo, se tanto a multa de conversão do perdimento quanto a multa aplicada em razão do subfaturamento fossem fundamentadas, ambas, na desconsideração das faturas comerciais apresentadas, o que não é o caso dos autos.

Diante do constou no voto recorrido (acima transcrito) conclui-se que a concomitância foi afastada porque entendeu o julgador tratar-se de “pressupostos fático/conduita ilícita” diversos, ou seja, a multa de perdimento baseada na “ausência de comprovação da origem” e a multa sobre o subfaturamento baseada na desconsideração dos valores declarados nas faturas comerciais.

Para melhor análise cabe ainda observar o que dispõe o regulamento aduaneiro² sobre o tema. Vejamos:

Art. 703. Nas hipóteses em que o **preço declarado for diferente do arbitrado** na forma do art. 86 ou do efetivamente praticado, aplica-se a multa de cem por cento sobre a diferença, sem prejuízo da exigência dos tributos, da multa de ofício referida no art. 725 e dos acréscimos legais cabíveis ([Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 88, parágrafo único](#)). [\(Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010\).](#)

² DECRETO Nº 6.759, DE 5 DE FEVEREIRO DE 2009.

§ 1º A multa de cem por cento referida no **caput** aplica-se inclusive na hipótese de ausência de apresentação da fatura comercial, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades cabíveis (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, inciso II, alínea “b”, item 2, e § 6º). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

§ 1º-A Verificando-se que a conduta praticada enseja a aplicação tanto de multa referida neste artigo quanto da pena de perdimento da mercadoria, aplica-se somente a pena de perdimento. (Incluído pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

§ 2º O disposto neste artigo não prejudica a aplicação da penalidade referida no inciso VI do art. 689, na hipótese de ser encontrada, em momento posterior à aplicação da multa, a correspondente fatura comercial falsificada ou adulterada. (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

Nesse caso entendo que a multa prevista no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no artigo 70, II, “a” e “b” da Lei nº 10.833/2003 deve ser exonerada em razão do que consta no artigo 703, §1º-A do regulamento aduaneiro. Nota-se que na norma não há qualquer condicionante que induza a análise dos “pressupostos fático/conduta ilícita”. A leitura do texto normativo expresso é que havendo a aplicação de uma multa a outra deve ser excluída.

Nesse sentido foi o Acórdão n.º 9303-009.701, no qual a maioria decidiu pela exoneração da multa, conforme constou na ementa, veja-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 03/04/2012

PENA DE PERDIMENTO. MULTA ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não podem conviver no mesmo lançamento a pena de perdimento com a multa administrativa de 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o arbitrado, em conformidade com o § 1ºA do art. 703 do Regulamento Aduaneiro/2009 (o que não foi apreciado no julgamento.

Na mesma direção encontramos outros precedentes, no qual sem pretensão de esgotar as diversas decisões dispondo sobre a impossibilidade da concomitância de aplicação das multas, reservo a citação a mais um Acórdão nº 3301.004.640, no qual reproduzo sua ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 05/11/2009 a 20/04/2012 INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO E CONVERSÃO EM MULTA. ORIGEM DOS RECURSOS APLICADOS NA IMPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não apresentada documentação capaz de comprovar a origem e disponibilidade dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, tem-se por configurada a interposição fraudulenta de terceiros. Na impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não

localização ou consumo ou transferência a terceiros, aplica-se a penalidade pecuniária de conversão da pena de perdimento.

MULTA ADMINISTRATIVA EM DECORRÊNCIA DE SUBFATURAMENTO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO. CUMULATIVIDADE DE MULTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Nos casos de dano ao Erário, a penalidade a ser aplicada deve ser a pena de perdimento ou, como consequência, sua multa pecuniária substitutiva, não sendo esta cumulada com a multa prevista pelo parágrafo único do artigo 88 da MP nº 2.15835/ 2001, nem tampouco substituídas pela referida penalidade. O art. 634, parágrafo único, do Decreto nº 4.543/2002 e o posterior art. 703, §1º do Decreto nº 6.759/2009 vedam a aplicação concomitante das penalidades de conversão de pena de perdimento e multa administrativa em decorrência de subfaturamento.

(...)

Nesse ponto, concluo por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para que seja excluída a multa prevista no artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no artigo 70, II, “a” e “b” da Lei nº 10.833/2003, devendo ser mantida apenas a multa de perdimento, prevista no **§2º do inciso V do art.23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976**.

Por fim a recorrente apresenta **razões para reforma do v. acórdão recorrido**, apontando seu inconformismo com o que restou decidido pelo julgador de piso, descrevendo eventuais inovações e supostas incoerências, que tem por objetivo a reanálise do que já foi abordado acima, não havendo razões para repetir os fundamentos e nem mesmo rebater ponto a ponto. Isso porque, levando em consideração o trabalho da fiscalização, as provas (ou falta delas), dos autos e os argumentos de defesa, não há subsídios para alterar o resultado do que já restou decidido.

Os Recursos Voluntários dos sócios, **Srº David Gilbert Moreno**, fls. 8742/8747, e **Srº Claudio Moreno**, fls. 8751/8758, apresentam as mesmas teses argumentativas acerca da ausência fundamentos para a imputação de responsabilidade aos sócios. Veja-se:

(...)

03. Com esse documento de fls. 309 termina a parte padronizada do auto de infração, e tem-se o seguinte, até então:

- **CLÁUDIO MORENO alçado a responsável solidário** “porque é sócio-administrador e responsável legal das empresas GTR e G TRADING, porque é sócia majoritária (50% das cotas) da empresa autuada” e, por tal razão, tem responsabilidade pelas infrações atribuídas à GTR”; e

03. Com esse documento de fls. 311 termina a parte padronizada do auto de infração, e tem-se o seguinte, até então:

- **DAVID GILBERT alçado a responsável solidário POR AMOSTRAGEM**, “porque é sócio-administrador da empresa GTR e administrador da empresa G TRADING”, a

qual, esta última, é sócia majoritária (50% das cotas) da empresa autuada”. Por tais razões, DAVID GILBERT teria responsabilidade pelas infrações atribuídas à GTR”.

04. O problema é que a partir daí a busca [CTRL-F] pela palavra “responsabilidade” não retorna mais nada. A partir desse ponto não há nem uma linha do PAF, que diga respeito à responsabilidade solidária, e aos motivos concretos pelos quais o Impugnante foi alçado a responsável neste PAF.

05. O julgamento recorrido, quanto à responsabilidade deste Recorrente, deu-se por maioria. Veja-se a fundamentação concreta do voto vencido (fls. 8603), que o CARF haverá de prestigiar:

(...)

07. Veja-se: a mera circunstância de ser sócio e de realizar atos de gestão normais, previstos no contrato social e na lei societária, como assinar fechamentos de câmbio de importações da empresa, não é suficiente para caracterizar responsabilização solidária. A condição de sócio, induz interesse econômico, mas este, por si só, não é suficiente para caracterizar responsabilização solidária.

(...)

10. Esse, acima, é todo o fundamento concreto do voto-vencedor. O restante são considerações de direito. Como se verifica, o único fundamento para o v. acórdão recorrido manter a responsabilização solidária do Recorrente é a sua condição de sócio da empresa GTR, e o único ato concreto de gestão apontado é aquele de assinar contratos de câmbio da GTR, o que em nada ultrapassa a gestão normal e regular da pessoa jurídica autuada.

11. Fica claro, destarte, que é o voto-vencido que está em linha com o entendimento do CARF, e com o Parecer Normativo nº. 4, de 10 de dezembro de 2018, de tal maneira que o v. acórdão deve ser reformado para excluir a responsabilidade do Recorrente.

12. Por fim, o Recorrente ratifica os itens 7 a 69 de sua impugnação (fls. 7328 em diante), e solicita que os esclarecimentos complementares ali apresentados sejam considerados parte integrante e indissociável deste recurso voluntário.

PEDIDO

13. Diante do exposto, requer seja a presente impugnação provida para (i) declarar inexistente o vínculo de responsabilidade do artigo 124, I, do CTN (...)

O acórdão recorrido, decidiu por maioria de votos manter a responsabilização solidária dos sócios administradores, ancorado no entendimento de que as infrações aduaneiras estão coesamente comprovadas no caso vertente, assim a fundamentação legal que se deu tão somente no art.124, I, do CTN, é sustentáculo legal suficiente para respaldar a responsabilização solidária do contestante.

Resta evidente que em momento algum do processo a fiscalização individualizou a conduta do recorrente pessoa física de modo a materializar e demonstrar, de forma clara e inequívoca, a atrair o artigo 135, III do CTN, ou seja, atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, na qualidade de sócio-administrador da empresa, muito embora tal norma sequer foi incluída no enquadramento legal, muito menos para ditar como fundamento legal o artigo 124, I do CTN, que pudesse atrair o interesse comum das partes.

O acórdão recorrido, interpreta como sendo “silogismo lógico” o argumento da recorrente, quando argui em seu recurso a falta de menção da norma insculpida no art.135, III, do CTN, contudo de forma controvertida, exemplifica a conduta infracional, trazendo um ato de gestão (assinatura de contratos de câmbio da GTR), entretanto sem trazer maiores subsídios para caracterizar que os sócios-administradores agiram com excesso de poder ou infração a lei na administração da sociedade, elemento doloso que sobre uma outra construção legal, pudesse coexistir as hipóteses dos artigos 124, II e 135, III do CTN³. É o que se extrai do voto condutor:

Nesta seara, temos que não prospera a tese do defendente.

No aspecto onde cria um silogismo lógico procurando relacionar a falta de menção da norma insculpida no art.135, III, do CTN, a título de embasamento legal para sua autuação, para com uma eventual inexistência de atos infracionais de sua parte, temos que tal correlação certamente não procede. Isto porque, o fato de não ter sido fulcrada a responsabilização solidaria no texto codificado em testilha não importa dizer que a situação ali aventada não se verificou no caso concreto. Um fato não pressupõe o outro. Com efeito, o máximo que poderíamos extrair dessa pretensa “omissão” seria a omissão em si mesma, nada além disto.

(...)

No caso sub examine, não nos resta dúvida que o Sr. CLÁUDIO MORENO, na condição de sócio-administrador e gestor da GTR, detinha interesse comum e direto nas situações que envolveram os fatos geradores das infrações apuradas neste Auto de Infração. Isto porque, consoante já declinamos, é a pessoa natural/física do representante legal da empresa quem materializa os atos em

³ Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

(...)

Responsabilidade de Terceiros

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;
II - os mandatários, prepostos e empregados;
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

nome desta, ou seja, efetiva os atos que resultam nas situações fáticas e jurídicas que constituem os fatos geradores de que ora tratamos.

Apenas a título exemplificativo de tais atos de gestão afetos às infrações de comércio exterior aventadas nestes autos, era o Sr. CLÁUDIO MORENO ou o Sr. DAVID GILBERT MORENO quem assinavam os contratos de câmbio da GTR, tal como dito no Relatório Fiscal à fl.4.762 e confirmado na peça contestatória do Sr. DAVID GILBERT MORENO à fl.7.336.

Caracterizado, no caso vertente, portanto, o nexos causal concernente à participação do autuado solidariamente na configuração dos atos irregulares que ensejaram as sanções aplicadas neste Auto de Infração.

Assiste razão aos recorrentes no qual *“para responsabilizar o sócio solidariamente pelos débitos tributários da sociedade, com fundamento do artigo 124, I, do CTN, é preciso mais do que apenas o vínculo societário. É preciso comprovar a participação jurídica do sócio em algum fato gerador ou ato infracional da sociedade, o que não ocorreu neste caso.”*

A falta de efetiva comprovação do interesse comum, através da conduta individualizada e comprovada da participação dos recorrentes na suposta infração, resulta na falta de demonstração da conduta típica dos recorrentes no presente caso. A propósito e, com maestria, o Conselheiro ROSALDO TREVISAN, quando do julgamento do processo nº 10314.728905/2014-71, Acórdão nº 3401.003.426, sessão de 28 de março de 2017, assim se pronunciou sobre o tema:

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. DEVER DE DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

Quando há diversos sujeitos passivos na autuação, entende-se que é dever do autuante, ao arrolá-los sob tal condição, individualizar as condutas que ensejaram a aplicação das penalidades, explicando quais as atitudes de tais sujeitos que concorreram, por exemplo, para a prática das infrações detectadas.

Destaque para os enxertos do voto:

Não demonstra, no entanto, o fisco, um único ato específico de gestão fraudulento, ou declaração falsa, da sócia administradora. A nosso ver, não restou evidente, como entende a fiscalização, a participação de tal pessoa física nas fraudes imputadas.

E não se debruçou a fiscalização, em nenhum momento do detalhado relatório fiscal, a analisar de que forma tal sujeito passivo, que acabou sendo o único recorrente nesta fase processual, teria contribuído ou participado na prática de qualquer das infrações imputadas.

A afirmação fiscal de que os benefícios percebidos com o não pagamento de tributos contribuiriam para os resultados das empresas, e por extensão, beneficiariam as pessoas físicas responsáveis e sócios administradores,

caracterizando o interesse comum previsto no art. 124 do CTN, levaria à discutível conclusão de que toda e qualquer autuação de pessoa jurídica deveria manter no polo passivo também os sócios administradores e responsáveis, que seriam obviamente beneficiados economicamente, ainda que de forma indireta. Não nos parece ser esse o escopo do art. 124 do CTN, sendo necessário que se demonstre o interesse comum, e não que se afirme ser este óbvio, por decorrência direta ou indireta.

Quando há diversos sujeitos passivos na autuação, entende-se que é dever do autuante, ao arrolá-los sob tal condição, individualizar as condutas que ensejaram a aplicação penalidades, explicando quais as atitudes de tais sujeitos das que concorreram, em por exemplo, para a prática das infrações detectadas.

Nesse aspecto, pecou a autuação relação à autuada, não havendo, no Relatório Fiscal, indicação individualizada das condutas que teria esta praticado, a ensejarem a aplicação de penalidades, nem detalhamento da forma pela qual tal sujeito passivo tenha concorrido para a prática da infração imputada.

Coaduno com o posicionamento externado pelo ilustre Conselheiro, pois a responsabilidade solidária e ilimitada a ser imputada aos sócios-administradores, fundamentada no artigo 124, I do CTN, não se amolda ao fato da sonegação de tributo perpetrada via utilização fraudulenta da pessoa jurídica, entendendo simplesmente de que os sócios-administradores, se figuram como pessoas envolvidas, por se encontrarem na mesma posição jurídica em relação ao fato gerador, contextualizado na decisão *a quo*, que assim ressaltou: *“o exercício dos interesses da empresa deve se exteriorizar através de um mecanismo capaz de retirar a pessoa jurídica do âmbito abstrato da existência jurídica, passando-a para o mundo fenomênico da realidade fática, o que se materializa por intermédio do instituto da representação. Como são entes imateriais, impessoais, necessitam sempre da manifestação de uma pessoa natural para concretizar e instrumentalizar suas atividades e interesses econômicos/mercantis”*.

O art. 124 ao mencionar "interesse comum" diz interesse idêntico e isso significa que para serem solidários as pessoas precisam co-realizar o fato gerador, ou seja, se dedicarem de forma fraudulenta, devidamente demonstrada, beneficiando-se economicamente dos atos praticados pela pessoa jurídica.

Ora, preocupando-se o Direito Tributário com o fato econômico da circulação de riqueza, se a pessoa jurídica promove esse fato econômico, surge para si a obrigação tributária, independentemente de haver ilicitude ou não por parte dos administradores. Não há o menor sentido em “desonerar” dos respectivos tributos a pessoa jurídica que de forma fraudulenta realizou operações de comércio exterior, ao contrário sensu, deve ser excluída a tese da responsabilidade tributária exclusiva, por substituição propriamente dita, pela falta de evidências na participação da dinâmica operacional da operação.

Nesse passo, importante destacar alguns excertos extraído da declaração de voto do I. Auditor Fiscal-Julgador:

INTERESSE COMUM PREVISTO NO ART. 124, I, DO CTN

Conforme entendimento institucional adotado pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 2018 [9], a solidariedade prevista no art. 124, I, do CTN, é, sim, *“forma de responsabilização tributária autônoma”*, que alcança *“tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam”* – ⁴, sublinhei.

Ou seja, o interesse comum ali expresso se consubstancia tanto pela prática direta do fato impositivo da obrigação tributária, como pela participação indireta em sua ocorrência, com nexo de causalidade com o resultado infracional, que caracterize a existência de um desígnio de cooperação com vistas tanto ao alcance do resultado infracional, como a sua manipulação ou ocultação para escapar das obrigações fiscais, sendo afastado de tal campo de incidência o mero interesse econômico⁵.

⁴ Excerto dos fundamentos do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 2018: “13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta” - sublinhei.

⁵ Excertos dos fundamentos do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 2018: “[...]. 13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta. [...]. 14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais. 14.2. Na linha aqui adotada, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro: ‘Por esse entendimento, haveria uma extensão da interpretação a ser dada ao interesse comum, tomando como presente se houver a realização conjunta do fato jurídico tributário ou na hipótese de comprovação da atuação com fraude ou conluio. [...]’. 15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo. 16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. [...]. 17.2. É por isso, ainda, que se é bastante crítico à tese de que o interesse comum seria um interesse jurídico, consubstanciado no fato de as pessoas constituírem do mesmo lado de uma relação jurídica (ambos compradores ou vendedores, por exemplo), não podendo estar em lados contrapostos. Isso seria verdade numa situação normal, ou seja, na ocorrência de um negócio jurídico lícito, cuja forma representa fielmente a sua essência. A partir do momento em que essas partes se reúnem

(...)

CONDUTA IMPUTADA AOS SÓCIOS-DIRIGENTES

Ficado os pressupostos acima, passemos à análise do caso concreto, no tocante à sujeição imputada aos sócios-dirigentes Srs. CLÁUDIO MORENO e DAVID GILBERT MORENO.

A imputação apresentou a seguinte conduta como pressuposto fático da sujeição das pessoas em questão, com base nas disposições do art. 124, I, do CTN, conforme destacado no voto condutor (sublinhei):

“CLAUDIO MORENO, CPF 073.540.897-10, na qualidade de sócio-administrador e responsável legal das empresas GTR IMPORTACAO E DISTRIBUICAO LTDA, CNPJ 27.149.389/0002-79 e G TRADING COMERCIO EXTERIOR HQ LTDA, CNPJ 04.504.200/0001-32, tem participação efetiva nessa infração aduaneira, na medida que a empresa GTR IMPORTAÇÃO, sob a sua direção, realizou operações cambiais e registrou declarações de importação em volume muito acima da sua capacidade econômica, para as quais emitiu notas fiscais de venda destinadas a empresas também sem capacidade econômica, com margem de venda insuficiente para o suporte das suas operações comerciais e, além disso, emitiu faturas de cobrança com valores fracionados, com o intuito claro de ocultar o real adquirente das mercadorias importadas”;

“DAVID GILBERT MORENO, CPF 245.574.987-87, na qualidade de sócio-administrador da empresa GTR IMPORTACAO E DISTRIBUICAO LTDA, CNPJ 27.149.389/0002-79 e de administrador da empresa G TRADING COMERCIO EXTERIOR HQ LTDA, CNPJ 04.504.200/0001-32, tem participação efetiva nessa infração aduaneira, na medida que a empresa GTR IMPORTAÇÃO realizou operações cambiais e registrou declarações de importação em volume muito acima da sua capacidade econômica, para as quais emitiu notas fiscais de venda destinadas a empresas também sem capacidade econômica, com margem de venda insuficiente para o suporte das suas operações comerciais e, além disso, emitiu faturas de cobrança com valores fracionados, com o intuito claro de ocultar o real adquirente das mercadorias importadas”.

Nisto, primeiro, como antes visto, os atos de gestão dos ‘diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado’ apenas são alcançados para efeito da responsabilização tributária pelas disposições do art. 135, do CTN, não sendo este o enquadramento da imputação; segundo, e mesmo se assim o tivesse sido, repare, toda a construção fática da imputação é no sentido de atribuir a prática infracional da pessoa jurídica à conduta de seus dirigentes, considerando que o cometimento daquela se deu pelo exercício da gestão destes, sem, no entanto, apontar qualquer divergência entre tais atos de gestão e os poderes e deveres previstos no contrato social das empresas ou lei societária, sem

para cometimento de ilícito, é evidente que elas não estão mais em lado contrapostos, mas sim em cooperação para afetar o Fisco numa segunda relação paralela àquela constante do negócio jurídico. [...]” - sublinhei.

o que, todo o efeito jurídico (civil e tributário) dos atos de gestão é conhecido tão somente na pessoa jurídica dirigida, o que torna improcedente a imputação de tais sujeições no lançamento em questão.

No mesmo sentido, esta Egrégia Corte já manifestou expressamente que o artigo 124 do CTN não pode ser aplicado de forma isolada e interpretado de forma literal, de modo a afastar-se de todo o conjunto probatório dos autos. Por isso e a título de fundamentação, pede-se vênica a transcrever trecho do Acórdão Processo nº 13888.720501/201423. Acórdão nº 2401004.858- – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Carlos Alexandre Tortato Relator:

Não resta dúvidas do "interesse econômico" desta recorrente na conduta que ensejou a lavratura dos autos de infração, contudo, tal fato não implica, automaticamente, na verificação do instituto jurídico da solidariedade tributária pelo "interesse comum" na "situação que constitua o fato gerador da obrigação principal". A matéria foi precisamente enfrentada no Acórdão nº. 2301004.800, onde o relator do voto vencedor, Conselheiro Fabio Piovesan Bozza, com seu brilhantismo habitual, bem definiu a questão (a qual, inclusive, referia-se ao mesmo escritório de advocacia): "Referido dispositivo trata da chamada solidariedade de fato ou solidariedade paritária, qual exige que as pessoas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato gerador. A expressão "interesse comum", embora não definida legalmente, diz respeito ao interesse jurídico ostentado pelas partes, e não a qualquer interesse econômico. Trata-se de interesse que decorre de uma situação jurídica. Nesse sentido, revelam interesse juridicamente comum as pessoas que participem do mesmo polo da relação jurídica, objeto da hipótese de incidência tributária (ex. coproprietários que alienam certo bem), diferentemente do que ocorre com aquelas que figurem em polos antagônicos (ex. prestador e tomador de serviços). A esse respeito, confira-se a lição de Rubens Gomes de Sousa, em sua obra clássica Compêndio de Legislação Tributária (Edições Financeiras, 3ª ed., p. 67): São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN. O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem a tributação por outras palavras (...)

Sendo assim, não demonstrado o interesse comum das partes do art. 124 do CTN, muito menos individualizada e demonstrada a conduta infracional das mesmas nos termos do artigo 135, III, também do CTN, por força da inexistência probatória da adequação da conduta das partes para com a infração que lhes fora imputada nos autos, torna-se imperioso prover o Recurso do Sócio Pessoa Física Sr. CLÁUDIO MORENO e do Sr. DAVID GILBERT MORENO, por absoluta

original ilegitimidade passiva, cancelando-se quaisquer responsabilidades decorrentes deste Processo e inerentes aos recorrentes.

Conclusões

Diante do exposto nego provimento ao Recurso de Ofício e Conheço do Recurso Voluntário, dando-lhe parcial provimento para exonerar a multa do artigo 88 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no artigo 70, II, “a” e “b” da Lei nº 10.833/2003 e dou provimento aos Recursos Voluntários interpostos por David Gilbert Moreno e Cláudio Moreno, exonerando-os da responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente

MÁRCIO ROBSON COSTA