



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

Processo n° 10494.000471/2009-11
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3202-000.614 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2012
Matéria II/IPI/PIS-PASEP/COFINS. SUBFATURAMENTO.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONVECTOR DISTRIBUIÇÃO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA
Responsável Solidário: Solange Fraga Viegas

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/2004 a 15/05/2008

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. NÃO CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA EM RELAÇÃO AOS FATOS NARRADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Deve-se afastar o responsável solidário do pólo passivo quando o auto de infração não deixa claro o alcance da relação jurídica que lhe foi atribuída. Tal fato, entretanto, não macula o lançamento efetuado em relação ao contribuinte, visto que a responsabilidade solidária constitui-se tão somente em maior garantia ao crédito tributário constituído por meio do lançamento.

Recurso de ofício provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso de ofício, para declarar válido o lançamento efetuado em relação à contribuinte “Convector Distribuição Importação Exportação Ltda” e afastar do pólo passivo, como responsável solidária, a empresa individual “Solange Fraga Viegas”. Vencido o Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri. O Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza votou pelas conclusões.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Versa o presente processo sobre Autos de Infração (fls. 03 a 403) lavrados contra a empresa em epígrafe e a responsável solidária empresa individual SOLANGE FRAGA VIEGAS (CNPJ n.º 94.804.945/0001-00), com vistas A constituição de crédito tributário, no valor total de **R\$ 2.149.749,96 (dois milhões, cento e quarenta e nove mil, setecentos e quarenta e nove reais, e noventa e seis centavos)**, referente à falta de recolhimento de Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Cofins e contribuição para o PIS/Pasep incidentes na importação, acrescidos de multa qualificada lançada de ofício proporcional a 150% dos valores não recolhidos e juros moratórios, além de multa por infração administrativa ao controle das importações, em razão de subfaturamento, equivalente a 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, e multa regulamentar do IPI por entregar a consumo ou consumir produtos de procedência estrangeira importados fraudulentamente.

Segundo relata a fiscalização às fls. 99 a 165, o procedimento fiscal em causa teve por base documentos e arquivos magnéticos coligidos em diligências realizadas nos estabelecimentos das pessoas jurídicas CONVECTOR - DISTRIBUIÇÃO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (CNPJ n.º 05.632.157/0001-05) e SOLANGE FRAGA VIEGAS (CNPJ n.º 94.804.945/0001-00), onde restou constatado que diversos produtos de aquário introduzidos no País, através das declarações de importação direta listadas às fls. 100/101, e registradas pela CONVECTOR entre 08/11/2004 e 07/05/2008, foram importados fraudulentamente, por meio de declarações de valores inferiores aos preços efetivamente praticados nas referidas operações, incluindo a falsificação ideológica e material de faturas comerciais, e, na seqüência, destinados à firma individual SOLANGE, responsável pela definição de quais e quantas mercadorias seriam importadas.

Aduz a fiscalização que SOLANGE, por vezes, adiantou recursos à CONVECTOR para a efetivação das mencionadas importações, sendo tais recursos controlados por meio de uma espécie de conta corrente mantida pela CONVECTOR, além do que, segundo a Sra. Solange Fraga Viegas informou à fiscalização, há um contrato de exclusividade firmado com a empresa CONVECTOR que impede que esta venda produtos da marca RESUN para outras empresas do ramo (fls. 429/430), em razão de que, concluíram as autoridades autuantes que as mercadorias eram importadas pela CONVECTOR e repassadas exclusivamente A firma individual SOLANGE, que, assim, caracteriza-se como a real adquirente das mercadorias e, portanto, responsável solidária pelo pagamento do II, IPI, Cofins-Importação, PIS/Pasep Importação e multa de subfaturamento.

Dentre os elementos de prova encontrados que demonstram o subfaturamento apontado, a fiscalização destaca os seguintes:

- a) faturas comerciais com os preços efetivamente praticados nas transações;

- b) faturas *proforma* que documentam as negociações realizadas;
- c) listas de preços dos exportadores;
- d) correspondência comercial eletrônica referente à cotação de mercadorias junto ao exportador HENGTONG;
- e) planilhas demonstrativas de despesas;
- f) planilha de preços acompanhada de "despesas gerais, para base de cálculo de impostos", cujo total corresponde ao preço real praticado na importação;
- g) planilha de balanço do exportador (*balance sheet*);
- h) apólice de seguro;
- i) documentos que comprovam a remessa de divisas aos exportadores, à margem do sistema legal;

Esclarece, ainda, a fiscalização que, nas importações onde foram encontrados documentos representativos da transação comercial, a base de cálculo dos tributos e contribuições exigidos foi o valor de transação, ao passo que, nas importações onde não foram encontrados documentos que espelhassem o preço efetivamente praticado na operação, a base de cálculo foi determinada por arbitramento, em conformidade com a previsão contida no art. 88 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, tomando-se como referência faturas comerciais e faturas *proforma* de outras importações em que figura o mesmo exportador, além de listas de preços dos exportadores e critérios razoáveis de arbitramento, estando tudo isso demonstrado, para cada declaração de importação, As fls. 115 a 158 do presente processo.

Regularmente cientificada dos autos de infração (fls. 04, 42, 61 e 80), em 06/10/2009, a empresa **CONVECTOR - DISTRIBUIÇÃO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA**, irresignada, apresentou, em 04/11/2009, o documento de fl. 1674, e a impugnação de fls. 1665 a 1673, onde, sem síntese:

Alega que, na importação em causa, os tributos foram recolhidos integralmente e o procedimento de nacionalização dos produtos importados deu-se sob rigorosa fiscalização das autoridades aduaneiras, em razão de que entende ser improcedente a ação fiscal ora atacada porquanto essas operações atenderam a práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, que são consideradas normas complementares, nos termos do inciso III do art. 100 do CTN, ao que aduz ter o Superior Tribunal de Justiça já decidido que, acaso a Administração, de forma expressa e reiterada, aceite uma determinada conduta do contribuinte, não pode depois multá-lo se for constatado que tal conduta era ilegal;

Contesta a acusação de ter praticado subfaturamento nas operações sob apreço ao argumento de que no comércio prevalece a regra da oferta e da demanda e, de acordo com as disposições do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT), quando a fatura comercial não é instrumento suficiente para determinar a base de cálculo dos tributos aduaneiros, a autoridade alfandegária pode, em vez de arbitrar o preço, utilizar-se dos 2º e 3º métodos de valoração, comparando os preços negociados pela CONVECTOR com demais importações efetuadas, na época, por outros importadores/distribuidores de produtos idênticos ou similares, oriundas do mesmo país de origem, com o mesmo código NCM, informação essa que a fiscalização tem amplo e irrestrito acesso em sua própria fonte de dados;

Reclama que o procedimento de diligência em seu estabelecimento não foi realizado de forma civilizada, tendo sido utilizadas correspondências privativas, em afronta ao disposto no art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal, e sem que a ação fiscal estivesse amparada por mandado judicial específico, ao que aduz que, em vez de praticar a política de terra arrasada, a fiscalização deveria orientar o sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária, conforme reza a alínea "e" do inciso I do art. 2º do Decreto n.º 6.641, de 2008;

Finalmente, requer a produção de prova pericial de molde a demonstrar o equívoco cometido no feito ora atacado, para os fins a que se referem o art. 84, incisos I e II, do Decreto n.º 4.543, de 2002, art. 100, inciso III e parágrafo único do Código Tributário Nacional e artigos 79 e 84 a 86 do Decreto n.º 6.759, de 2009, e, bem assim, em face do exposto, requer o cancelamento dos autos de infração hostilizados.

Já a pessoa jurídica **SOLANGE FRAGA VIEGAS**, cientificada do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1477/1479, em 06/10/2009, também irressignada, apresentou, em 04/11/2009, os documentos de fls. 1544 e 1664, e a impugnação de fls. 1489 a 1542, onde, em síntese:

Alega que os autos de infração sob apreço foram lavrados com base em provas ilícitas, pois decorreram de documentos apreendidos em seu estabelecimento e na sede da CONVECTOR, sem mandado judicial, ao que aduz que, em que pese a fiscalização achar-se investida de poderes excepcionais e privilegiados, não pode transgredir direitos e garantias individuais e proceder à invasão de domicílio, adentrando seu estabelecimento comercial sem ordem judicial para tanto;

Ademais disso, alega que o procedimento de diligência em causa, colide com os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, do devido processo legal e da legalidade, pois foi realizado sem que o pertinente Mandado de Procedimento Fiscal - Diligências (MPF -D) tenha sido apresentado à empresa fiscalizada e sequer anexado ao presente processo administrativo, ao que acrescenta o raciocínio segundo o qual a instauração do procedimento fiscal é um ato administrativo vinculado e, uma vez desatendidos quaisquer dos requisitos e condições previstos para a expedição do MPF, referido procedimento restará irremediavelmente nulo;

Em outro plano, argúi também a nulidade do feito ao argumento de que estão ausentes nos autos de infração a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, o que viola as disposições contidas no inciso IV do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e no art. 5º, incisos II, LIV e LV da Carta da República;

Na seqüência, argúi a nulidade dos autos de infração sob análise, ao argumento de que o nome da responsável solidária não está arrolado nos autos de infração, o que desatende, a seu ver, o requisito obrigatório previsto no inciso I do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e que diz respeito à qualificação do autuado, tendo sido afrontados, mais uma vez, os princípios da ampla defesa, devido processo legal e legalidade;

No mesmo passo, argúi a nulidade do feito por descumprimento do requisito previsto no inciso III do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, pois a descrição dos fatos deve ocorrer de forma satisfatória, de modo a não cercear o direito de defesa do contribuinte autuado e, no caso em exame, o Relatório de Fiscalização não consegue descaracterizar a importação direta realizada pela CONVECTOR e nem deixa claro se a suposta responsabilidade tributária atribuída à impugnante decorre da modalidade de importação por conta e ordem de terceiros ou de importação por encomenda, afrontando o princípio da motivação, em virtude da deficiente exposição escrita dos fatos e fundamentos que embasam a mencionada **responsabilização solidária**;

Ademais disso, alega que a autuação também é imprecisa no que diz respeito à extensão da responsabilidade tributária atribuída à impugnante, eis que, no Termo de Sujeição Passiva Solidária consta que tal responsabilidade refere-se ao pagamento do Imposto de Importação e do IPI, ao passo que, segundo o Relatório de Fiscalização, imputa-se tal responsabilidade no que concerne ao pagamento de II, IPI, Cofins Importação, PIS/Pasep Importação e multa do subfaturamento, o que a seu ver, implica a preterição de seu direito de defesa e enseja a nulidade do feito consoante a previsão contida no inciso II do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972;

Em outro plano, alega que a autuação carece de suporte fático probatório, eis que embasada em meros indícios e presunções, os quais não se prestam como prova cabal para atestar a ocorrência de conluio e fraude entre a impugnante e a empresa importadora CONVECTOR, e nem mesmo se prestam à configuração da importação por conta e ordem de terceiro ou por encomenda, capazes de ensejar a responsabilidade tributária atribuída impugnante;

Argumenta que se deve preservar o terceiro que adquire de boa-fé mercadorias importadas, nas hipóteses em que a aquisição se deu de comerciante regularmente estabelecido, mediante a expedição de nota fiscal, pelo que, forte no princípio da boa-fé, não há como imputar a existência de conluio ou fraude entre a impugnante e a empresa importadora CONVECTOR, uma vez que a impugnante era mera adquirente no mercado interno dos produtos importados em causa e a compra desses produtos sempre ocorreu mediante a entrega de notas fiscais emitidas pela importadora;

No que concerne ao conjunto probatório que ensejou a lavratura dos autos de infração em relevo, pondera que indícios são meras pistas e insuficientes para a lavratura do feito, e que o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Agravo Regimental interposto no Recurso Especial n.º 889.810/RS, assentou o entendimento de que a solidariedade não se presume sobretudo no âmbito do direito tributário;

Reitera que os autos de infração atacados não podem prosperar fundamentados em meros indícios e presunções e, de molde a evidenciar a fragilidade do feito, remete a excertos colhidos do Relatório de Fiscalização para afirmar que o Fisco não possuía indícios que atestassem contra a regularidade da impugnante, e que a diligência em seu estabelecimento deu-se para atestar as importações realizadas pela CONVECTOR;

Neste passo, alega que o fato de a impugnante possuir um *link* no sítio da empresa CONVECTOR na internet, conforme consta registrado pela fiscalização, trata-se, na verdade, de mera gentileza da referida empresa para com seus clientes, com vistas à publicidade, não sendo pertinente para efeitos de responsabilização tributária da impugnante, além do que, apenas em seis das vinte declarações de importação fiscalizadas, as autoridades autuantes relatam a existência de indícios e presunções com o intuito de corroborar a imputação de ocorrência de fraude, conluio e caracterizar a responsabilidade tributária atribuída à impugnante;

Nesse rumo, lista doze declarações de importação, em relação as quais, em face da inexistência de prova não há falar de responsabilidade solidária da impugnante no tocante ao pagamento de crédito tributário oriundo da suposta prática de subfaturamento nas importações realizadas pela empresa importadora CONVECTOR, eis que, nesses casos, inexistente relato de quaisquer indícios ou presunções que apontem para a existência de conluio entre a impugnante e a importadora CONVECTOR na suposta prática de subfaturamento, ou, ainda, não há

menção de quaisquer indícios ou presunções que atestem ser a impugnante a real adquirente das mercadorias importadas pela empresa CONVECTOR;

Alega inexistir, tampouco, prova cabal no sentido que a impugnante era responsável pela definição das mercadorias que seriam importadas e que esta equivocada dedução do Fisco foi feita com base em um e-mail enviado pela Sra. Solange Fraga Viegas Sra. Márcia Velloso, despachante aduaneira, não sendo razoável, contudo, que um simples email embase a responsabilidade solidária por um pagamento de crédito tributário da ordem de R\$ 2.149.749,96, tendo em conta que a autuação compreende o período de setembro de 2004 a maio de 2008;

Neste quadro, indaga por qual motivo não foram encontrados os e-mails enviados pela impugnante no período correspondente as demais encomendas que supostamente teria efetuado, ao que aduz que o e-mail encontrado pela fiscalização trata-se de um fato isolado, que não pode embasar a pretendida responsabilização tributária;

Da mesma forma, alega que não há prova cabal nos autos que ateste a afirmativa do Fisco segundo a qual a impugnante teria, por vezes, adiantado recursos CONVECTOR para a realização das importações em causa, destacando que, na hipótese, até a fiscalização admite não possuir provas e nem mesmo indícios que possibilitem concluir que a impugnante era responsável pelo adiantamento de recursos destinados ao pagamento de todas as importações;

Quanto à afirmação de que existia um contrato de exclusividade firmado entre a impugnante e a empresa CONVECTOR impedindo que referida empresa vendesse produtos da marca RESUN para outras empresas do ramo, esclarece que tal afirmação não foi comprovada, não podendo ser tomada como prova cabal, já que a impugnante poderia adquirir os produtos e mercadorias de outros importadores do país;

De outro lado, argumenta que os produtos em causa foram adquiridos dos exportadores Shenzhen Xingsrishend, Hengtong e Foshan, sendo que esses dois últimos exportadores vendem produtos de outras marcas, que não apenas a Resun, e até de fabricação própria, em razão de que alega que a declaração prestada pela Sra. Solange, acerca do aludido contrato de exclusividade, não é suficiente para comprovar a responsabilidade solidária da impugnante, ante a equivocada premissa adotada pela fiscalização no sentido de que tal declaração atestaria ser a impugnante a real adquirente dos produtos importados pela empresa CONVECTOR;

Nesse rumo, argumenta também que, dado o fato de que apenas onze das vinte declarações de importação foram realizadas com a exportadora Shenzhen, mesmo que adotada a premissa da fiscalização, não há como responsabilizar solidariamente a impugnante pelo pagamento de crédito tributário oriundo de importações realizadas com os demais exportadores;

Ademais disso, argumenta que a fiscalização não fundamentou a responsabilidade solidária atribuída à impugnante com base na solidariedade de pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, mas sim na solidariedade de pessoas expressamente designadas na lei, em razão de que é imprescindível que reste configurada, nos autos, a hipótese prevista nos dispositivos legais apontados no Relatório de Fiscalização, mas que, todavia, as autoridades autuantes não lograram comprovar, eis que não comprovaram que as importações em relevo foram realizadas por conta e ordem de terceiro ou por encomenda;

Alega que, para que as operações sob apreço fossem caracterizadas como importações por conta e ordem de terceiro, há a necessidade de um contrato ter sido previamente firmado entre a pessoa jurídica importadora e o adquirente que

encomenda as mercadorias, além do atendimento de outros requisitos estabelecidos pela IN SRF n.º 650, de 2006, o que, todavia, não foi comprovado pela fiscalização;

Reclama que, da mesma forma, não há falar de responsabilidade solidária da impugnante oriunda da caracterização das operações em tela como importações por encomenda, eis que também não foi demonstrado pelo Fisco o atendimento dos requisitos necessários a essa caracterização, além do que a Lei n.º 11.281, que passou a definir como solidário o encomendante predeterminado, só foi promulgada em 20/02/2006, não havendo falar de responsabilização da impugnante como responsável solidário para importações realizadas em período anterior à promulgação da citada lei;

Em virtude dessas contrarrazões, portanto, entende que deve ser excluída a sua responsabilidade solidária pelo pagamento dos créditos tributários constantes dos autos de infração, cujas cópias junta à petição impugnatória, ou que, ao menos referida responsabilidade seja limitada. As exigências constantes dos autos de infração referentes ao II e ao IPI, conforme foi consignado no Termo de Sujeição Passiva Solidária, afastando-a em relação aos créditos tributários decorrente da multa por subfaturamento, multa regulamentar do IPI, e, bem assim, Cofins e PIS/Pasep vinculados a importação;

No que concerne às multas exigidas no feito, contesta a responsabilização solidária pelo pagamento das penalidades ao argumento de que não cometeu o suposto ato ilícito, visto que não foi responsável pela importação dos produtos e a exigência de tais multas sem que tenha sido comprovada a sua atuação com dolo ou culpa atenta contra os princípios da legalidade, dignidade da pessoa humana e presunção de inocência;

No que respeita especificamente à aplicação das multas qualificadas de 150%, acessórias aos impostos e contribuições sociais exigidos, alega que referidas penalidades tem nítido caráter arrecadatório e malferem os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, capacidade contributiva, vedação ao confisco e o direito de propriedade, em razão de que pugna pela redução dessas multas ao patamar de 75% sobre o montantes dos tributos e contribuições exigidos, com escopo na interpretação mais favorável ao acusado, prevista no art. 112 do CTN;

Pelas mesmas razões argúi a inconstitucionalidade da multa aplicada em razão de subfaturamento, aduzindo, ainda, que tal penalidade não pode ser aplicada conjuntamente com a multa de ofício acessória aos tributos e contribuições sociais exigidos sob pena de incorrer-se em *bis in idem* de caráter punitivo, além do que descabe a atribuição de responsabilidade solidária à impugnante pelo pagamento da referida multa por subfaturamento, sem que tenha concorrido para a prática do ilícito, já que não foi a responsável pela importação dos produtos em comento;

No tocante à multa regulamentar do IPI, alega que em momento algum lhe foi atribuída responsabilidade pelo pagamento da referida multa, nem comprovada a hipótese de incidência da mencionada penalidade, pois adquiriu no mercado interno os produtos importados pela empresa CONVECTOR, não tendo conhecimento de que tais produtos teriam sido importados de forma irregular, ao que aduz que nem mesmo foi comprovado pela fiscalização que tais operações teriam ocorrido de forma fraudulenta;

Finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, requer o cancelamento dos autos de infração hostilizados, em razão de não terem sido atendidos os requisitos legais, e, bem assim, requer a sua exclusão como responsável solidária pelo

pagamento das exigências veiculadas no feito, e a exclusão ou redução das penalidades impostas.

Após a juntada das supracitadas petições impugnatórias, dada a existência de imprecisões contidas no feito relacionadas à qualificação jurídica e à extensão da responsabilidade tributária atribuída à pessoa jurídica SOLANGE FRAGA VIEGAS, esta DRJ/FNS, nos termos do despacho de fls. 1676 a 1678, encaminhou o processo em retorno à repartição de origem, com a solicitação para que fossem tomadas as seguintes providências:

a) elaborar informação fiscal de molde a esclarecer, **em relação a cada uma das Declarações de Importação** de que trata o processo, qual a qualificação jurídica que está sendo atribuída 6. empresa individual SOLANGE FRAGA VIEGAS, isto é, se referida pessoa jurídica foi identificada como real adquirente de uma importação realizada por sua conta e ordem, ou como encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora;

b) na mesma informação fiscal esclarecer qual a extensão da responsabilidade solidária atribuída à pessoa jurídica SOLANGE FRAGA VIEGAS, isto é, se pelo pagamento do crédito tributário veiculado nos autos de infração de II, IPI, Cofins Importação, PIS/Pasep Importação e a multa do subfaturamento, consoante consta do Relatório de Fiscalização (fl. 165), ou somente pelo pagamento do crédito tributário constante dos autos de infração de II e IPI, conforme foi consignado no Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária (fl. 1479);

c) também informar se a responsabilidade solidária atribuída à pessoa jurídica SOLANGE FRAGA VIEGAS abrange, ou não, o pagamento do crédito tributário referente à multa regulamentar do IPI, visto que esta exação também se encontra veiculada no auto de infração do IPI;

d) saneado o processo, intimar os impugnantes para tomarem ciência das informações aditadas, concedendo-lhes o prazo de 30 (trinta) dias para que se manifestem acerca da espécie afetada pelo procedimento instrutório requerido, antes de os autos retornarem a esta DRJ/FLORIANÓPOLIS para julgamento.

Em atendimento à supracitada solicitação, foi juntada ao processo a Informação Fiscal, de fl. 1680, com o seguinte teor:

a) A relação de solidariedade entre a sociedade empresária Solange Fraga Viegas e a sociedade Convector é de encomendante predeterminada, para todas as DI do processo em tela. À sociedade Solange cabia a determinação do tipo e quantidade da mercadoria a ser importada pela Convector, que para isso, por vezes, adiantava recursos para o pagamento de parte das importações e respectivos tributos es Convector, por outras, pagava a Convector após as operações de importação. A diferença entre importador por conta e ordem e por encomenda está, substancialmente, em quem negocia as mercadorias importadas, tarefa que ficava à cargo da Convector, expondo uma relação tributária solidária entre importador (Convector) e encomendante (Solange).

b) A responsabilidade da sociedade empresária Solange Fraga Viegas atinge a todos os créditos tributários veiculados nos autos de infração que integram o presente processo, inclusive o referente à multa regulamentar do IPI,

c) Respondido em b, acima.

Após a juntada da supracitada Informação Fiscal, os impugnantes foram intimados a tomar ciência das informações aditadas (fls. 1683/1684), sendo-lhes

devolvido o prazo legal de defesa para que se manifestassem acerca da espécie afetada pelo procedimento instrutório requerido.

Em razão disso, a pessoa jurídica **SOLANGE FRAGA VIEGAS** apresentou a manifestação adicional, de fls. 1685 a 1692, onde, em síntese:

Reclama que autuação fiscal encontra-se eivada de vício de nulidade, em face da ausência de descrição adequada dos fatos que a embasaram, em flagrante contrariedade disposição contida no inciso III do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e a Informação Fiscal aditada ao processo não é suficiente para saneá-lo;

Contesta a afirmação de que seria encomendante predeterminada das importações sob análise e alega que não pactuou previamente a compra dos produtos importados pela empresa CONVECTOR, nem disponibilizou recursos financeiros para viabilizar o pagamento das operações de importação, além do que reitera as contrarrazões já apresentadas na petição impugnatória;

Já a empresa **CONVECTOR — DISTRIBUIÇÃO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA** apresentou os documentos juntados as fls. 1705 a 1710, e a manifestação adicional, de fls. 1693 a 1704, onde, em síntese, reitera as contrarrazões apresentadas na petição impugnatória.

A DRJ-Florianópolis/SC julgou procedente a impugnação, declarando a nulidade do auto de infração, por vício formal, nos termos da ementa adiante transcrita (fls. 1.712/1.728:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2004 a 15/05/2008

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE

FRACIONAMENTO.

É nulo o auto de infração, em virtude de vício formal, quando a autoridade lançadora não qualifica corretamente o responsável solidário em relação totalidade do crédito tributário exigido.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Da decisão, recorre a DRJ-Florianópolis/SC de ofício, em razão de o crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

Ao teor do relatado, chegam os autos, para apreciação deste Colegiado, em razão de recurso de ofício interposto pela DRJ-Florianópolis/SC, por haver aquele órgão

jugador exonerado a contribuinte CONVECTOR DISTRIBUIÇÃO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA (doravante denominada “Convector”) de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada.

Entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que o auto de infração padece de vício formal, em razão várias irregularidades verificadas na responsabilização solidária atribuída à empresa individual SOLANGE FRAGA VIEGAS (doravante denominada Solange”).

Primeiramente, tem-se que, da leitura do Auto de Infração, bem como do Relatório de Fiscalização (fls. 99/165 – vol. I) e do Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária (fls. 1.477/1.479 – vol. VI), não se consegue vislumbrar qual a relação jurídica atribuída à empresa individual Solange: se esta foi identificada como real adquirente de importação realizada por sua conta e ordem ou se era encomendante predeterminada de importação realizada pela Convector. Tanto o auto de infração mostra-se silente nesse aspecto que foi determinada diligência pela DRJ, para que, dentre outras providências, fosse tal questão esclarecida.

Demais disso, em resposta à diligência requerida, a autoridade autuante informou que *“a relação de solidariedade entre a sociedade empresária Solange Fraga Viegas e a sociedade Convector é de encomendante predeterminada, para todas as DI do processo em tela”*.

Diante de tal resposta, duas outras incongruências se fizeram notar.

Primeiramente, tem-se que a responsabilização solidária do encomendante predeterminado somente foi incluída no art. 32 do Decreto-lei nº. 37/66 em 20/02/2006, com a edição da Lei nº. 11.281. Veja-se:

Art . 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. É responsável solidário: .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por

intermédio de pessoa jurídica importadora; (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

(grifo não constante do original)

Assim, constando do auto de infração, como fundamento legal para a atribuição da responsabilização solidária, o inciso II do art. 124 do CTN¹, esta somente poderia ser atribuída em relação aos fatos geradores ocorridos após a publicação da Lei nº. 11.281/2006, vale dizer, após 21/02/2006, tendo em vista o que dispõe o §1º do art. 144 do CTN:

Art. 144.

§1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(grifo não constante do original)

Desse modo, a responsabilidade solidária não poderia ter sido atribuída em relação às DI registradas entre 08/11/2004 e 27/01/2006 e que foram objeto da autuação.

Demais disso, em face da resposta à diligência requerida, de que a responsabilização solidária diz respeito a todas as DI objeto de autuação, tem-se ainda que em diversas DI deixou a Fiscalização de comprovar qualquer relação existente entre a empresa individual Solange e a Convector, conforme bem assinalou a DRJ. Veja-se:

Ocorre, porém, que em relação a nove das vinte DI que constituíram o objeto da autuação (DI n.os 04/1130437-7, 05/1300167-5, 05/0768820-6, 05/0289985-3, 05/0768918-0, 05/0237454-8, 05/0242274-7, 06/0103710-8 e 06/0105017-1), não há qualquer referência por parte do Fisco à existência de prova, ainda que incidiária, no sentido de que a empresa individual SOLANGE, apontada como "real adquirente" das mercadorias importadas, tenha adiantado recursos financeiros A importadora CONVECTOR, de molde a caracterizar tais importações como realizadas por conta e ordem de terceiro.

Neste quadro, não sendo possível qualificar a empresa individual SOLANGE como a "real adquirente" das mercadorias importadas ao amparo da mencionadas DI, não há, na mesma trilha, como atribuir-lhe responsabilidade solidária, com base no inciso II do art. 124 do CTN e nas disposições legais que atribuem dita solidariedade ao adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem.

¹ 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 expresamente designadas por lei.

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

Assinale-se, ademais disso, que referidas declarações de importação foram registradas pela CONVECTOR entre 08/11/2004 e 27/01/2006, período, portanto, anterior publicação da Lei n.º 11.281, em 21/02/2006, pelo que tampouco procede a responsabilização solidária da empresa SOLANGE, com base no inciso II do art. 124 do CTN e nos dispositivos introduzidos pela mencionada Lei n.º 11.281, de 2006, pois ainda que a empresa individual SOLANGE pudesse ser caracterizada, no mundo dos fatos, como encomendante predeterminado das citadas importações, certo é que a qualificação legal desse encomendante como responsável solidário só passou a vigor, no mundo jurídico, posteriormente à ocorrência dos fatos geradores dos gravames lançados relativamente às mencionadas DI. Ou seja, nos termos em que se encontra fundamentada, de plano, se verifica que a responsabilização solidária em relevo não procede, ao menos em relação totalidade do crédito tributário exigido.”

Assim, entendo que a responsabilização solidária da empresa individual Solange é inválida, em razão dos motivos assinalados pela autoridade julgadora de primeira instância. Entretanto, de modo diverso ao entendimento manifestado pela DRJ, não vejo daí razões para inquirar de nulidade o auto de infração, seja por vício formal, seja material. O lançamento mostra-se hígido, tendo sido direcionado a quem, efetivamente, promoveu a importação - a contribuinte Convector. A responsabilização solidária mostra-se, tão-somente, como uma garantia ao crédito tributário lançado, de modo que as irregularidades existentes na caracterização da solidariedade pretendida pela Fiscalização não tem o condão de prejudicar o lançamento efetuado em relação ao contribuinte.

Pelo exposto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso de ofício, para declarar válido o lançamento efetuado em relação à contribuinte CONVECTOR DISTRIBUIÇÃO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA e afastar do pólo passivo, como responsável solidária, a empresa individual SOLANGE FRAGA VIEGAS, devendo os autos retornarem à DRJ-Florianópolis/SC para julgamento da lide em relação à impugnação oferecida pela contribuinte.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres