



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

Processo nº 10516.720008/2012-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.628 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2015
Matéria Imposto sobre a Importação
Recorrente GIGA IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA DE ADITIVOS ALIMENTARES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 25/06/2007 a 06/11/2009

INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO NO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

À autoridade julgadora não é permitido ajustar o lançamento para complementar a sua fundamentação legal, eis que, além de faltar-lhe competência para tanto, implicaria cerceamento do direito de defesa à recorrente.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO - Presidente

(assinado digitalmente)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Maria Aparecida Martins de Paula (Relatora), Alexandre Kern, João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama D'Eça.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário.

Por retratar os fatos que sucederam no processo até a apresentação da impugnação, adota-se aqui o relatório da decisão recorrida, que abaixo se transcreve:

(...)

Cuida-se de processo administrativo fiscal, no qual as Autoridades Aduaneiras, por meio de Auto de Infração (fls. 02 a 24; e anexos; e Relatório de Fiscalização às fls. 306 a 359 do e-processo, e documentos acostados), constituíram crédito tributário em face da empresa GIGA IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA DE ADITIVOS ALIMENTARES LTDA., doravante por vezes designada simplesmente GIGA, e como responsável solidário, a empresa LUCHEBRAS LABORATÓRIO DE PROCESSOS INDUSTRIAIS LTDA., doravante por vezes designada simplesmente LUCHEBRAS.

O valor total do crédito tributário lançado em face da GIGA perfaz a soma de R\$ 1.358.059,93 (um milhão, trezentos e cinquenta e oito mil, cinquenta e nove reais e noventa e três centavos), consoante se observa por exemplo do Resumo do Crédito Tributário Apurado à fl. 359 do e-processo. E, conforme se verifica do mesmo documento, o valor total do crédito tributário lançado em face da LUCHEBRAS perfaz a soma de R\$ 422.194,33 (quatrocentos e vinte e dois mil, cento e noventa e quatro reais e trinta e três centavos). Oportuno salientar, no entanto, que nos presentes autos (PAF 10516.720.008/2012-81), o valor total é de R\$ 1.358.059,93. O referido valor de R\$ 422.194,33 restou constituído nos autos do PAF 10516.720.007/2012-37).

O contribuinte Giga Importadora e Distribuidora de Aditivos Alimentares Ltda teve ciência editalícia do Auto de Infração em 30/07/2012 (fl. 474). Não impugnou o ato fiscal e consequentemente foi lavrado o Termo de Revelia de fl. 467. O contribuinte Luchebras Laboratório de Processos Industriais Ltda - EPP, responsável solidário, teve ciência da autuação em 31/07/2012 (fls. 459 e 460). Interpôs a impugnação de fls. 382 a 412 (380 a 410 do e-processo) em 31/07/2012, juntamente com os documentos de fls. 413 a 457.

Os Autos de Infração Nos termos da autuação fiscal e dos documentos que instruem o processo, asseveram as Autoridades Aduaneiras que a subscreveram haverem constatado, em apertada síntese, que:

No ano de 2009, o Departamento de Polícia Federal (DPF) realizou a operação "HÉRCULES". O Relatório sobre a operação identificou condutas criminosas contra o sistema financeiro nacional praticadas de forma contumaz pelos responsáveis das casas de câmbio CASA BRANCA CÂMBIO E TURISMO LTDA e VASQUES TURISMO, bem como por muitos de seus clientes. Por meio desse Relatório, foram identificados pela Receita Federal do Brasil (RFB) integrantes de

várias sociedades empresárias importadoras, principalmente do Rio Grande do Sul, mas também de algumas sociedades paulistas e catarinenses, que cometeram ilícitos contra o sistema financeiro nacional, ordenando o envio de divisas ao exterior à margem do sistema oficial de câmbio brasileiro. A fim de apurar a participação de tais integrantes e de suas sociedades importadoras em fraudes no comércio exterior brasileiro, foi deflagrada, em novembro de 2011, operação conjunta do DPF e da RFB, chamada "HERÁCLIDAS". Este Relatório trata da fiscalização das sociedades importadoras LUCHEBRÁS LAB. DE PROCESSOS INDUSTRIAIS LTDA.-EPP., CNPJ 06.910.888/0001-86, e GIGA IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA DE ADITIVOS ALIMENTARES LTDA., CNPJ 02.286.065/0001-70, identificadas na operação "HÉRCULES" e que foram alvos da operação "HERÁCLIDAS", obedecendo ao Mandado de Busca e Apreensão (MBA) nº 7284110, fls. 025 e 026, o qual foi cumprido apenas na sede da sociedade LUCHEBRÁS. O referido MBA também mandava que se realizasse busca e apreensão na sede da sociedade GIGA, mas a mesma encontrava-se fechada no dia do cumprimento do MBA, permanecendo fechada até a data da última visita ao seu endereço, dia 02/07/2012.

Que após a apreensão, o DPF copiou os documentos e arquivos magnéticos apreendidos e disponibilizou essas cópias para a equipe de fiscalização aduaneira da RFB, para avaliação de seus conteúdos, a fim de se verificar se esses documentos e arquivos magnéticos continham provas de fraudes praticadas por LUCHEBRÁS e GIGA em suas operações de importação. Realizadas as análises, a equipe de Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil responsável por esta fiscalização verificou a existência de provas de: **a) gerenciamento fraudulento nas sociedades LUCHEBRÁS e GIGA, pois quem efetivamente comandava estas sociedades eram: GIOVANNA PINTO LUCHESE, CPF 000.588.140-43, um dos sócios da sociedade LUCHEBRÁS; seu pai, CLÓVIS BENEDITO LUCHESE, CPF 263.866.660-20, sócio até 26/11/1999 da GIGA; e MODESTO CARRO LOUREIRO, CPF 430.708.170-68, sócio de 08/01/2007 a 11/06/2007 da LUCHEBRÁS. NAIR TORNUS LUCHESE, CPF 492.401.450-87, sócia majoritária da LUCHEBRÁS é mãe de CLÓVIS; b) subvalorização fraudulenta, que é quando o importador declara em suas declarações de importação (DI), de forma intencional, valor aduaneiro inferior ao valor aduaneiro real; e c) evasão de divisas, na forma de pagamentos efetuados ao exterior à margem do sistema regular de câmbio.**

Que GIGA e LUCHEBRÁS não eram duas sociedades empresárias independentes, pois na verdade eram uma sociedade composta, chamada aqui por esta fiscalização de grupo GIGA-LUCHEBRÁS, utilizando definição empregada por GIOVANNA ao se referir a atuação das duas sociedades... Este grupo vai ganhar mais tarde a companhia da sociedade PH LÍQUIDO DO BRASIL. Que a administração desse grupo cabia a três pessoas: CLÓVIS e MODESTO, duas pessoas estranhas aos quadros sociais das duas sociedades; e GIOVANNA, sócia administradora da LUCHEBRÁS.

Que "Identificamos dois graves problemas nas operações de importação realizadas pelo grupo GIGA-LUCHEBRÁS. O primeiro problema foi quanto ao valor aduaneiro dessas importações. Os valores aduaneiros declarados pelo grupo em suas declarações de importação (DI), base de cálculo dos tributos incidentes nessas operações, eram bem mais baixos do que os valores efetivamente negociados com o exterior. O segundo problema identificado é um

efeito necessário (criminosamente necessário) do primeiro. Falamos dos pagamentos remetidos ao exterior, à margem do sistema oficial brasileiro de câmbio, das diferenças entre os valores realmente negociados e os valores declarados pelo grupo GIGA-LUCHEBRAS”.

Com base nos fatos narrados, e documentos carreados ao processo, foram lavrados os Autos de Infração ora em exame, do qual os autuados, conforme mencionado linhas atrás, tomaram ciência, mas tão-somente impugna as autuações a empresa LUCHEBRAS.

A Impugnação

Conforme salientado, o contribuinte Giga Importadora e Distribuidora de Aditivos Alimentares Ltda. teve ciência do Auto de Infração em 30/07/2012 (fl. 377). Não impugnou o ato fiscal e consequentemente foi lavrado o Termo de Revelia de fl. 467. O contribuinte Luchebras Laboratório de Processos Industriais Ltda. - EPP, responsável solidário, teve ciência da autuação em 31/07/2012 (fls. 459 e 460). Interpôs a impugnação de fls. 382 a 412 em 31/07/2012, juntamente com os documentos de fls 413 a 457. Em sua impugnação, a LUCHEBRAS alega, em apertado resumo:

Que demonstrará, “ao longo da inconformidade ora apresentada as seguintes questões: (a) quanto à sujeição passiva da Impugnante relativamente às operações realizadas pela Giga: (a.1) a ausência de formação de grupo econômico entre as empresas; e (a.2) a falta de suporte fático para enquadrar a Impugnante como contribuinte solidário; (b) quanto aos créditos tributários exigidos: (b.1) a improcedência dos autos de infração lavrados no presente processo administrativo; e (b.2) subsidiariamente, a inaplicabilidade da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria na hipótese em exame” (fl. 382).

Que restará provado inequivocamente que a relação havida entre as empresas (LUCHEBRAS e GIGA) sempre foi estritamente comercial, afastando-se, por conseguinte, a existência do indigitado grupo econômico Giga-Luchebras e, consequentemente, a responsabilidade da Impugnante pelo suposto crédito tributário exigido nos autos;

Que a relação havida entre as empresas era meramente comercial, decorrente, em especial, de contrato de industrialização por encomenda firmado entre as partes em 03.01.2005, acrescido do adendo 1, de 03.01.2006, e do adendo 2, de 10.06.2008 (doc. 01 – juntado à impugnação); que, conforme se extrai do referido contrato, a Impugnante foi contratada para proceder à industrialização dos produtos encomendados pela Giga; nos termos da cláusula “b),2” do instrumento particular em comento, a Giga fornecia as matérias primas e insumos necessários à industrialização. Que justamente essa era a relação existente entre as empresa. Ou seja, a Giga adquiria os insumos no mercado internacional e, após o devido ingresso dos produtos no país, remetia-os à Impugnante, que, por sua vez, realizava o processo de industrialização para, em seguida, devolver os produtos àquela; que a Giga era, portanto, simples cliente da Impugnante;

Com vistas a provar o acima alegado, Impugnante junta notas fiscais emitidas pela Giga entre 04.05.2007 e 29.07.2007, a fim de mostrar a efetiva remessa dos produtos por ela importados para a Impugnante para fins de industrialização (doc. 02). Outrossim, acosta aos autos as notas fiscais emitidas pela Impugnante que atestam o retorno das

referidas mercadorias para a Giga após o processo de industrialização (doc. 03).

Com amparo nesses elementos probatórios, resta claro – conforme alega – que o registro no fluxo de caixa da Impugnante de movimentações relacionadas às notas fiscais mencionadas, antes de militar em favor da existência de grupo econômico, prova a real relação única e exclusivamente comercial existente entre as empresas. Em adição, cumpre fazer referência a e-mail enviado por funcionário da Impugnante, em 07.08.2009, no qual há uma planilha de controle das pendências do cliente Giga. Depreende-se de tal documento a existência de cobranças bancárias e, inclusive, de protestos, por parte de Impugnante, de duplicatas emitidas pela Giga em seu favor (doc. 04). Nesse contexto, assevera a impugnante que: “Ora, soa, no mínimo, extremamente inverossímil que determinada empresa proteste em cartório título de crédito emitido por outra integrante do mesmo grupo econômico. Tal elemento, com efeito, constitui indício forte e contundente acerca da inexistência do grupo Giga-Luchebras, fantasiado pelo Fisco”.

Nessa linha, afirma que “fulminada a pretensa existência de fato do suposto grupo Giga-Luchebras, é manifesta a ilegitimidade da Impugnante para figurar no pólo passivo das obrigações tributárias veiculadas nos autos, uma vez que sua responsabilização partiu da referida premissa, agora desconstituída por prova clara e convincente”.

Também contesta a capitulação legal utilizada pelas Autoridades Aduaneiras em relação à sujeição passiva tributária. Alega que: “mesmo que se aceitassem as falsas inferências sobre a formação de um suposto grupo econômico, a atribuição de sujeição passiva à Impugnante encontra óbice diante do equivocado enquadramento da Impugnante como contribuinte no lançamento fiscal. Consoante se depreende do Relatório de Fiscalização, a Impugnante foi enquadrada na condição de contribuinte solidário, com base nos arts. 121, I, c/c 124, I, ambos do CTN, relativamente aos tributos e penalidades exigidos em razão das operações realizadas pela Giga. De acordo com as razões expostas pelo Fisco, a Impugnante, ao formar um suposto grupo econômico com a Giga, teria interesse comum nos fatos geradores que ensejaram as autuações (art. 124, I, CTN). Assim, no entendimento da Autoridade Aduaneira, a Impugnante, por tais fundamentos, teria relação pessoal e direta com a entrada no Brasil dos produtos importados pela Giga, resultando daí sua condição de contribuinte (art. 121, I, CTN). Entretanto, é incontroverso que os fatos descritos no Relatório de Fiscalização, ainda que se mostrassem verossímeis, jamais poderiam ensejar a autuação da impugnante como contribuinte (art. 121, I, CTN) das obrigações tributárias da Giga. A situação descrita pelo Fisco poderia autorizar, no máximo, a verificação de alguma hipótese de responsabilidade tributária (art. 121, II, CTN) apta a justificar, em um plano abstrato, a sujeição passiva da Impugnante. Isso porque, não existem dúvidas a respeito da condição de terceiro quanto aos supostos fatos geradores em análise” (fl. 388 e 389).

Alega ainda a não ocorrência de subvaloração fraudulenta e de remessa ilegal de divisas para o exterior nas importações, ao asseverar que: “Mesmo que se pudesse admitir a sujeição passiva da Impugnante no presente caso - o que se afirma apenas a hipoteticamente e a título argumentativo é certo que as ditas infrações que servirão de base para o lançamento fiscal não estão suficiente e

satisfatoriamente provadas, motivo pela qual os autos de infração estão eivados de manifesta nulidade”. E que “nesse sentido, são basicamente duas as acusações que o Relatório de Fiscalização atribui à Importadora e que fundamentam as exigências fiscais veiculadas no presente processo administrativo: (a) subvaloração fraudulenta na importação de mercadorias pela não declaração dos royalties supostamente pagos ao exportador; e (b) remessa ilegal de divisas para o exterior a fim de realizar o pagamento dos alegados royalties que não teriam sido incluídos no valor aduaneiro {base de cálculo dos tributos incidentes nas operações}. Acontece que, ao contrário do sustenta o Fisco, não se encontra nos autos a comprovação de que houve o efetivo pagamento de royalties para o fornecedor estrangeiro PH Liquid Belgium em função das aquisições de PH Liquid...” (grifos ora acrescentados).

Que em relação aos fatos referentes à alegada evasão de divisas, afirma que “o primeiro indício que aparenta sustentar a presunção elaborada pelo Fisco sobre o ponto em questão consiste no relatório da Polícia Federal sobre a Operação Hércules. Contudo, tal documento sequer menciona a Importadora, tampouco faz qualquer referência à empresa. Em suma, o indigitado relatório policial não aponta a realização de qualquer operação financeira irregular pela Importadora por meio da casa de câmbio investigada (fl. 349). Ademais, conforme se depreende do próprio relatório lavrado pela Autoridade Policial, parcialmente transcrito nos autos, o proprietário da aludida casa de câmbio forneceu a relação dos 63 (sessenta e três) clientes que utilizavam sua empresa como instrumento para a realização de operações financeiras irregulares e nessa lista não figurava a Importadora - tampouco a Impugnante (fl. 349). Desse modo, como então aceitar a presunção do Fisco no sentido de que nas operações de importação da Importadora houve remessa ilegal de divisas se a própria prova indiciária (relatório da Polícia Federal) não aponta para a ocorrência de qualquer operação financeira ilegal?”.

Por derradeiro, defende a inaplicabilidade da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria aos casos de subfaturamento. Nessa linha, afirma que “supondo-se ... a ocorrência do alegado subfaturamento, a penalidade aplicável ao caso seria a multa administrativa de 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação, mas, em hipótese alguma, a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias” visto que há previsão dessa penalidade específica para os casos de subfaturamento, contida no art. 88, parágrafo único, da MP 2.158-35/2001, e nos arts. 108, parágrafo único, e 169, II, do Decreto-Lei 37/66 (v. fls. 403 a 406).

Pelo esposado, a impugnante requer seja acolhida a impugnação para cancelar, ao menos em relação à impugnante, o lançamento tributário em sua integralidade ou, subsidiariamente, para afastar a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

Esta, a síntese das alegações da impugnante, acima qualificada.

É o breve relato do essencial.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/02/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 13/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 07/02/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Mediante o Acórdão nº 16-52.252, de 31/10/2013, a 11ª Turma da DRJ/São Paulo I, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela Luchebras Laboratório de Processos Industriais Ltda. - EPP, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 25/09/2007 a 06/11/2009

*SUBFATURAMENTO. SOLIDARIEDADE PASSIVA.
SOLIDARIEDADE.*

Segundo a legislação do Comércio Exterior, a pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente. Exegese do art. 95 do Decreto-lei 37/1966.

*MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU
FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA
EQUIVALENTE AO VALOR DA MERCADORIA.*

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente.

As empresas Giga e Luchebras foram regularmente cientificadas, por via postal, da decisão de primeira instância em 17/12/2013.

Em 14/01/2014, a empresa LUCHEBRAS LABORATÓRIO DE PROCESSOS INDUSTRIAIS LTDA. apresentou recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) com alegações semelhantes àquelas da Impugnação (vide Relatório da decisão recorrida), acrescentando também algumas insurgências em face da decisão recorrida. O referido recurso, abaixo sintetizado, foi subdividido nos seguintes tópicos:

1. Dos fatos:

A recorrente apresentou impugnação, mediante a qual sustentou e provou: (a) quanto à sujeição passiva da Impugnante relativamente às operações realizadas pela Giga: (a.1) erro crasso no seu enquadramento como contribuinte solidário e (a.2) ausência de formação de grupo econômico entre as empresas; (b) quanto aos créditos tributários exigidos: (b.1) a improcedência dos autos de infração e (b.2) a inaplicabilidade da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

Sobreveio o Acórdão nº 16-52.252, no qual os julgadores praticamente repisaram os argumentos da autoridade autuante, com exceção da questão atinente à sujeição passiva, em relação à qual houve manifesta alteração dos fundamentos jurídicos do lançamento.

O referido acórdão não deu o tratamento adequado ao caso, pois: 1º) é evidente a alteração do fundamento legal para a sujeição passiva; 2º) inexistente grupo econômico entre a recorrente e a Giga; 3º) não se vislumbra a ocorrência de subfaturamento nas importações; e 4º) é inaplicável a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

2. Das razões para reforma do Acórdão:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/02/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e

m 13/02/2015 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 07/02/2015 por MARIA APAREC

IDA MARTINS DE PAULA

Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2.1. Da ilegitimidade passiva da recorrente:

2.1.1. Do erro na atribuição de sujeição passiva à recorrente na qualidade de contribuinte solidário:

No lançamento fiscal, a recorrente foi considerada contribuinte solidário com base nos arts. 121, I c/c 124, I do CTN, relativamente aos tributos e penalidades exigidos em razão das operações de importação realizadas pela Giga. Segundo o Fisco, o interesse comum nos fatos geradores seria em face da recorrente formar um suposto grupo econômico com a Giga (art. 124, I do CTN), de forma que teria relação pessoal e direta com a entrada no Brasil dos produtos importados pela Giga, resultando daí sua condição de contribuinte (art. 121, I do CTN).

No entanto, os fatos descritos no processo jamais poderiam ensejar a autuação da recorrente como contribuinte (art. 121, I do CTN), mas, no máximo, a verificação de alguma hipótese de responsabilidade tributária (art. 121, II do CTN). Com relação ao imposto sobre importação e ao PIS/Pasep-importação e à Cofins-importação, somente poderia ser enquadrado como contribuinte o importador, assim considerado aquele que promove a entrada de mercadorias estrangeiras no território nacional (art. 31, I do Decreto-lei nº 37/66), que, no caso concreto, é, indiscutivelmente, a Giga.

Ademais, não é correto imputar a condição de contribuinte à recorrente com base no art. 124, I do CTN em razão de um suposto interesse comum, pela alegada formação de grupo econômico. Isto porque, a solidariedade a que se refere a norma é entre as pessoas que co-realizam o fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na situação, conforme precedentes colacionados.

Desse modo, afastada sua condição de contribuinte solidário em relação às importações realizadas pela Giga, infere-se que somente poderia ser conferida, em tese, a condição de responsável tributário à recorrente, no que o Fisco não logrou êxito. Evidenciado o erro na identificação do sujeito passivo, que se apresenta como vício material do lançamento (art. 142 do CTN), o qual não permite a contagem especial do prazo de decadência previsto no art. 173, II do CTN.

Por último, é de se enfatizar a invalidade da pretensão do acórdão recorrido de alterar o fundamento legal da sujeição passiva da recorrente de contribuinte (art. 121, I c/c art. 124, I do CTN) no auto de infração para responsável solidário (art. 95, I do Decreto-lei nº 37/66), o que não é lícito. As delegacias de julgamento não têm competência para celebrar o lançamento, nem para agravá-lo ou para aperfeiçoá-lo. Razão pela qual o acórdão guerreado é nulo na parte em que alterou a espécie de sujeição passiva atribuída à recorrente no lançamento de ofício.

2.1.2. Da inexistência do alegado grupo Giga-Luchebras:

A relação havida entre as empresas era meramente comercial, decorrente, em especial, de contrato de industrialização por encomenda firmado entre as partes, conforme comprovam os documentos acostados na impugnação: contrato de industrialização e notas fiscais de remessas e de retorno de mercadorias. A recorrente foi contratada para proceder à industrialização dos produtos encomendados pela Giga, que fornecia as matérias primas e insumos necessários à industrialização. A Giga adquiria os insumos no mercado internacional e, após o devido ingresso dos produtos no país, remetia-os à Impugnante, que, por sua vez, realizava o processo de industrialização para, em seguida, devolver os produtos àquela.

Com amparo nesses elementos probatórios, resta claro que o registro no fluxo de caixa da recorrente de movimentações relacionadas às notas fiscais apresentadas, antes de militar em favor da existência de grupo econômico, prova a real relação única e exclusivamente comercial existente entre as empresas. Em adição, cumpre fazer referência ao e-mail enviado por funcionário da recorrente, em 07.08.2009, no qual há uma planilha de controle das pendências do cliente Giga. Depreende-se de tal documento a existência de cobranças bancárias e, inclusive, de protestos, por parte da recorrente, de duplicatas emitidas pela Giga em seu favor. Nesse contexto, assevera que: “Ora, soa, no mínimo, extremamente inverossímil que determinada empresa proteste em cartório título de crédito emitido por outra integrante do mesmo grupo econômico. Tal elemento, com efeito, constitui indício forte e contundente acerca da inexistência do grupo Giga-Luchebras, fantasiado pelo Fisco (...)”.

Conclui a questão com a afirmação que “fulminada a pretensa existência de fato do suposto grupo Giga-Luchebras, é manifesta a ilegitimidade da Impugnante para figurar no pólo passivo das obrigações tributárias veiculadas nos autos, uma vez que sua responsabilização partiu da referida premissa, agora desconstituída por prova clara e convincente”.

2.2. Da não ocorrência de subvaloração nas importações:

A decisão atacada não levou em consideração os argumentos apresentados na impugnação da recorrente, deixando de analisar os fatos e provas relacionados às quatro importações realizadas pela Giga, que são objeto do presente feito, limitando-se a transcrever os termos do Relatório de Fiscalização acerca de uma das operações, referente ao processo administrativo nº 10516.720007/2012-37. Pelo que é clara, no caso, a preterição do seu direito de defesa.

São basicamente duas as acusações que o Relatório de Fiscalização atribui à Importadora e que fundamentam as exigências fiscais veiculadas no presente processo administrativo: *subvaloração fraudulenta na importação de mercadorias* pela não declaração dos royalties supostamente pagos ao exportador; e *remessa ilegal de divisas para o exterior* a fim de realizar o pagamento dos alegados royalties que não teriam sido incluídos no valor aduaneiro.

Acontece que, ao contrário do sustenta o Fisco, não se encontra nos autos a comprovação de que houve o efetivo pagamento de royalties para o fornecedor estrangeiro PH Liquid Belgium em função das aquisições de PH Liquid. Os supostos fatos indiciários trazidos a lume pelo Fisco resumem-se a meras trocas de mensagem eletrônicas, nas quais o fornecedor estrangeiro exige o pagamento de valores a esse título, e simples planilhas apócrifas e sem identificação com dados das operações, que, aparentemente, evidenciariam a cobrança de *royalties*. Não há, nos autos, a prova direta da prática de irregularidades pela Giga nas operações de importação, sendo que tampouco os supostos indícios são capazes de justificar a lavratura dos autos de infração.

Em relação à alegada evasão de divisas, é incontroverso que não se pode concluir pela sua ocorrência tão somente com amparo nos fatos delineados pela autoridade lançadora. Saliencia a recorrente que “o primeiro indício que aparenta sustentar a presunção elaborada pelo Fisco sobre o ponto em questão consiste no relatório da Polícia Federal sobre a Operação Hércules. Contudo, tal documento sequer menciona a Importadora, tampouco faz qualquer referência à empresa. Em suma, o indigitado relatório policial não aponta a realização

de qualquer operação financeira irregular pela Importadora por meio da casa de câmbio investigada (fl. 349).

Ademais, conforme se depreende do próprio relatório lavrado pela Autoridade Policial, parcialmente transcrito nos autos, o proprietário da aludida casa de câmbio forneceu a relação dos 63 (sessenta e três) clientes que utilizavam sua empresa como instrumento para a realização de operações financeiras irregulares e nessa lista não figurava a Importadora (Giga), nem a Recorrente (fl. 349). Desse modo, como então aceitar a presunção do Fisco no sentido de que nas operações de importação da Importadora houve remessa ilegal de divisas se a própria prova indiciária (relatório da Polícia Federal) não aponta para a ocorrência de qualquer operação financeira ilegal?”.

Sem a prova cabal da remessa de recurso ao exterior, descabe falar em evasão de divisas, que se caracterizaria pelo envio de dinheiro a outrem no exterior à margem do sistema de câmbio oficial brasileiro.

Também inexistente no processo a referência a Declarações de Importação de outros importadores que pudessem servir de parâmetro para evidenciar a subvaloração fraudulenta que se pretende atribuir à importadora e à recorrente. Conforme pesquisa efetuada pela recorrente no sistema *Aliceweb* o produto de NCM 29181100 tem o preço médio de 2,04 euros/kg, semelhantes aos declarados nas DI's ora sob questionamento.

2.3. Da inaplicabilidade da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadorias aos casos de subfaturamento:

Mostra-se evidente a inaplicabilidade da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, com base no art. 23, IV e §3º do Decreto-lei nº 1.455/76 c/c o art. 105, VI e XI do Decreto-lei nº 37/11, pela apresentação de faturas comerciais ideologicamente falsas em relação ao valor aduaneiro, abaixo daquele efetivamente pago ao exportador.

À luz do critério da especialidade, quando se estiver diante de subfaturamento em razão de falsa declaração de valor, a consequência deve ser a aplicação da multa no valor de 100% da diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação, conforme previsto no art. 88, parágrafo único, da MP 2.158-35/2001, e nos arts. 108, parágrafo único, e 169, II, do Decreto-Lei 37/66.

Requeru a responsável solidária, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso voluntário para cancelar, ao menos em relação a si, o lançamento tributário em sua integralidade, ou, subsidiariamente, para afastar a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Passo a analisar a preliminar de ilegitimidade passiva da recorrente.

Conforme consta no Relatório de Fiscalização (fl. 349) e no Termo de Ciência de Sujeição Passiva Solidária (fls. 459/460), cujos trechos foram transcritos abaixo, no presente processo, em que as importações foram efetuadas pela empresa Giga, esta seria a contribuinte principal, nos termos do art. 121, I do CTN, sendo a recorrente Luchebrás "contribuinte solidário", por interesse comum na situação que constitui o fato gerador, nos termos do art. 124, I do CTN:

[Relatório de Fiscalização]

(...)

110. Formalmente, existe o limite entre LUCHEBRÁS E GIGA, mas materialmente este limite nunca existiu, havendo uma confusão entre as duas sociedades. Tal relação jurídica indica o caminho a ser seguido na responsabilização das sociedades integrantes do esquema fraudulento de importações do grupo GIGA-LUCHEBRÁS: LUCHEBRÁS como contribuinte principal quanto às suas operações de importação e GIGA, como contribuinte solidário nestas operações, invertendo-se a relação nas operações de importação registradas em nome da GIGA. A condição de solidariedade entre LUCHEBRÁS e GIGA vem do Código Tributário Nacional (grifo nosso):

*Art. 121. **Sujeito passivo da obrigação principal** é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

[Termo de Ciência de Sujeição Passiva]

(...)

Face ao exposto (...), ficou perfeitamente caracterizada a responsabilidade solidária de que trata o inciso I do artigo 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), abaixo in verbis:

(...)

Fica, portanto, a sociedade LUCHEBRÁS LABORATÓRIO DE PROCESSOS INDUSTRIAIS LTDA. EPP, CNPJ 06.910.888/0001-86, na condição de RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA-CONTRIBUINTE, (...)

Ao que se depreende da leitura da autuação, a recorrente não foi incluída no processo como o "responsável" a que se refere o art. 121, II do CTN, mas como

"solidariamente obrigada" com a contribuinte Giga, nos termos do art. 124, I do CTN, em face da constatação, nos autos, de uma sociedade de fato, denominada "Grupo Giga-Luchebrás".

Neste ponto, cabe citar a doutrina de Leandro Paulsen (*Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 10. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008, p. 909), acerca da interpretação do art. 124 do CTN:

- Não é forma de inclusão de terceiro, mas grau de responsabilidade dos co-obrigados, sejam contribuintes, ou contribuinte e responsável tributário. "4. A solidariedade não é forma de eleição de responsável tributário. A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade. (...) "(Derzi, Misabel Abreu, Atualização da obra de Aliomar Baleeiro, *Direito Tributário Brasileiro*. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 729).

Sustenta a recorrente a invalidade do acórdão recorrido por ter alterado o fundamento legal da sujeição passiva da recorrente de contribuinte (art. 121, I c/c art. 124, I do CTN) no auto de infração para responsável solidário (art. 95, I do Decreto-lei nº 37/66).

Neste ponto, verifica-se que, realmente, a decisão de primeira instância inseriu o art. 95, I do Decreto-lei nº 37/66 para a responsabilização da recorrente no presente processo, em caráter complementar aos arts. 121, I e 124, I do CTN, que já constava na autuação, conforme trechos abaixo transcritos da ementa e do voto do Relator:

Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 25/09/2007 a 06/11/2009

SUBFATURAMENTO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. SOLIDARIEDADE.

Segundo a legislação do Comércio Exterior, a pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente. Exegese do art. 95 do Decreto-lei 37/1966.

(...)

Voto

DA SOLIDARIEDADE PASSIVA.

Questão tangente ao mérito e abordada com profundidade na peça impugnatória refere-se à solidariedade passiva tributária.

Sobre a sujeição passiva tributária, dispõe o Código Tributário Nacional (CTN) que:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

“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.”

Ou seja, a pessoa obrigada ao pagamento de penalidade pecuniária é considerada sujeito passivo de obrigação principal. Chama-se “contribuinte” aquele que possua “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”.

A leitura do artigo 121 implica a conclusão de que para o CTN o “infrator” é também “contribuinte”, se possuir “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”.

Além disso, sendo diversos os co-autores da infração sujeita a pena pecuniária, são todos responsáveis solidários, por possuírem interesse jurídico comum no ilícito que dá azo à penalidade pecuniária (obrigação principal), nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

Em complemento às disposições do Código Tributário Nacional, o Decreto-Lei nº 37/1966 definiu especificamente a responsabilidade pelas infrações aduaneiras. É o que se observa da letra de seus artigos 94 e 95, in verbis:

(...)

Nos termos do Decreto-lei 37/1966, comete infração toda a pessoa física ou jurídica que, por ação ou omissão, voluntária ou involuntária, não observe norma estabelecida no Decreto-lei, em seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

Consoante se verifica da legislação acima referenciada, o enquadramento legal da sujeição tributária passiva, na seara do Direito Aduaneiro, embora obviamente tenha sustentáculo no CTN (norma geral de Direito Tributário), deve obedecer aos ditames da norma legal específica, qual seja, o Decreto-lei nº 37, de 1966.

Isto posto, passa-se a analisar a sujeição tributária no caso concreto.

Estaria correta em parte a sustentação da impugnante – no sentido de que a situação descrita pelo Fisco poderia autorizar, no máximo, a verificação de alguma hipótese de responsabilidade tributária (art. 121, II, CTN) – se não houvesse ficado devidamente demonstrado e provado, nestes autos, como será pormenorizado linhas adiante, a existência de uma sociedade de fato, formada pelas empresas GIGA, LUCHEBRAS e, ainda, por seus DIRIGENTES, sociedade de fato denominada, na autuação, de “Grupo GIGA-LUCHEBRÁS”.

Dessa forma, pela aplicação do inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, entende este relator que a responsabilidade tributária é, neste processo, conjunta, entre as empresas GIGA, LUCHEBRÁS e seus dirigentes de fato.

(...)

Em obediência aos princípios da ampla defesa, do contraditório e da segurança jurídica, prescritos no art. 2º da Lei nº 9.784/99, não pode a autoridade julgadora alterar ou complementar a motivação ou capitulação legal do lançamento fornecida pela autoridade autuante. Assim não fosse, estaria havendo claro cerceamento do direito de defesa dos interessados, os quais não poderiam presumir, na apresentação da impugnação ou do recurso, qual seria a futura fundamentação legal do órgão julgador para eventualmente manter o lançamento.

Nesse sentido, sustentando a impossibilidade de inovação do lançamento pela autoridade julgadora, há precedentes do então Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas abaixo se transcreve:

Acórdão nº 103-22.569 do Primeiro Conselho de Contribuintes/3ª Câmara, de 27/07/2006:

(...)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – INOVAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - O dever-poder de decidir conferido ao Delegado da Receita Federal de Julgamento está adstrito aos termos do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, não lhe sendo permitido aperfeiçoá-lo ou transformá-lo de qualquer forma, sob pena de transposição de sua competência legal. Recurso Voluntário a que se dá provimento. Publicado no D.O.U. nº de 30/08/06.

Acórdão nº 108-09.256 do Primeiro Conselho de Contribuintes/8ª Câmara, de 28/03/2007:

(...)

ERRO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPOSSIBILIDADE DE AJUSTE PELA AUTORIDADE JULGADORA – À autoridade julgadora (DRJ ou Conselho de Contribuintes) não é permitido ajustar o lançamento, ainda que na motivação constante da descrição dos fatos, por faltar-lhe competência para tanto e também por implicar cerceamento do direito de defesa. Embargos acolhidos.

Acórdão nº 105-16.834 do Primeiro Conselho de Contribuintes/5ª Câmara, de 22/01/2008:

(...)

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - INOVAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE - É insubsistente a parcela de crédito tributário, tida como "mantida" pela autoridade administrativa julgadora, quando se constata que ela está fundada em elementos não considerados no lançamento original.

Nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, são nulos "os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa", sendo que esta nulidade deve ser declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade, em conformidade com o art. 61 desse mesmo Decreto.

No caso presente, a inovação do lançamento pela autoridade julgadora deu-se com a complementação da fundamentação legal da responsabilidade solidária disposta no lançamento. No entanto, a fundamentação original (art. 121, I c/c art. 124, I do CTN) poderia, em tese, ser suficiente para arrolar a recorrente como "solidariamente obrigada" com a contribuinte, desde que comprovado, nos autos, o seu "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal".

Assim, a eventual análise da preliminar de exclusão de responsabilidade da recorrente por este Conselho Administrativo, em conformidade com a autuação fiscal, com saneamento da irregularidade/nulidade da decisão de primeira instância, poderia acarretar à recorrente a supressão de uma instância de julgamento no que concerne a essa matéria.

Pelo que meu voto é no sentido de **dar provimento parcial ao recurso voluntário** para que seja declarada a nulidade do Acórdão de primeira instância, devendo o processo retornar à Delegacia de Julgamento para que seja proferida nova decisão com saneamento da irregularidade ora apontada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2015.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relator