



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10516.720008/2015-24
ACÓRDÃO	3002-004.118 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAXITRADE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

PROCESSO FISCAL. PRAZOS. PEREMPÇÃO.

Recurso apresentado fora do prazo acarreta a preclusão, impedindo o julgador de conhecer as razões da defesa. Perempto o recurso, não há como serem analisadas as questões envolvidas no processo (artigo 33, do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972), tornando-se definitiva a exigência na esfera administrativa.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Ano-calendário: 2011, 2012

GRUPO ECONÔMICO. OCULTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

Configurada a existência de grupo econômico (ainda que não esteja formalmente constituído, com personalidade jurídica própria), com abundantes elementos apresentados pela fiscalização que nutrem a convicção de existência de coordenação e interesse comum entre as empresas de tal grupo e seus administradores (formais e informais) para importação de mercadorias, verifica-se a simulação que dá ensejo à penalidade de perdimento, prevista no artigo 23, V do Decreto-Lei no 1.455/1976, convertida em multa no valor aduaneiro das mercadorias, em caso de revenda destas, como nos autos.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

É possível a aplicação da multa substitutiva do perdimento com a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, por expressa previsão legal, que não pode ser administrativamente afastada, por força da Súmula CARF nº 2.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. 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, inclusive no que se refere a infrações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SUBFATURAMENTO. TRIBUTOS. PENALIDADES.

Constatado que os preços das mercadorias consignados nas Declarações de Importação e correspondentes faturas comerciais que instruíram os despachos para consumo não correspondiam à realidade das transações efetuadas, resta caracterizado o subfaturamento, decorrendo dessa constatação o lançamento de ofício dos tributos incidentes nas operações de comércio exterior, acrescidos da multa de ofício qualificada e dos juros de mora, bem assim da multa calculada sobre a diferença entre o valor real e o declarado.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, c, CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (i) não conhecer do Recurso Voluntário interposto por MAXITRADE COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., por intempestivo; (ii) conhecer dos Recursos Voluntários de VIDROS E FILMES VASQUES, MARCELO JOSÉ VASQUES e MVW COMÉRCIO E REVESTIMENTOS EM VIDROS LTDA.; (iii) rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva de VIDROS E FILMES VASQUES e MARCELO JOSÉ VASQUES; e (iv) no mérito, em dar parcial provimento aos recursos conhecidos, para reconhecer, de ofício, a redução da multa qualificada de 150% para o patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida.

Contra a empresa MAXITRADE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, ora impugnante, já devidamente qualificada nos autos deste processo, doravante denominada apenas por MAXITRADE, foi lavrado Auto de Infração para lançamento da diferença de II, IPI, PIS/PASEP e COFINS, acompanhados de seus consectários legais, com multa de ofício exasperada em face do disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, c/c os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64; e da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 105, incisos VI e XI, do DI nº 37/66, c/c art. 23, § 3º, do DI nº 1.455/76, considerando que as importações por ela realizadas, entre o período de 2011 e 2012, por conta e ordem da empresa MVW COMÉRCIO DE REVESTIMENTO EM VIDROS EIRELI – EPP, doravante denominada MVW, restaram caracterizadas pela utilização de documentos falsos e artifícios dolosos para sonegar parte dos tributos devidos e ocultar o real interveniente das operações, no caso, a empresa VIDRO E FILME VASQUES LTDA, doravante denominada VIDRO E FILME, e seu sócio gerente o Sr. MARCELO JOSÉ VASQUES, doravante denominado MARCELO, com lançamento de crédito tributário no montante total de R\$ 1.375.918,88 e atribuição de responsabilidade solidária a todas as pessoas referidas, na forma prevista no art. 124 do CTN e 104 e 106 do Regulamento Aduaneiro, com destaque dos Termos de Sujeição Passiva às fls. 1.133 a 1.138.

A seguir, destacaremos os principais fatos e elementos indiciários apresentados pela fiscalização como motivação do presente lançamento, instruídos por documentos, informações e pesquisas levantados no curso da ação fiscal, constantes do Relatório de Fiscalização, anexo do presente auto (fls. 1.045 a 1.148).

Após apresentar esclarecimentos sobre o desenvolvimento da ação fiscal, bens jurídicos protegidos pelo controle aduaneiro, em síntese, as motivações e

fundamentos para o lançamento foram apresentados pela fiscalização conforme se resume a seguir:

1. Inicialmente, destaca o presente lançamento teve origem nos documentos apreendidos na “Operação Hércules”, realizada em meados de 2009 pela Polícia Federal do Rio Grande do Sul, em duas casas de câmbio de Porto Alegre, com o propósito de combater crimes praticados contra o sistema financeiro nacional. Da análise da referida documentação, constatou-se que a empresa VIDRO E FILMES, sob a denominação “INSULFILME”, assim como diversas outras empresas, era cliente dos operadores de câmbio (doleiros) investigados e indiciados nos inquéritos policiais, e promovia, por meio deles, remessas clandestinas de divisas para pagamento de mercadorias estrangeiras importadas de forma irregular e fraudulenta. Em decorrência de tal e em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão nº 7280472, exarado pelo Juízo Federal da 1ª Vara de Porto Alegre, em 11 de outubro de 2011, procedeu-se à ‘Operação Heráclidas, tendo como alvo a empresa VIDRO E FILMES, realizada por equipes da Polícia Federal e da Receita Federal, na qual foram apreendidos documentos e arquivos magnéticos;
2. Dos documentos apreendidos na Operação Heráclidas percebe-se claramente a existência de uma organização empresarial, autodenominada “INSULFILME – Veículos e Arquitetura”, conforme demonstra sua página na internet, cujo presidente é MARCELO JOSÉ VASQUES, CPF 411.675.700-49, composta pelas empresas VIDRO E FILMES VASQUES, M.V.W. COMÉRCIO DE REVESTIMENTO EM VIDROS EIRELI, e ATKM COMÉRCIO DE PELÍCULAS LTDA;
3. O esquema fraudulento envolveria um conjunto de outras pessoas, mas nas importações objeto do presente lançamento as evidências apuradas dizem respeito apenas a MARCELO e sua empresa VIDRO E FILMES, fl. 1.047. Disto, o presente relatório se atem à descrição dos fatos relativos apenas às pessoas trazidas ao polo de sujeição passiva do presente lançamento;
4. Em resposta a intimações fiscais (fls. 65 a 68), a MVW teria esclarecido, entre outros aspectos, que as operações de comércio exterior foram realizadas via contato telefônico, skype e/ou contatos pessoais; que as mercadorias eram despachadas após serem fechados os câmbios; que não existiu contrato firmado com a empresa MAXITRADE;
5. Do que se extrai de documentos apreendidos, MARCELO seria o presidente de uma organização de empresas, autodenominada ‘INSULFILME’, entre as quais a MVW e a VIDRO E FILMES, cuja administração seria exercida diretamente por ele e sua esposa, o que se deduziria de um arquivo denominado ‘AGENDA LOJA.xls’ (fls. 85 e 86), onde “estão listadas todas as empresas e lojas do grupo com dados como endereço, CNPJ, listagem de funcionários por setor, e, à direita, “dados bancários” de todas essas empresas. Não há nenhuma indicação de setores por empresa; há, por exemplo, somente um setor Financeiro e somente um setor de Estoque, o que indica a existência efetiva de uma única organização empresarial”, fls. 1.053 a 1.055;

6. A constituição de fato de um grupo econômico de três empresas restaria evidenciada também em depoimento prestado por REJANE MOLLER VASQUES (fls 87 a 91), sócia da empresa MVW, de onde se extrairia sua declaração de que o website insulfilme não seria exclusivo da MVW, mas também da VIDRO E FILMES e de que a negociação das mercadorias importadas sempre fora feita por seu marido, o Sr. Marcelo;

7. Relatório de diligência fiscal realizado junto às empresas do grupo (fls. 92 a 154), não deixaria dúvidas de que a única empresa com efetiva capacidade operacional do grupo é justamente a VIDRO E FILMES, sendo as demais meras ficções criadas tão somente para absorver parte do faturamento;

8. A fiscalização destaca algumas mensagens que demonstraria o efetivo controle de MARCELO sobre as empresas do grupo INSULFILME: numa juntada à fl. 271, dirigida para o Sr. Ricardo S. Wolf, à época sócio da MVW, na qual se lê: “Estamos fazendo uma operação de crédito junto a CEF com a empresa MVW. PRECISAMOS PROVIDENCIAR A LIMPEZA DA SUA FICHA CADASTRAL”, destaques do original; noutra dirigida para o mesmo destinatário (fl. 274): “CARO RICARDO, Não tenho nada com sua vida, mas acho que voce deve pagar suas contas antes de assumir dividas. Estou de falando apenas em consideração e respeito ao tempo que te conheço. Marcelo”; noutra dirigida a REJANE (fl. 272): “AI REJANE, OUTRO SOCIO QUE TEMOS QUE TIRAR FORA”; noutra, MARCELO orienta seu escritório de contabilidade para providenciar alterações nos quadros societários de duas empresas do grupo, como decorrência do fato de os “sócios” estarem com pendências financeiras no SERASA e SPC (fl. 275): “SRA SUELI/REJANE Vamos providenciar o mais rápido possível alteração então das empresas: MVW – ELIMINAR O SÓCIO RICARDO WOLFF, VIDRO FILMES, é possível colocar o P HENRIQUE na empresa ATKM?? [...]”;

9. Noutra mensagem, o escritório de contabilidade reclama para REJANE que as notas fiscais da VIDRO FILMES continuam sendo emitidas de forma incompleta (fl. 167); noutra, REJANE informa o escritório de contabilidade a lista dos funcionários das três empresas com os correspondentes valores de salários e pró-labores para confecção da folha de pagamentos (fls 179 a 190);

10. Noutra mensagem, Renata Masseroni, em 19/04/2011, emite comunicado a todos os funcionários da INSULFILME, em nome de VIDRO E FILMES VASQUES, sob o assunto: Comunicado de Normativa 01/2011 (fls 232), da qual se destaca: “Informamos a todos os colaboradores a empresa não concederá empréstimos ou vales antecipado para nenhum funcionário do grupo (ATKM, MVW e VIDRO), limitando-se a”;

11. Um outro documento encontrado nos arquivos magnéticos da empresa, arquivo “AUTORIZAÇÃO.doc” (fls 219), comprova o comando do casal nessas empresas e a operação das mesmas como uma única organização. Por esse documento, REJANE autoriza duas funcionárias a receber vales postais em nome das três empresas do grupo, em uma agência dos Correios franqueada (ACF);

12. Aduz ainda a fiscalização que “Todas as empresas declaram atualmente o mesmo endereço, Rua Hoffmann, nº 519, em Porto Alegre. Todos os envolvidos utilizam conta de e-mails @insulfilme.com. Consulta ao serviço Whois revela que MARCELO é o proprietário do domínio @insulfilme.com (<http://whois.gwebtools.com/insulfilme.com>): [...]”, fl. 1.061;

13. A existência meramente formal da MVW e da ATKM e a gestão como uma organização única também transpareceria no relatório “Relação de Pedidos por Vendedor”, documentação apreendida na VIDRO E FILMES (fls 221 a 231). Um mesmo funcionário consta nesse relatório como vendedor de várias ou de todas as empresas formais do grupo (ATKM, VIDRO e MVW). Isso aconteceria com vários dos funcionários ali listados;

14. Segundo a fiscalização, a mais eloqüente comprovação da unicidade de operações das 3 empresas - ATKM, MVW e VIDRO - e do controle efetivo de MARCELO VASQUES sobre elas estaria nas mensagens relativas à definição e implantação do Sistema de Gestão Advancing. Em 8 de janeiro de fevereiro de 2011 o Sr. João Batista envia proposta para implantação do Sistema de Gestão Advancing. Nesta proposta consta o logotipo da INSULFILME Veículos e Arquitetura e é endereçada a VIDRO E FILMES Ltda – INSULFILM, Att Sr. Marcelo Vasques / Guilherme Masseroni (fls 247 a 250);

15. Em mensagem de 11/07/2011, está anexa ata de reunião referente ao sistema de Gestão Advancing antes referido, ocorrida nesse mesmo dia (fls 253 a 254), da qual se observa em seus itens 1 e 2 o seguinte destaque do projeto: “1) Será unificado as três empresas para visualização das Nfe (Paulo); 2) Será unificado a visualização dos pedidos com as três empresas (Paulo); [...]”; na mesma linha, em 08/08/2011, Maicon (INSULFILME) reivindica a Paulo Alves (Advancing) solução para a baixa de estoque integrada entre as 3 empresas (fls 261 a 262);

16. A fiscalização cita ainda várias outros elementos de prova da unicidade de fato do conjunto das três empresas referidas, destacando que por uma questão de praticidade não citará todos exaustivamente no relatório, destacando apenas a forma de sua visualização nos autos, organizadas pela pessoa do interlocutor, como segue: Bancos – fls 155 a 166; Contabilidade – fls 167 a 199; Contratos – fls 200 a 216; Funcionários – fls 217 a 237; NFE (nota fiscal eletrônica) – fls 238 a 246; Sistema de Gestão – fls 247 a 267; Sócios – fls 268 a 277;

17. A empresa DC INTERNATIONAL foi declarada como a fornecedora das mercadorias dessa 5 DI. Como fabricante das películas foi declarada a empresa BEKAERT SPECIALTY FILMS LLC. Ressalta-se também que embora a DCI figure como exportador na maioria das importações, grande parte das operações era negociada diretamente com os fabricantes (BEKAERT, por exemplo), cabendo à DCI tão somente os procedimentos referentes à logística internacional e à intermediação quanto ao pagamento das mercadorias;

18. MARCELO se utilizaria recorrentemente de uma outra de suas empresas, a EQUYPECAR, para acobertar as remessas clandestinas de divisas ao exterior

referente ao pagamento de diferença do montante subfaturado, o que se deduziria em comunicações e faturas comerciais apreendidas por ocasião da operação Hércules, juntadas às fls. 348 a 367; 368 a 375; 376 a 440; e 1.083 a 1.090;

19. A empresa BEKAERT SPECIALTY FILMS era um dos principais fornecedores de mercadorias ao grupo, tanto de filmes quanto de ferramentas. A BEKAERT é proprietária de diversas marcas. O real adquirente, MARCELO JOSÉ VASQUES / VIDRO E FILMES, mantinha uma espécie de conta-corrente com a BEAKERT, identificado por um número (account), onde eram lançados os débitos referentes às faturas e eram deduzidos os créditos referentes aos pagamentos;

20. No período englobado por esta fiscalização (a partir de 2009), o grupo teve o importante apoio para a consecução de seus propósitos da empresa DC INTERNATIONAL (DCI), sediada em Miami, a qual referenciavam como seu escritório ou “warehouse”. As faturas da BEKAERT e respectivos packing list eram emitidas em nome do real adquirente, MARCELO JOSÉ VASQUES e/ou VIDRO E FILMES VASQUES, e as mercadorias eram enviadas para a sede da DCI em Miami, conforme orientação de MARCELO. A DCI promovia a consolidação destas mercadorias com outras adquiridas pelo grupo ACROSS, inclusive de outros fornecedores e promovia o embarque para o Brasil. Já constavam nas próprias faturas da BEKAERT, que as mercadorias eram vendidas ao efetivo adquirente, mas que seriam enviadas para os armazéns em Miami, aos cuidados de DANIEL CALVO (DCI). Em diversas mensagens MARCELO cita ter escritório nos Estados Unidos, como, por exemplo, na negociação inicial com a REFLECTIV em 23 de dezembro de 2008 (fls. 442). Em mensagem para a BEKAERT, de 18 de junho de 2010 (fls. 447), MARCELO autoriza o envio de mercadoria para “nosso warehouse em Miami”. Para as operações nas quais a DCI intermedeia os negócios entre os fornecedores e o grupo importador, como por exemplo nas operações com a CPFILMS, a DCI emite uma nova fatura para o real adquirente (MARCELO VASQUES), com os valores reais das mercadorias;

21. Os valores constantes nestas faturas são sempre muito superiores aos valores indicados nas faturas confeccionadas para o fim específico dos despachos aduaneiros (com preços subfaturados). As remessas financeiras à DCI eram feitas através do câmbio oficial (correspondente aos valores declarados nas DI) e complementadas com remessas efetuadas via doleiros, cabendo a ela efetuar os pagamentos devidos pelo comprador ao vendedor efetivo das mercadorias estrangeiras. Mensagem de 14 de setembro de 2010 (fls 449) do setor de finanças da DCI (AMANDA) demonstra que havia contas específicas para cada tipo de remessa: uma para os fechamentos de câmbio oficiais (valores declarados na DI) e outra para o complemento do valor efetivo das transações (valor por fora);

22. Então, a fatura (para a aduana) da DCI para o importador ostensivo não passa de uma simulação e serve para ocultar as verdadeiras operações comerciais que podem ser representadas por diferentes faturas correspondentes a diferentes

pedidos e, às vezes, a diferentes adquirentes efetivos; através de controle denominado BALANCE, a DCI e MARCELO registram o fluxo dos pagamentos oficiais e via 'doleiros', tipo conta corrente, cujo suprimento se dá pelas remessas ilegais e oficiais, decorrentes dos contratos de câmbio das parcelas declaradas nas declarações de importação, sendo as saídas decorrentes dos pagamentos aos fornecedores efetivos ou pagamentos de custos relacionados com a logística internacional, conforme se verifica em demonstrativos e documentação acostados às fls. 497 a 500 e 1.098 a 1.100;

23. Conforme demonstrativo trazido entre as fls. 1.111 a 1.121, as 05 (cinco) importações objeto do presente lançamento teriam tido seus valores declarados subfaturados pela DCI a mando de MARCELO, em cuja documentação juntada se encontrariam as verdadeiras faturas comercial de venda da mercadoria e instruções para o subfaturamento de seus valores; o demonstrativo de reapuração dos valores aduaneiros que serviram de base para o presente lançamento encontra-se destacado entre as fls. 1.033 a 1.044 e 1.123 a 1.026;

24. Entre as fls. 1.121 a 1.123, a autoridade fiscal fundamenta a atribuição de responsabilidade às pessoas imputadas no presente lançamento, destacando que "dadas as peculiaridades das negociações comerciais e as condições em que as operações de importação se realizaram, não há dúvida de que é preciso considerar a necessidade de se estender a sujeição passiva também aos agentes que promoveram as respectivas operações. Assim, tendo ficado perfeitamente demonstrado no Capítulo 5, que em todas as operações analisadas, o efetivo agente comercial, que celebrava os contratos de compra e venda internacionais com os efetivos fornecedores estrangeiros, embora tenha permanecido oculto no despachos aduaneiros, foi a empresa VIDRO E FILMES VASQUES, e seu proprietário MARCELO JOSÉ VASQUES, estes devem ser incluídos no pólo de sujeição passiva do presente auto de infração. sujeição passiva nas operações de importação deve se estender à empresa VIDRO E FILMES VASQUES, em cujos endereços foram localizados os documentos objeto deste procedimento fiscal, e também ao seu sócio MARCELO JOSÉ VASQUES, que atuava efetivamente no comércio internacional, negociando em seu nome e em nome das empresas que compõem o Grupo Insulfilme, a aquisição de mercadorias estrangeiras.", atribuindo-lhes a responsabilidade solidária com base nas disposições previstas no art. 124 do CTN e 106 do Regulamento aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 2009);

25. Ao final, procedeu-se ao lançamento da diferença de impostos incidentes entre o novo valor aduaneiro apurado e aquele declarado, acrescidos da multa de ofício qualificada (150%); e ao lançamento do valor equivalente à conversão da pena de perdimento em pecúnia, conforme motivação e demonstrativo trazidos às fls. 1.127 a 1.132.

De outra parte, contraditando o procedimento em causa, as contrarrazões apresentadas pela impugnante MAXITRADE podem ser sinteticamente descritas como seguem (fls. 1.152 a 1.370):

(A) Inicialmente, clama por sua ilegitimidade no presente polo de sujeição. Em seguida, ressalta não ter sido cientificada no início do procedimento fiscal, o demonstraria que a própria fiscalização não teria considerado a impugnante como parte atuante do suposto esquema de fraude. A impugnante segue destacando que tem como objeto social a prestação de serviço no comércio exterior, e que no caso teria celebrado contrato para a prestação de tais serviços junto à MVW, no qual se destaca que toda a responsabilidade fiscal pela operação seria da contratante, sendo esta a única responsável por todos os contatos com a empresa exportadora, cabendo à MAXITRADE tão somente o registro da operação, inexistindo nos autos qualquer prova ou indício de sua participação em eventual operação ilícita;

(B) Aduz ainda que em sua condição de mera prestadora de serviço, apenas registrou informação e apresentou documentos que lhes foram repassados pela real adquirente da mercadoria, cabendo sua responsabilização apenas na hipótese de participação na suposta infração, o que, inexistente nos autos, devendo responder apenas pelas informações e documentos por ela apresentados, e não por outros apurados no curso da operação fiscal;

(C) Após longa explanação sobre o princípio da legalidade, as presunções, ficções e indícios e seus respectivos espaços no direito tributário, concluir inexistir qualquer prova de que a impugnante tenha interesse comum na situação que constituiria o fato gerador da obrigação tributária principal ou de que teve conhecimento ou participação nos supostos atos fraudulentos apontados no relatório fiscal;

(D) Ante o exposto, requer que seja julgado procedente sua impugnação, para fins de tornar sem efeito o presente lançamento no que diz respeito à impugnante.

De outra parte, contraditando o procedimento em causa, as contrarrazões apresentadas pela impugnante MVW podem ser sinteticamente descritas como seguem (fls. 1.371 a 1.572):

(E) Inicialmente, ressalta que a impugnante tem como objeto social o comércio, importação, exportação e colocação de filmes de controle solar, figurando a Sra. Rejane Moller Vasques como sócia administradora, para em seguida, preliminarmente, clamar pela nulidade do procedimento, por preterição do direito de defesa, uma vez que toda a fundamentação fática do relatório fiscal está calçada em importações do ano 2014, e o auto de infração bem como os valores lançados estariam fundamentados em 05 (cinco) importações dos anos de 2011 e 2012;

(F) Assevera inexistir qualquer razão ao fisco quando imputa a condição de empresa de fachada à impugnante e real adquirente das importações à VIDRO FILMES VASQUES; em verdade, tratar-se-iam de empresas reais, distintas e independentes, cada qual com seu objeto social, estrutura e registros contábeis-fiscais; a relação conjugal entre seus respectivos sócios-administradores (Sra. Rejane Moller Vasques e Sr. Marcelo José Vasques) em nada vincula uma à outra

no desempenho de seus negócios; aduz que o fato do Sr. Marcelo Vasques figurar na troca de e-mails com o exportador é decorrência de sua vasta experiência com a língua estrangeira, uma vez sua residência fora do país por mais de 10 (dez) anos, sendo, pois, natural, em decorrência da relação conjugal, o auxílio por ele prestado à Sra. Rejane ante a dificuldade de comunicação por ocasião da importação;

(G) Apresenta longa explanação sobre o princípio da estrita legalidade e sobre o fato gerador do imposto de importação, para ao final apontar a duplicidade de penalização entre a multa de ofício aplicada e a multa de perdimento, convertida em pecúnia pelo valor aduaneiro apurado, em ofensa ao princípio da proporcionalidade, conforme doutrina e jurisprudência que destaca;

(H) Noutra linha, aponta a inaplicabilidade no caso da multa de ofício qualificada (150%), inexistindo nos autos qualquer motivação para tal. Inexistindo a demonstração do dolo, do intuito de sonegar, como seria o caso, não haveria de se proceder tal majoração;

(I) Aponta a indevida alegação de subfaturamento, uma vez que a referência que se extrai em e-mail de 'pagamento do saldo' diz respeito a comunicação com empresa alheia ao exportador, representando mero equívoco a conclusão da ação fiscal, inexistindo nos autos provas do referido subfaturamento;

(J) Ante o exposto, requer que se julgue improcedente o presente lançamento.

De outra parte, contraditando o procedimento em causa, as contrarrazões conjuntamente apresentadas pelos impugnantes VIDROS E FILMES VASQUES e Sr. MARCELO JOSÉ VASQUES podem ser sinteticamente descritas como seguem (fls. 1.573 a 1.716):

(K) A primeira impugnante é uma empresa que se dedica a comercialização de insulfilme e o segundo, seu sócio administrador;

(L) Preliminarmente, apontam a ilegitimidade passiva de suas pessoas no polo passivo da presente lide, uma vez que a empresa impugnante adquirira o produto de sua comercialização no ano de 2014 da empresa MULTIMEX SA, esta importadora de insulfilme para revenda no mercado interno, cuja composição societária ou gestão dos negócios os impugnantes nunca participaram, o que lhe afasta a relação de interdependência de que se baseia a acusação para lhes imputar a responsabilização solidária;

(M) Ainda preliminarmente, clama pela nulidade do procedimento, por preterição do direito de defesa, uma vez que toda a fundamentação fática do relatório fiscal está calçada em importações do ano 2014, e o auto de infração bem como os valores lançados estariam fundamentados em 05 (cinco) importações dos anos de 2011 e 2012;

(N) Quanto ao mérito, aponta inicialmente a necessidade de observância ao princípio da legalidade, conforme ampla explanação que realiza, em seguida

ressalta os elementos caracterizadores do fato gerador do imposto de importação, para ao final apontar a duplicidade de penalização entre a multa de ofício aplicada e a multa de perdimento, convertida em pecúnia pelo valor aduaneiro apurado, em ofensa ao princípio da proporcionalidade, conforme doutrina e jurisprudência que destaca;

(O) Noutra linha, aponta a inaplicabilidade no caso da multa de ofício qualificada (150%), inexistindo nos autos qualquer motivação para tal. Inexistindo a demonstração do dolo, do intuito de sonegar, como seria o caso, não haveria de se proceder tal majoração;

(P) Aponta a indevida alegação de subfaturamento, uma vez que a referência que se extrai em e-mail de 'pagamento do saldo' diz respeito a comunicação com empresa alheia ao exportador, representando mero equívoco a conclusão da ação fiscal, inexistindo nos autos provas do referido subfaturamento;

(Q) Ante o exposto, clama pela declaração de nulidade ou julgamento pela improcedência do presente lançamento.

É o que importa relatar.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Recife (PE) julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme Acórdão nº 11-056.530, da Oitava Turma, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-Calendário: 2011

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE

A subsunção dos fatos dos fatos à norma legal determina a caracterização da infração, com a consequente aplicação da penalidade prevista.

CONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS LEGAIS QUE DISPÕEM SOBRE INFRAÇÕES E PENALIDADES.

A análise dos princípios constitucionais apontados, em especial, de vedação ao confisco, demandaria o exame da constitucionalidade de dispositivos legais em vigor, procedimento vedado a este órgão.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO CONFISCO.

Tendo em vista a presunção de constitucionalidade das normas legais que foram legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, cabe à autoridade administrativa tão somente verificar se os fatos subsumem-se na norma de regência e aplicar a penalidade em face da existência de expressa determinação legal, dado que o lançamento não é atividade discricionária, mas, bem ao contrário, vinculada e obrigatória.

PROVA INDICIÁRIA. JUÍZO DE INFERÊNCIA. REQUISITOS.

Para que o juízo de inferência resulte em verdade convincente é necessário que a base indiciária, plenamente reconhecida mediante prova direta, seja constituída por uma pluralidade de indícios, inter-relacionados, de modo a que se reforcem mutuamente, que não percam força creditória pela presença de outros possíveis contra indícios que neutralizem a sua eficácia probatória, e que a argumentação sobre que assente a conclusão probatória resulte inteiramente razoável em face de critérios lógicos do discernimento humano. É pacífica a aceitação pela jurisprudência administrativa da utilização da prova indiciária na demonstração do fato jurídico tributário, desde que derivada da reunião de elementos indiciários coerentes, harmoniosos e convergentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Os sujeitos passivos identificados pela fiscalização foram cientificados do Acórdão de Impugnação e apresentaram Recurso Voluntário da seguinte forma:

- 1) MAXITRADE COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., foi cientificada do Acórdão de Impugnação (por decurso de prazo) em 26/07/2017 (fl. 1761) e apresentou Recurso Voluntário em 25/09/2018 (fls. 1826);
- 2) VIDROS E FILMES VASQUES, foi cientificada do Acórdão de Impugnação em 18/07/2017 (fl. 1759) e apresentou Recurso Voluntário em 14/08/2017 (fls. 1764/1789);
- 3) MARCELO JOSÉ VASQUES, foi cientificado do Acórdão de Impugnação em 18/07/2017 (fl. 1757) e apresentou Recurso Voluntário em 14/08/2017 (fls. 1764/1789); e
- 4) MVW COMÉRCIO E REVESTIMENTOS EM VIDROS LTDA., foi cientificada do Acórdão de Impugnação em 14/07/2017 (fl. 1755) e apresentou Recurso Voluntário em 14/08/2017 (fls. 1793/1819).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

1 DA COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO

Com base nos artigos 45, 48 e 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2 DO CONHECIMENTO

Os recursos apresentados por VIDROS E FILMES VASQUES e MARCELO JOSÉ VASQUES (fls. 1764/1789); e MVW COMÉRCIO E REVESTIMENTOS EM VIDROS LTDA. (fls. 1793/1819); doravante denominados VIDROS E FILMES, MARCELO e MVW, respectivamente, são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade, de forma que os conheço.

No entanto, o recurso apresentado por MAXITRADE COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA. (fls. 1828/1838), doravante denominada MAXITRADE, é intempestivo, de forma que não o conheço, pelas razões a seguir.

O prazo para apresentação do Recurso Voluntário é de 30 dias, contados da ciência da decisão de primeira instância, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A MAXITRADE foi cientificada do Acórdão de Impugnação em 26/07/2017 e apresentou Recurso Voluntário em 25/09/2018, conforme, respectivamente, o comunicado de Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo (fls. 1761) e Termo de Solicitação de Juntada (fls. 1826), acostados aos autos.

Desse modo, constata-se que, entre a data de ciência da decisão de primeira instância e a da interposição do Recurso Voluntário transcorreram bem mais de 30 dias, razão pela qual a apresentação da peça recursal foi flagrantemente intempestiva.

O recurso apresentado fora do prazo acarreta a preclusão, impedindo o julgador de conhecer as razões da defesa. Perempto o recurso, não há como serem analisadas as questões envolvidas no processo, tornando-se definitiva a exigência na esfera administrativa.

Diante do exposto, voto por não conhecer o Recurso Voluntário de MAXITRADE, porquanto apresentado a destempo.

3 PRELIMINAR

3.1 Ilegitimidade passiva

Os recorrentes VIDROS E FILMES e MARCELO sustentam a ilegitimidade de sua inclusão no polo passivo dos lançamentos tributários.

Alegam que atuam na comercialização de insulfilme, sendo que, no ano de 2014, adquiriram as mercadorias comercializadas da empresa MULTIMEX S.A., pessoa jurídica de direito privado regularmente inscrita na Junta Comercial, que importava o insulfilme e o comercializava no mercado interno, tendo como clientes, entre outros, os ora recorrentes.

Afirmam que jamais integraram a administração da empresa MULTIMEX S.A., tampouco se beneficiaram da totalidade das mercadorias importadas, conforme inclusive reconhecido pelo próprio fisco no relatório que fundamenta o auto de infração.

Dizem que não detinham qualquer ingerência sobre a empresa MULTIMEX S.A., nem possuíam conhecimento acerca dos valores praticados por ocasião da importação das mercadorias, circunstância que afasta qualquer ilicitude em suas condutas.

Argumentam que o crédito tributário foi constituído com base na alegação de subfaturamento praticado pela empresa MULTIMEX S.A., atribuindo-se responsabilidade solidária aos recorrentes com fundamento em uma suposta relação de interdependência, a qual não teria sido comprovada, tratando-se de empresas distintas.

Consoante se denota dos comprovantes bancários que aparelham a presente, as mercadorias teriam sido devidamente adquiridas e pagas, não havendo que se falar em responsabilidade dos recorrentes por eventual subfaturamento ocorrido na importação.

Salientam que o relatório fiscal faz menção à denominada “Operação Heráclidas”, em que houve a apreensão de computadores da primeira recorrente. Contudo, tal fato não guarda qualquer relação com o objeto do auto de infração, não podendo ser utilizado como elemento probatório apto a afastar a idoneidade das atividades por ela regularmente exercidas.

Assim, como atuaram nos termos da lei e não participaram da importação nem do alegado subfaturamento realizado pela empresa MULTIMEX S.A., é indevida a manutenção do auto de infração e das penalidades acessórias, como multa e juros.

Sem razão os recorrentes.

Inicialmente, como bem pontuou a DRJ, é infrutífera a alegação de ilegitimidade passiva com base nas aquisições realizadas no ano de 2014 da empresa MULTIMEX S.A., visto que a autuação diz respeito a importações realizadas entre 19/10/2011 e 18/01/2012, sendo irrelevante as circunstâncias de operações ocorridas posteriormente.

A fiscalização caracterizou a responsabilidade tributária e a responsabilidade pelas infrações praticadas, definindo a sujeição passiva para o lançamento, inclusive em relação ao alcance do instituto da solidariedade, no Capítulo 6 do Relatório da Fiscalização (fls. 1121).

Esse capítulo esclarece que é inequívoca a condição de contribuinte da MAXITRADE nas operações registradas; que a declaração da MVW como adquirente a coloca no polo passivo como responsável solidária; e que, diante das particularidades das negociações e das importações, é necessário estender a sujeição passiva aos agentes que promoveram essas operações.

Considerando perfeitamente demonstrado no Capítulo 5 (fls. 1090) que em todas as operações analisadas o efetivo agente comercial, que celebrava os contratos de compra e venda internacionais com os efetivos fornecedores estrangeiros, embora tenha permanecido oculto nos despachos aduaneiros, foi a empresa VIDRO E FILMES e seu proprietário MARCELO, estes foram incluídos no polo de sujeição passiva do auto de infração.

Muitos são os elementos nesse sentido, como bem reportado no acórdão recorrido:

A mais eloqüente comprovação da unicidade de operações das 3 empresas - ATKM, MVW e VIDRO - e do controle efetivo de MARCELO VASQUES sobre elas estaria nas mensagens relativas à definição e implantação do Sistema de Gestão Advancing. Em 8 de janeiro de fevereiro de 2011 o Sr. João Batista envia proposta para implantação do Sistema de Gestão Advancing. Nesta proposta consta o logotipo da INSULFILME Veículos e Arquitetura e é endereçada a VIDRO E FILMES Ltda – INSULFILM, Att Sr. Marcelo Vasques / Guilherme Masseroni (fls 247 a 250).

Em mensagem de 11/07/2011, está anexa ata de reunião referente ao sistema de Gestão Advancing antes referido, ocorrida nesse mesmo dia (fls 253 a 254), da qual se observa em seus itens 1 e 2 o seguinte destaque do projeto: “1) Será unificado as três empresas para visualização das Nfe (Paulo); 2) Será unificado a visualização dos pedidos com as três empresas (Paulo); [...]”; na mesma linha, em 08/08/2011, Maicon (INSULFILME) reivindica a Paulo Alves (Advancing) solução para a baixa de estoque integrada entre as 3 empresas (fls 261 a 262).

A fiscalização cita ainda várias outros elementos de prova da unicidade de fato do conjunto das três empresas referidas, destacando que por uma questão de praticidade não citará todos exaustivamente no relatório, destacando apenas a forma de sua visualização nos autos, organizadas pela pessoa do interlocutor, como segue: Bancos – fls 155 a 166; Contabilidade – fls 167 a 199; Contratos – fls 200 a 216; Funcionários – fls 217 a 237; NFE (nota fiscal eletrônica) – fls 238 a 246; Sistema de Gestão – fls 247 a 267; Sócios – fls 268 a 277.

O suporte financeiro se torna claro nas comunicações de MARCELO com vários outros agentes, no sentido de suprir, através de uma outra de suas empresas, a EQUYPECAR, a as remessas clandestinas de divisas ao exterior referente ao pagamento de diferença do montante subfaturado, o que se deduziria em comunicações e faturas comerciais apreendidas por ocasião da operação Hércules, juntadas às fls. 348 a 367; 368 a 375; 376 a 440; e 1.083 a 1.090.

O suporte logístico e operacional torna-se evidente nas comunicações trazidas aos autos, entre outras, naquela em que MARCELO cita ter escritório nos Estados Unidos, envolvido na operacionalidade do reembarque da mercadoria ao Brasil, por exemplo, na negociação inicial com a REFLECTIV, em 23 de dezembro de 2008, destacada à fl. 442.

Em outra mensagem, para a BEKAERT, de 18 de junho de 2010 (fls. 447), na qual MARCELO autoriza o envio de mercadoria para “nosso warehouse em Miami”, evidencia-se, a exemplo de tantas outras, evidenciando seu comando e controle sobre o grupo de fato das empresas na consecução dos ilícitos aqui apontados. Na mesma linha, noutras mensagens entre a DCI e MARCELO, evidencia-se o comando e controle deste sobre o fluxo dos pagamentos oficiais e via ‘doleiros’, conforme se verifica em demonstrativos e documentação acostados às fls. 497 a 500 e 1.098 a 1.100.

A alegação genérica trazida pela defesa da MVW de que ela e a VIDRO E FILMES se tratariam de empresas reais, distintas e independentes, cada qual com seu objeto social, estrutura e registros contábeis-fiscais, em nada enfraquece a gama de fatos trazidos na imputação. A participação do Sr. MARCELO que se evidencia na execução das importações vai muito além de um mero suporte à Sra. REJANE, sua esposa, na tradução de documentos próprios de negócio.

Nos autos se evidencia propriamente a interveniência do Sr. MARCELO, em mando, suporte e resultados nas importações realizadas, ora, como dirigente da VIDRO E FILMES, numa nítida extrapolação dos poderes contratuais de sua representação da empresa na condição de sócio-gerente, na forma prevista no art. 135, III, do CTN, ora como o próprio agente co-autor do ilícito perpetrado, o que lhe dota a condição responsável tributário pelos tributos e infrações decorrentes, na forma prevista nos arts. 32, parágrafo único, III [9] e 95, I, [10] do DI nº 37, de 1966, combinado com o art. 124, I, do CTN [11]. Nada há a se reparar na responsabilidade que lhe foi imputada.

O ordenamento jurídico, em especial os artigos 32 e 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, atribui a responsabilidade tributária pelo imposto e pela infração aos adquirentes de mercadorias importadas por sua conta e ordem.

Assim, pela inequívoca condição da VIDROS E FILMES, demonstrada nos autos, de real adquirente de mercadorias importadas por sua conta e ordem, sob a gerência do Sr. MARCELO, resta clara a sua condição de responsável tributária, na forma prevista nos arts. 32, parágrafo único, III, e 95, I, do DI nº 37, de 1966, trasladados no art. 106, do Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), bem como arts. 121 e 124 do CTN.

Desse modo, a imputação realizada encontra respaldo nos dispositivos legais, estando em consonância com os fatos descritos, a hipótese de incidência e a valoração adotada no enquadramento da responsabilidade tributária atribuída aos recorrentes.

Portanto, não se verifica qualquer vício nesse sentido no ato administrativo de lançamento, razão pela qual a alegação preliminar de ilegitimidade não merece prosperar.

4 MÉRITO

4.1 Descabe a autuação em face da MVW por não ser empresa de fachada

A recorrente MVW Comércio e Revestimentos em Vidros Ltda. alega:

- i) que é administrada pela Sra. REJANE MOLLER VASQUES e atua no comércio, importação, exportação e distribuição exclusivamente no atacado, de filmes de controle solar, não realizando vendas no varejo;

- ii) que não é empresa de fachada, inexistindo qualquer relação de dependência ou ingerência com a empresa VIDROS E FILMES VASQUES, a qual atua exclusivamente no varejo e na prestação de serviços;
- iii) que a participação do Sr. MARCELO JOSÉ VASQUES em comunicações com o exportador decorreu exclusivamente de sua fluência em língua inglesa, prestando apoio à Sra. REJANE MOLLER VASQUES, sem caracterizar ingerência administrativa;
- iv) que a mera relação conjugal entre os sócios de empresas que comercializam o mesmo produto, no caso o Sr. MARCELO JOSÉ VASQUES e a Sra. REJANE MOLLER VASQUES, não é suficiente para afastar a autonomia da personalidade jurídica;
- v) que as empresas são jurídica e operacionalmente independentes, possuindo sócios distintos, contabilidade própria, declarações fiscais individualizadas, contas bancárias, bens e empregados próprios;
- vi) que a documentação contábil acostada comprova de forma inequívoca que a recorrente e a VIDROS E FILMES VASQUES são pessoas jurídicas distintas;
- vii) que o Livro de Registro de Saída demonstra que, embora comercializem o mesmo produto, as empresas atuam em segmentos diversos, sendo a recorrente atacadista e a VIDROS E FILMES VASQUES varejista e prestadora de serviços;
- viii) que os Livros de Entrada e as notas fiscais de compra evidenciam que cada empresa realiza, de forma autônoma, a aquisição de mercadorias para revenda;
- ix) que o Livro de Registro de Empregados comprova a inexistência de mão de obra compartilhada, mantendo cada empresa quadro funcional próprio;
- x) que as notas fiscais de importação, emitidas por trading regularmente constituída, comprovam a legalidade das operações, afastando qualquer alegação de ocultação do importador ou subfaturamento; e
- xi) que a denominada “Operação Heráclidas e Hércules” é estranha ao objeto do auto de infração e não constitui prova válida, sobretudo por ainda se encontrar em fase de inquérito policial, sem comprovação de materialidade ou autoria.

Dessa forma, estando comprovada sua total independência em relação à fantasiosa versão de empresa de fachada, descabe a manutenção do auto de infração.

Sem razão a recorrente.

O fato de a MVW ser ter sido considerada pessoa jurídica meramente formal pela fiscalização não altera a responsabilidade que lhe foi imputada.

Nas operações registradas pela MAXITRADE, a declaração da MVW como adquirente a coloca no polo passivo como responsável solidária, visto que as importações que ensejaram as autuações fiscais foram realizadas por sua conta e ordem.

Conforme dispõe o artigo 121 do CTN, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária. Considera-se contribuinte aquele que mantém relação pessoal e direta com a situação que dá origem ao respectivo fato gerador, enquanto responsável é aquele cuja obrigação decorre de expressa disposição legal.

O Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, dispõe em seu artigo 104 que o contribuinte do Imposto de Importação é o importador, assim entendido qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro.

Ademais, o artigo 124 do CTN estabelece que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação caracterizadora do fato gerador da obrigação principal, bem como aquelas expressamente indicadas em lei. Nessa linha, o artigo 106 do Regulamento Aduaneiro prevê que o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira é responsável solidário nos casos de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Assim, por sua inequívoca condição de adquirente de mercadorias importadas por sua conta e ordem, resta clara a condição de responsável tributária imputada nos autos, na forma prevista nos arts. 32, parágrafo único, III, e 95, I, do DI nº 37, de 1966, trasladados no art. 106, do Decreto nº 6.759, de 2009 (RA), bem como o art. 124 do CTN.

Desse modo, voto por negar provimento neste tópico.

4.2 Recursos correlatos de MVW COMÉRCIO E REVESTIMENTOS EM VIDROS LTDA., VIDROS E FILMES VASQUES e MARCELO JOSÉ VASQUES

Considerando a solidariedade tributária adotada nos lançamentos de ofício, os fundamentos dos recursos interpostos individualmente, em princípio, produzem efeitos em relação a todos os recorrentes, diante do litisconsórcio passivo configurado.

Nessa perspectiva, procedeu-se ao julgamento conjunto, como segue, dos recursos correlatos de MVW COMÉRCIO E REVESTIMENTOS EM VIDROS LTDA., VIDROS E FILMES VASQUES e MARCELO JOSÉ VASQUES, os quais foram organizados e agrupados por temas, de maneira lógica e sistemática, com o propósito de: (i) reunir as matérias contestadas; (ii) evitar repetições ou sobreposições temáticas; e (iii) assegurar a coerência entre os argumentos apresentados.

4.2.1 Premissas

Os recorrentes sustentam a necessidade de observância do princípio da legalidade estrita, fundamento do Estado Democrático de Direito e garantia constitucional prevista no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, segundo o qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei. Tal princípio, aliado ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, incisos LIV e LV), tem por finalidade limitar a atuação do Estado frente aos direitos fundamentais dos cidadãos.

A Administração Pública encontra-se igualmente vinculada ao princípio da legalidade (art. 37 da CF), o qual, na seara tributária, assume contornos mais rigorosos por força do artigo 150, inciso I, da Constituição e do artigo 97 do Código Tributário Nacional, exigindo previsão legal expressa tanto para a definição da hipótese de incidência quanto para a atuação da autoridade fiscal no procedimento de lançamento.

A Lei nº 9.784/1999 reforça tal obrigação ao determinar que o processo administrativo observe critérios de atuação conforme a lei e o direito. No lançamento tributário (art. 142 do CTN), a atuação do agente fiscal é plenamente vinculada, devendo verificar a adequação do fato aos elementos legais da hipótese de incidência e observar rigorosamente o procedimento estabelecido pelas normas hierarquicamente superiores, vedada a prevalência de atos infralegais em detrimento da Constituição, das leis ou do CTN.

No processo administrativo fiscal, prevalece ainda o princípio da verdade material, segundo o qual se busca apurar a efetiva ocorrência do fato gerador e o consequente nascimento da obrigação tributária, sendo insuficiente a mera verdade formal. Assim, cabe à autoridade administrativa averiguar os fatos tal como ocorreram na realidade, podendo, inclusive, determinar diligências e perícias, sempre com o objetivo de assegurar a legalidade da tributação.

Em síntese, a tributação somente se legitima quando fundada em lei e em fatos efetivamente ocorridos, devendo o procedimento fiscal respeitar integralmente os princípios constitucionais da legalidade estrita, do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da verdade material.

Discorrem que o fato gerador do imposto de importação ocorre no momento do registro da declaração de importação para despacho para consumo, inclusive nas hipóteses de regime suspensivo de tributação, como a admissão temporária, sendo essa data que define todos os elementos da tributação, tais como classificação tarifária, base de cálculo, alíquota, taxa de câmbio, isenções e destaques tarifários, conforme o CTN, o Decreto-lei nº 37/1966 e o Regulamento Aduaneiro.

Assim, tanto o imposto efetivamente pago quanto os critérios aplicáveis devem observar a legislação vigente na data do fato gerador, não havendo alteração dessa regra pelo artigo 375 do Regulamento Aduaneiro.

Com essas premissas, passam a contestar a legalidade do lançamento.

4.2.2 Da inexigibilidade da multa em decorrência de dano ao erário ante a duplicidade das penalidades aplicadas

Os recorrentes alegam que a autoridade fiscal constituiu crédito tributário exigindo IPI, Imposto de Importação, PIS e COFINS sobre suposto subfaturamento, aplicando multa de ofício qualificada de 150%, além de multa administrativa, o que configuraria dupla punição pelo mesmo fato (*bis in idem*). Tal cumulatividade resulta em penalidades desproporcionais e viola os princípios da proporcionalidade e do não confisco.

Sustentam que não houve subfaturamento, pois os valores declarados refletem o preço real das mercadorias, e que eventuais infrações seriam meramente instrumentais, devendo ser sancionadas com multas fixas e razoáveis, e não calculadas sobre o valor aduaneiro ou base tributável. Multas percentuais elevadas são admissíveis apenas quando há prejuízo ao erário decorrente do não recolhimento do tributo, o que não se verifica no caso.

Afirmam que a doutrina e a jurisprudência rechaçam multas excessivas, e o CARF possui entendimento consolidado no sentido de afastar a multa isolada quando aplicada sobre a mesma base de cálculo do tributo exigido. Ademais, a multa aduaneira, nos parâmetros aplicados, afronta compromissos internacionais assumidos pelo Brasil no âmbito do GATT, ao impor sanções severas por infrações formais leves.

Diante disso, requerem o afastamento da multa administrativa por sua desproporcionalidade e pela configuração de *bis in idem*; ou sua redução substancial, por possuir caráter confiscatório, admitindo-se, no máximo, a aplicação de multa de 1% sobre o valor aduaneiro.

Sem razão os recorrentes.

Após longa explanação sobre o princípio da estrita legalidade e sobre o fato gerador do imposto de importação, os recorrentes apontam a duplicidade de penalização entre a multa de ofício aplicada e a multa de perdimento, convertida em pecúnia pelo valor aduaneiro apurado, em ofensa ao princípio da proporcionalidade, conforme doutrina e jurisprudência que destacam.

O artigo 1º, § 4º, inciso III, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, ao excluir a incidência do Imposto de Importação sobre mercadorias estrangeiras submetidas à pena de perdimento, ressalva expressamente as situações em que tais bens não sejam localizados, tenham sido consumidos ou revendidos. Tal exceção se aplica ao caso em análise, uma vez que as mercadorias foram revendidas:

Art.1º - O Imposto sobre a Importação incide sobre mercadoria estrangeira e tem como fato gerador sua entrada no Território Nacional. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

(...)

§ 4º O imposto não incide sobre mercadoria estrangeira: (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

III - que tenha sido objeto de pena de perdimento, **exceto na hipótese em que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida.** (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003) (Grifou-se)

Tendo em vista que as mercadorias foram revendidas e que as infrações praticadas caracterizaram dano ao erário, a fiscalização aplicou a multa administrativa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, nos termos do art. 23 do Decreto-Lei 1.455, de 1976.

Ao prever a majoração da multa de ofício, o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1966, autoriza de forma expressa a sua aplicação independentemente da imposição de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, conforme redação conferida pela Lei nº 11.488, de 2007, evidenciando a inequívoca previsão legal para a cumulatividade das sanções.

Assim, a cumulatividade das multas encontra respaldo expresso na legislação.

Por derradeiro, no que se refere à eventual alegação de inconstitucionalidade dos dispositivos legais mencionados, cumpre salientar que o âmbito do contencioso administrativo não se presta à análise dessa matéria, uma vez que não é atribuição da Administração Tributária afastar a aplicação de norma regularmente incorporada ao ordenamento jurídico, conforme entendimento pacífico da jurisprudência.

Nesse sentido é a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, voto por negar provimento neste tópico.

4.2.3 Inaplicabilidade da multa qualificada

Os recorrentes sustentam, em síntese, que a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150% sem justificar, em seu relatório, os motivos que a ensejaram. Não houve comprovação de qualquer procedimento ilícito, apenas a apresentação de documentos dispersos, sem relação direta com o suposto subfaturamento. Dessa forma, o ato fiscal carece de fundamentação adequada, contrariando princípios básicos do devido processo legal.

O artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 prevê a multa de 150% apenas nos casos de evidente intuito de fraude, conforme definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64: Art. 71: Sonegação dolosa; Art. 72: Fraude dolosa; Art. 73: Conluio doloso.

Portanto, a multa qualificada exige comprovação de conduta dolosa, isto é, intenção deliberada de fraudar ou sonegar.

Não basta a mera ocorrência de um fato típico; é necessário demonstrar a intenção do contribuinte de praticar a infração (dolo), conforme a Teoria Finalística de Hans Welzel. No caso em análise, não há qualquer prova de que a contribuinte agiu com dolo de sonegação, o que inviabiliza a aplicação da penalidade qualificada.

Mesmo que se admitissem indícios de irregularidade, o “intuito de fraude” deve ser evidente, ou seja, claro, indiscutível e inequívoco, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 103-11.865). Indícios ou presunções de sonegação não são suficientes para caracterizar a penalidade, pois a lei exige comprovação de intenção patente.

Diante da ausência de: fundamentação do auto de infração; comprovação de conduta dolosa; evidência inequívoca do intuito de fraude; alega não estarem presentes os requisitos legais do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Assim, a aplicação da multa qualificada de 150% seria indevida e deveria ser afastada, sendo, no máximo, cabível a multa padrão, caso configurada alguma infração.

Sem razão a recorrente.

A Lei nº 9.430, de 1996, dispõe em seu art. 44, § 1º, que a multa no percentual de 75% prevista no art. 44, I, *“será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”*.

Como já visto, tais dispositivos legais versam, respectivamente, sobre as condutas de sonegação, fraude e conluio, todas elas caracterizadas pela presença indispensável do elemento subjetivo dolo, conforme se depreende da própria definição adotada pela Lei nº 4.502, de 1966.

O dolo, em sua modalidade direta, enquanto elemento subjetivo geral, consiste na consciência (elemento cognitivo) e na vontade (elemento volitivo) do agente orientadas à realização da conduta descrita no tipo legal. À luz da teoria da vontade, considera-se dolosa a ação praticada de forma consciente e voluntária, havendo, no dolo, a intenção deliberada de cometer o ilícito.

No caso em análise, a atuação planejada, estruturada e reiterada, evidenciada pelas diversas provas constantes dos autos anteriormente mencionadas, afasta qualquer dúvida quanto à intenção subjacente à prática do subfaturamento. Tal desígnio se manifesta desde a inserção de um interposto fictício na operação de comércio internacional, a DCI, passando pela falsificação das faturas comerciais, até o envio e o controle das diferenças cambiais entre o valor declarado e o efetivamente pago ao exportador.

Essa conduta configura sonegação, ao buscar a redução do montante dos tributos devidos na importação; caracteriza fraude, em razão da falsificação da fatura comercial, com a redução dos valores e a alteração do verdadeiro exportador; e revela conluio, na medida em que se verifica o ajuste, a combinação e o controle entre o Sr. MARCELO e os administradores da DCI para a implementação da logística de reembarque da mercadoria nos Estados Unidos — com o objetivo de ocultar o real exportador —, para o pagamento integral ao exportador, para o controle das remessas oficiais e extraoficiais destinadas à DCI, bem como para o ajuste do preço a ser declarado para fins de nacionalização da mercadoria, entre outros aspectos.

Dessa forma, mostra-se inequívoca a subsunção dos fatos à hipótese legal de agravamento da multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, inexistindo qualquer reparo a ser efetuado nesse ponto.

Assim, nego provimento neste tópico.

Redução de ofício da multa qualificada

Pelas razões a seguir, entendo que a multa de ofício qualificada deve ser reduzida de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

A majoração da multa nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, foi reduzida em vista da nova redação dada ao § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689, de 2023:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional majorada aplicada de 150% para 100%, a modificação introduzida pelo dispositivo acima transcrito atraiu a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Dessa forma, a multa de ofício qualificada deve ser reduzida para 100% (cem por cento), em razão da modificação introduzida pelo dispositivo acima transcrito.

4.2.4 Indevida alegação de subfaturamento

Os recorrentes sustentam, em síntese, que o Auditor-Fiscal sugere, de forma equivocada e com expressão de “razoável grau de certeza”, que teria ocorrido subfaturamento nas Declarações de Importação (DI’s), fundamentando-se em um e-mail que não possui relação com a empresa fabricante das mercadorias importadas, a BECKART SPECIALTY FILMS, LCC, mas sim com outra empresa, SOLARFREEFILM.

Dizem que o relatório fiscal confunde transações comerciais distintas, utilizando documentos alheios para tentar sustentar a tese de subfaturamento. Tal conduta demonstra a ausência de cuidado técnico e não pode ser considerada prova válida.

Afirma que não existe qualquer documento ou elemento concreto que comprove o alegado subfaturamento. A mera alegação, sem comprovação, é insuficiente para caracterizar a infração.

Mesmo que se admitisse a alegação de subfaturamento, não há indícios do “evidente intuito de fraude”, requisito indispensável para aplicação da multa qualificada, conforme demonstrado na defesa anterior.

Diante da falta de prova, confusão de documentos e ausência de dolo, não há que se falar em subfaturamento ou em qualquer penalidade qualificada decorrente. A alegação fiscal carece de fundamento e deve ser integralmente afastada.

Sem razão a recorrente neste ponto.

Inicialmente, deixo de analisar a alegação de que a fiscalização teria utilizado a expressão “razoável grau de certeza”, porque não localizei tais dizeres no Auto de Infração (fls. 2/48), nem no Relatório de Fiscalização (fls. 1045/1132).

Por concordar com as razões de decidir do acórdão recorrido, adoto, com a devida vênia, o seguinte trecho do voto do relator a respeito do presente tópico:

Sobre o subfaturamento especificamente, as impugnantes alegam apenas a impropriedade da alegação, uma vez que a referência que se extrai em e-mail de ‘pagamento do saldo’ diz respeito a comunicação com empresa alheia ao exportador, representando mero equívoco a conclusão da ação fiscal, inexistindo nos autos provas do referido subfaturamento.

Ora, a farta documentação trazidas aos autos demonstra de forma inequívoca, exaustiva e didática a prática do subfaturamento, desde sua fase de planejamento até sua efetiva operacionalização, mediante a inclusão de um falso preposto na operação de exportação e envio extra-oficial da diferença cambial entre o valor real e aquele declarado, conforme resta solidamente demonstrado entre as fls. 442 a 449; 1.033 a 1.044; 1.111 a 1.121 e 1.123 a 1.026.

Ali, resta claro que embora a DCI figure como exportador na maioria das importações, grande parte das operações comerciais foram negociadas diretamente com o fabricante BEKAERT, cabendo à DCI tão somente os procedimentos referentes ao reembarque da mercadoria para o Brasil e a intermediação do pagamento integral das mercadorias. Entre a documentação acostada entre as fls. 497 a 500 e 1.098 a 1.100, fica claro o fluxo dos pagamentos oficiais e via ‘doleiros’, tipo conta corrente registro, entre a DCI e MARCELO, cujo suprimento se dá pelas remessas ilegais e oficiais, decorrentes dos contratos de câmbio das parcelas declaradas nas declarações de importação, sendo as saídas decorrentes dos pagamentos aos fornecedores efetivos ou pagamentos de custos relacionados com a logística internacional.

Entre as fls. 1.111 a 1.121, a fiscalização, com bastante precisão e propriedade, demonstra de forma cabal o subfaturamento pelo destaque das verdadeiras

faturas comerciais que acobertaram a operação e da comunicações entre MARCELO e a DCI para a prática do ilícito (fls. 864 a 875; 935 a 936; 937 a 954; 960 a 992; 993 a 1009; 1010 a 1019). É inequívoca a demonstração do subfaturamento e precisa a sua valoração.

Com exemplo, em mensagem de 14 de setembro de 2010 (fl. 449) do setor de finanças da DCI (AMANDA), resta evidente a existências de contas específicas para cada tipo de remessa: uma para os fechamentos de câmbio oficiais (valores declarados na DI) e outra para o complemento do valor efetivo das transações (valor por fora). Tais pagamentos são feitos mediante um tipo de “conta-corrente” que a DCI mantém com o real adquirente, denominado de “Balance”. Por exemplo, em 26 de fevereiro de 2010, MARCELO solicita seu balance atualizado (fls. 444 a 445). Noutra comunicação, observa-se a orientação de MARCELO à DCI (LÁZARO e DANIEL) para baixar ainda mais o valor das mercadorias nas faturas a serem apresentadas à Aduana (ver fl. 1.104). Noutra comunicação, MARCELO informa CARLOS, de que vai trazer a parte dele por Itajaí e fala em utilizar “códigos e valores diferentes” (fls 783). Em 12 de abril de 2011 MARCELO orienta Lázaro e Daniel (DCI) para remeterem a carga para Rio Grande e retoma o assunto referente aos “novos códigos e redução de valor” (fls 787). Nesse mesmo dia, 12 de abril, Daniel (DCI) orienta Lázaro (DCI), com cópia para MARCELO, sobre pedido de MARCELO (fls 791 a 794). Em 15 de abril de 2011, MARCELO especifica como quer os códigos e estabelece um padrão para valoração dos filmes (fls 795). Em 3 de maio de 2011, Lázaro envia a MARCELO as faturas do embarque, faturas DCI 6900 e 6901, com todos os preços zerados e pede para MARCELO colocar os preços na fatura ou indicar o preço a colocar (fls 819 a 824). Em 4 de maio de 2011, MARCELO repassa orientações à DCI sobre os preços a utilizar, em diversas mensagens (fls 825 a 828). Nesse mesmo dia, 4 de maio de 2011, Lázaro (DCI) repassa a MARCELO as faturas preenchidas conforme solicitado, para confirmação (fls 829 a 832). É inequívoco, pois, a estruturação operacional para prática sistemática do subfaturamento.

Quando a impugnante tenta refutar a acusação neste ponto, alega sua impropriedade apenas no tocante ao e-mail que trata de ‘pagamento do saldo’, que diria respeito a comunicação com empresa alheia ao exportador. Claro, toda a operacionalização do subfaturamento não se dava diretamente com o fabricante BEKAERT, mas com a DCI, responsável pela operacionalização do subfaturamento e pagamento das diferenças cambiais. A riqueza das comunicações na demonstração do acerto, implemento e controle do subfaturamento é de tamanha solidez impressionante.

É inequívoca, pois, a demonstração da prática do subfaturamento sob o comando do Sr. MARCELO.

Nesses termos, nego provimento neste tópico.

5 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por (i) não conhecer o Recurso Voluntário interposto por MAXITRADE COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., por intempestivo; (ii) conhecer os Recursos Voluntários de VIDROS E FILMES VASQUES e MARCELO JOSÉ VASQUES e de MVW COMÉRCIO E REVESTIMENTOS EM VIDROS LTDA.; (iii) rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva de VIDROS E FILMES VASQUES e MARCELO JOSÉ VASQUES; e (iv) no mérito, por dar provimento parcial aos recursos conhecidos, para reconhecer, de ofício, a redução da multa qualificada de 150% para o patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha