



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

Processo n° 10571.720030/2012-67
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3402-002.953 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2016
Matéria MULTA - CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida TOCANTINS TÊXTEIS - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÃO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/06/2007 a 22/02/2012

RECURSO DE OFICIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL NÃO CARACTERIZADO.

O auto de Infração deve-se ter como premissa indelével a necessidade de atendimento aos requisitos mínimos de formação válida do ato administrativo fiscal, requisitos estes expressamente determinados pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Estando presente no auto de infração a origem e a motivação em auditoria realizada pelo Fisco, detalhada em relatório fiscal, e o sujeito passivo cientificado da exigência fiscal e apresentou impugnação que foi apreciada em julgamento realizado na primeira instância, não há que se falar em nulidade do lançamento.

MATÉRIA IMPUGNADA E NÃOAPRECIADA NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NECESSIDADE DE NOVO JULGAMENTO.

Não há que se falar em mácula do liame principal porque juntamente com ele não foi exercido o direito de impor a responsabilidade solidária a terceiros. Seguir adiante no julgamento no estado em que se encontra poderia, a depender do resultado, resultar em uma supressão de instância ou em ofensa ao devido processo legal e seus consectários lógicos (contraditório e ampla defesa).

Recurso de Ofício Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento, determinando-se o retorno do processo à Delegacia de Julgamento de origem, a fim que sejam julgados os argumentos de mérito da impugnação, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de **recurso de ofício** interposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), em face do Acórdão nº 08-29.445, da 7ª Turma de Julgamento, que julgou, na forma do relatório e do voto vencedor, em conhecer da impugnação para, por maioria de votos, declarar a **nulidade** do lançamento, **por vício formal**, exonerando-se integralmente o crédito tributário constituído, sem prejuízo da formalização de novos lançamentos, observado o disposto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

O recurso foi interposto em razão do contido no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, com a alteração da Lei nº 9.532/1997, em razão de o crédito exonerado ser superior ao limite de alçada fixado no art. 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 3/2008.

O referido acórdão encontra-se desta forma ementado (fls. 6.319/6.349):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/06/2007 a 22/02/2012

LANÇAMENTO. OMISSÃO DE SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO DEVIDAMENTE IDENTIFICADO. NULIDADE.

É nulo, por vício formal, o Auto de Infração decorrente da apuração de interposição fraudulenta na importação, em que houve a identificação dos reais adquirentes das mercadorias importadas, mas estes não foram incluídos na autuação.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida a seguir transcrito na sua integralidade:

(...) *Da autuação*

Trata o presente processo de impugnação contra a exigência da multa prevista no art. 23, inciso V, §§ 1º a 3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, no valor de R\$ 70.602.931,28, objeto do Auto de Infração de fls. 02-300.

No item 2 (DA EMPRESA FISCALIZADA), à fl. 26, a fiscalização traz diversas informações a respeito da empresa TOCANTINS TÊXTEIS, constituída em 2004:

histórico da composição societária, alterações contratuais, dados cadastrais, capital social, inclusive apresentando fotografias da sede. A respeito disso, o fiscal autuante informa a constatação de irregularidades, tais como: incapacidade de sócios para integralizar o capital social, constituição de filial em endereço de outra empresa (KTEX), localização da autuada em sala vizinha às de duas outras (PK7 INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA e L & L INDÚSTRIA E SERVIÇOS TÊXTEIS LTDA ME), as quais possuem como sócio administrador o Sr. Jaime Luis Ludwig, gerente da autuada.

Continuando o item 2, a fiscalização afirma que, na 4ª alteração do contrato social da autuada, ocorrida em 2007, foram incluídas diversas áreas nas atividades da empresa, diversificando notoriamente o objetivo social. Aduz, ainda, o autuante, que, durante diligência realizada à empresa, foram tiradas algumas fotos para identificar a incompatibilidade da estrutura da empresa com o volume de importações realizadas durante o período fiscalizado, comprovando-se a existência de simulação; nas referidas fotos aparecem apenas pequenas quantidades de fios, algumas pessoas trabalhando com o objetivo de aparentar idoneidade às operações, em condições muito aquém das consideradas coerentes com os volumes importados e declarados.

Revela, ainda, o autuante, que, das Notas Fiscais emitidas pela fiscalizada, considerando apenas para o Estado de Tocantins, no período de dezembro de 2009 a dezembro de 2011, somou-se o valor de R\$ 2.343.752,29 em vendas, sendo que, só para a empresa PK7 - INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA, da qual o Sr. Jaime Luis Ludwig, gerente da autuada, é sócio administrador, foram enviados R\$ 2.266.367,80 em mercadorias, ou seja, 97% das vendas totais, lembrando, ainda, que essas duas empresas eram vizinhas de sala.

No item 3, a fiscalização trata da motivação da ação fiscal. Afirma que, durante os trabalhos de pesquisa e seleção, os responsáveis, ao consultarem os sistemas da RFB, verificaram, em relação à autuada, várias modalidades de fraudes apuradas nos procedimentos de despacho aduaneiro. Ainda nesse item, a fiscalização aduz que, na 4ª alteração contratual, houve a ampliação intencional do objeto social da empresa apenas com o intuito de importar para terceiros, interpondo-se ilicitamente nas operações de comércio exterior. Também explica, o autuante, que a empresa já incidiu, também, na infração prevista no art.

33 da lei 11.488/2007, pagando multa administrativa de R\$ 5.431,57 (10% do valor da operação acobertada).

Tratando, à fl. 45, do “Detalhamento dos Dados de Importação”, o autuante aduz que, em relação às mercadorias importadas, algumas características comuns puderam ser observadas. A logística era inadequada, evidenciando que o destino das mercadorias era terceiros, não a autuada. O destino das mercadorias, em mais de 90% dos casos, era clientes instalados nos estados por onde houve a entrada física no Brasil. Em relação aos produtos importados, segundo o fiscal, a autuada importou mercadorias não relacionadas ao seu objeto social.

Às fls. 49-58, a fiscalização discorre, nos itens 4 e 5, a respeito da “Interposição Fraudulenta no Comércio Exterior e suas Conseqüências” e “Das Modalidades de Importação e Outras Considerações”. No primeiro deles, comenta acerca da interposição fraudulenta e sua legislação, assim como sobre pena de perdimento e de inaptidão da inscrição da empresa, sanções dela decorrentes. No segundo, comenta acerca das modalidades de importação (direta, por conta e ordem, e por encomenda), assim como sobre a equiparação a estabelecimento industrial.

No item 6 (DA OCULTAÇÃO, SIMULAÇÃO E FRAUDE E DOS FRUTOS DE SUA PRÁTICA), à fl. 59, o autuante dá uma visão geral acerca dos ilícitos praticados no comércio exterior, destacando sua gravidade e as infrações penais que podem estar a eles associados. No item 7 (DA PRESENTE FISCALIZAÇÃO), o autuante passa a discorrer sobre o caso concreto, informando que o período fiscalizado foi de junho de 2007 a dezembro de 2012, e, dentro deste, procurou-se realçar as provas apuradas, que demonstram claramente a conduta da autuada, configurando interposição fraudulenta no comércio exterior, por não possuir capacidade financeira nem operacional para atuar nos moldes em que declara, e não comprovar a origem, disponibilidade e efetiva transferência de recursos nas operações de importação.

Após diligência no local da empresa, em 13/03/2011, foi lavrado Termo de Declaração pelo gerente da empresa, Jaime Luis Ludwig, o qual informou, entre outras coisas, que: a empresa se mudou para o endereço atual em 18/01/2012; as vendas do mercado interno são realizadas em sua maior parte pelo Sr. Paulo: apenas em alguns casos há negociações com vendedores terceirizados; as importações em sua maior parte são desembaraçadas no porto de Itajaí (via marítima), e por São Borja (quando chegam via terrestre); as mercadorias são enviadas diretamente aos adquirentes ou para empresas terceirizadas, localizadas no Sul ou Sudeste, não sendo encaminhadas fisicamente para o Estado de Tocantins.

Em continuidade, a fiscalização informa que o Sr. Jaime é gerente empregado, configurando-se como preposto (art. 1.172 e seguintes do Código Civil) da autuada, visto que os sócios não foram encontrados, nem mesmo residem no município de Palmas. O Sr. Jaime é também sócio administrador de outras quatro empresas ativas, e, conforme quadro à fl. 66, percebe-se

que duas das empresas são localizadas em outros Estados da Federação, participando o Sr. Jaime como sócio "administrador", mesmo sendo empregado da empresa autuada. Vê-se, também, que as empresas atuam no mesmo segmento de mercado da empresa fiscalizada.

Em relação às duas últimas empresas, conforme demonstra a fiscalização à fl. 66, enquanto o endereço da autuada é Quadra 101, lote 02, SN, sala 01, Palmas, Tocantins, a PK7 INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA e a L & L INDÚSTRIA E SERVIÇOS TÊXTEIS LTDA - ME têm o mesmo endereço, com exceção da sala. A da primeira é sala 03 e a da segunda é sala 02, sendo que esse endereço foi o adotado pela TOCANTINS TÊXTEIS, desde sua fundação, até 28/06/2011 (registro na Junta Comercial em 20/07/2011).

Conforme o autuante, de acordo com as notas fiscais eletrônicas emitidas pela fiscalizada entre dezembro de 2009 a dezembro de 2011, verificou-se que a empresa PK7 recebeu R\$ 11.236.429,40, com código CFOP referentes a venda de produção do estabelecimento, e remessa para industrialização por encomenda.

Seria impossível uma empresa (PK7) operar com mais de onze milhões no período citado, tendo como estrutura matriz apenas uma sala (local que recebeu, conforme informação supra, R\$ 2.266.367,80 em mercadorias). Ou ainda, considerando as mercadorias que, de acordo com a declaração do Sr. Jaime, são desembarçadas em sua maior parte no Sul do País (Porto de Itajaí e São Borja), não haveria vantagem econômica em enviá-las para Tocantins, visto que as vendas são/foram destinadas para o sul do país novamente. E também não haveria como todo esse volume transitar de uma sala pra outra, visto que as empresas acima se encontram no mesmo lote, diferenciando apenas o número da sala. Não havia espaço físico para isso. Aduz o auditor, então, que se trata de simulação, dando contorno de operação regular, quando na realidade infringe diretamente a legislação fiscal.

Lembra, ainda, o autuante, que as envolvidas nas operações possuem o mesmo administrador e preposto (gerente), visto que o Sr. Jaime é administrador de duas delas (empresas da sala 01 e 02) e preposto da fiscalizada (sala 03) conforme já demonstrado. Todas atuando no mesmo segmento de mercado - fabricação de produtos têxteis, observando-se também que, curiosamente, a TOCANTINS TÊXTEIS e a PK7 foram também constituídas no mesmo dia (27/01/2004). Quanto à empresa - L & L, a fiscalização informa que seus sócios, conforme relação à fl. 69, incluindo o Sr. Jaime, são também empregados da autuada.

Com base em tabela à fl. 73, referente a vendas da autuada para a PK7 em 2010 e 2011, o autuante afirma que nela pode ser constatada definitivamente a interposição fraudulenta da TOCANTINS TÊXTEIS, já que pela comparação das datas das

notas fiscais que representam as importações (notas fiscais de entrada) e as das notas fiscais de saída, pode-se observar que as mesmas mercadorias são vendidas no mesmo dia, ou no dia seguinte, para a empresa PK7, o que, levando-se em conta o fato de que foram desembaraçadas no Sul país, ou seja, a uma grande distância de Palmas, tornaria impossível a efetivação das operações nas condições declaradas.

Continua a fiscalização afirmando que, apenas por este fato (não apresentar as notas fiscais referentes ao período fiscalizado), e pelo que foi analisado anteriormente, há o enquadramento por presunção previsto no § 2º do art. 23 do Decreto Lei 1.455 de interposição fraudulenta no comércio exterior. A autuada menosprezou os trabalhos da fiscalização, não se preocupando em momento algum em comprovar a origem dos recursos e a idoneidade de suas operações.

Os responsáveis pelas operações em nenhum momento, segundo o autuante, se preocuparam em comprovar a capacidade financeira própria da autuada para operar no comércio exterior. Não atenderam os itens que comprovariam sua idoneidade, deixando clarividente a impossibilidade de demonstrar a origem dos recursos (como próprios), especificamente os itens 14 e 15 dos termos lavrados, sendo que, para operar regularmente com recursos de terceiros, as operações de importação deveriam ter sido declaradas como sendo "por conta e ordem", o que geraria uma série de obrigações acessórias, dentre elas o cadastramento prévio do contrato de prestação de serviços, o CNPJ do adquirente na DI, indicação do real adquirente na fatura comercial, entre outras conforme IN SRF nº 225/2002.

Conforme o autuante, na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) de 2005 (ano calendário 2004) o sócio Paulo Moacir Klockner declarou ter integralizado o valor de R\$ 308.250,00 (Capital Subscrito, de R\$ 429.600,00, menos Capital a Integralizar, de R\$ 121.350,00) apesar de ter declarado como rendimento total apenas R\$ 54.224,29. Este fato demonstra, a ocultação da origem dos recursos empregados na fiscalizada, desde o início de suas operações, o que configura interposição fraudulenta na operação de comércio exterior prevista no art. 23, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76. Ainda segundo o fiscal, em nenhum momento este sócio se preocupou em comprovar a origem dos recursos, quando intimado.

Diante disso, o auditor afirma que, com estas declarações, prova-se serem as informações inidôneas, demonstrando grosseiramente a incompatibilidade com a situação real. À fl. 88, a fiscalização apresenta quadro comparativo onde se verifica, nos anos-calendários de 2006 a 2011, os rendimentos recebidos de PJ pelo sócio Paulo Moacir Klockner e o total de importações anuais da autuada. Observa-se, segundo o auditor, que foi declarado o rendimento de R\$ 6.530,00 para o ano calendário 2011 todo, ou seja, uma média de R\$ 545,00 ao mês; o que, considerando não haver a retirada de lucro, é uma informação totalmente incompatível com a realidade, visto que as importações da empresa foram, nesse ano, de R\$ 30.599.186,58.

O mesmo, conforme o autuante, aconteceu com o outro sócio, José Adelino Klockner, que em sua DIRPF 2005 (ano calendário 2004) declarou ter integralizado o valor de R\$ 134.000,00, mesmo tendo, como Rendimento Total para esse ano, o valor de R\$ 19.017,93, conforme tabela à fl. 90. De acordo com dados extraídos da DIRPF 2005 e supondo o sócio José Adelino Klockner ter investido todo o seu rendimento na integralização de capital social da fiscalizada, a fiscalização pergunta como foi possível integralizar R\$ 134.000,00 conforme confessado na citada DIRPF, já que não foi declarada nenhuma outra origem do recurso (Dívida e Ônus Reais da DIRPF 2005).

Fica patente, então, segundo a fiscalização, a falta de recursos para comprovar a integralização de capital desde o início das atividades, não havendo, portanto, como demonstrar a origem, disponibilidade e efetiva transferência de recursos para as operações; ou seja, mesmo que afirme ser de vendas a clientes, não há como comprovar o adimplemento com recursos próprios das compras das mercadorias.

Ainda com relação às informações prestadas pelo Sr. Jaime, gerente da autuada, o auditor ressalta, novamente, à fl. 93, que, conforme fotos mostradas no item 2 “Da Empresa Fiscalizada”, não havia estoques no estabelecimento que justificasse o volume das operações; de acordo com a 5ª alteração contratual, registrada na junta comercial em 20/07/2011, a empresa mudou-se para o endereço atual, o que diverge substancialmente da declaração do Sr. Jaime, visto que entre 20/07/2011 a 18/01/2012 passaram-se 182 dias, período no qual a empresa, de acordo com as notas fiscais eletrônicas, movimentou mais de 20 milhões em mercadorias.

Diante disso, pergunta, então, a fiscalização, como a empresa poderia ter operado sem endereço, já que registrou ter mudado em julho de 2011 e, de acordo com a declaração do gerente, mudou-se efetivamente em janeiro de 2012. É esse mais um fato que, segundo o autuante, evidencia a interposição da empresa, que é usada apenas para importar produtos no interesse de terceiros, não havendo operação alguma em suas dependências.

Também declarou o citado gerente que as importações são desembaraçadas em sua maior parte no porto de Itajaí e por São Borja. O porto de Itajaí fica a 2248 km de Palmas e São Borja a 2827 km de Palmas, sendo que, segundo o Sr. Jaime, as mercadorias são enviadas diretamente aos adquirentes ou para empresas terceirizadas, localizadas no Sul ou Sudeste, não sendo encaminhadas fisicamente para o Estado de Tocantins. Eventualmente, parte das importações é destinada a esse Estado.

Diante disso, fica patente, segundo a fiscalização, as infrações cometidas.

Os adquirentes não importaram diretamente, utilizaram-se ilicitamente da autuada para importar; a Tocantins Têxteis tem como CNAE principal (razão de sua existência) 1330-8-00, ou seja, fabricação de tecidos de malha. Assim, se não possui

capacidade operacional para atingir seu objeto social, conclui o autuante que não está operando de forma transparente, o que leva a figura jurídica criada apenas para importar produtos e auferir vantagem econômica em detrimento do Estado Brasileiro e dos concorrentes nacionais.

A partir da fl. 95, o autuante passa apresentar alguns exemplo que, segundo ele, seriam operações fictícias realizadas pela autuada, iniciando pela empresa KTEX INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA ME, a qual tem o mesmo endereço da filial da TOCANTINS TÊXTEIS na cidade de Boa Vista do Buricá-RS, e um dos sócios pertence à família KLOCKNER. Verificou, ainda, a fiscalização, possuir essa empresa também o mesmo endereço da empresa LISA IND CONF LTDA.

Ou seja, por algum motivo, foram criadas três empresas no mesmo endereço. Considerando apenas os anos de 2010 e 2011, de acordo com os arquivos .xml das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Tocantins Têxteis, houve a remessa de mais de 13 milhões em mercadorias para essas duas empresas, confirmando, assim, estar a Tocantins Têxteis, segundo a fiscalização, interpondo-se fraudulentamente, existindo apenas para constar como importadora nos sistemas oficiais, camuflando as envolvidas, que são as destinatárias das importações realizadas.

Tal fato pode, segundo o autuante, ser demonstrado diante das seguintes provas apuradas: as mercadorias importadas pela autuada foram remetidas na mesma data para a empresa KTEX, conforme tabela à fl. 98; proximidade entre o ponto de entrada das mercadorias no país, Porto de Itajaí-SC e Boa Vista do Buricá-RS (756 Km), sede da empresa KTEX, o que demonstra que a escolha do Porto para a internalização das mercadorias tem relação com o destino das mesmas, que, obviamente, não foi a cidade de Palmas-TO, localizada a 2.248 Km da cidade de Itajaí-SC; o CFOP 6901 (Remessa para industrialização por encomenda) demonstra claramente que a destinatária das mercadorias são essas empresas, e não a Tocantins Têxteis, que existe unicamente para importar mercadoria camuflando os envolvidos; o próprio gerente da empresa, Sr. Jaime, declarou que as mercadorias não vêm fisicamente para o Estado de Tocantins.

A fiscalização vinculou algumas notas fiscais de entrada na autuada e de saída desta para a KTEX (fl. 98), o que, segundo ela, definitivamente comprovaria a interposição fraudulenta da fiscalizada, na qual as notas fiscais que representam as importações (NF's de entrada) demonstram que as mesmas mercadorias são vendidas no mesmo dia para a empresa KTEX (ou no dia seguinte), considerando que foram desembaraçadas no Sul país, ou seja, a uma grande distância de Palmas, sendo impossível efetivar as operações nas condições declaradas, comprovando ser um jogo de notas fiscais e estar a empresa TOCANTINS TÊXTEIS interposta entre o Fisco e os reais interessados na importação.

Às fls. 102-107, a fiscalização menciona a empresa PALÁCIO DAS LAS MALHAS LTDA, localizada em Monte Sião, cidade do

interior de Minas Gerais, que, segundo o autuante, é também adquirente oculta das mercadorias importadas pela TOCANTINS TÊXTEIS, fato que pode ser demonstrado porque mercadorias importadas pela autuada foram remetidas na mesma data ou em curto espaço de tempo para a empresa LAS MALHAS sem que tivessem sido objeto de nenhuma industrialização, conforme tabela de fls. 104; os principais fornecedores estrangeiros das mercadorias importadas diretamente pela LAS MALHAS ou em outras importações por conta e ordem dela são os mesmos que forneceram as mercadorias importadas pela autuada e foram destinadas à LAS MALHAS; proximidade entre o ponto de entrada das mercadorias no país, Porto de Santos-SP e Monte Sião-MG (236 Km), sede da empresa LAS MALHAS.

A fiscalização afirma, ainda, que, conforme tabela de fls. 107, apesar de o CFOP constante das notas fiscais de saída da autuada para a LAS MALHAS ser referente a Vendas de produção do estabelecimento, as mercadorias são "FIOS 100% ACRÍLICO" ou "FIOS DE FIBRAS", ou seja, matéria-prima. Somou-se um total de R\$ 10.085.133,13 de mercadorias enviadas, apenas no período entre dezembro de 2009 e dezembro de 2011 (notas fiscais eletrônicas analisadas).

A empresa GUERREIRO INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, localizada em Nova Odessa - SP, também recebeu mercadorias como Venda de produção de estabelecimento (CFOP 6101), porém sendo FIO 100% acrílico, ou seja, matéria-prima, provando também, segundo a fiscalização, ter ocorrido importação por interposição fraudulenta por parte da fiscalizada, sendo que somou-se um total de R\$ 6.012.659,46 em mercadoria, considerando-se apenas o período entre dezembro de 2009 e dezembro de 2011.

À fl. 109, o autuante cita notas fiscais de entrada na autuada e de saída para a GUERREIRO, anos 2010 e 2011, as quais demonstram que as mesmas mercadorias são vendidas no mesmo dia para a referida empresa (ou no dia seguinte), e, considerando que foram desembaraçadas no Sul ou Sudeste do país, ou seja, a uma grande distância de Palmas - Tocantins, seria impossível efetivar as operações nas condições declaradas, comprovando ser um jogo de notas fiscais e estar a empresa autuada interposta, atuando em lugar dos reais interessados nas importações. Afirma, também, o auditor que, pelos sistemas da RFB, no período de 2007 a 2012 a empresa Guerreiro importou R\$ 25.830.395,86, mostrando-se um importador usual, o que comprovaria, novamente, a interposição da empresa TOCANTINS TÊXTEIS.

A partir da fl.111 até a 258, a fiscalização comenta o exame realizado sobre os extratos bancários da autuada, de 2007 a 2012, quando do fechamento dos contratos de câmbio. A empresa, segundo o autuante, fecha os contratos de câmbio pelo Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A – BANRISUL (AG: 0944, C/C: 0685068800), tendo sido verificado que usualmente

os contratos são liquidados sempre precedidos de transferência eletrônica e depósitos, visto que os saldos da conta corrente são insuficientes para adimpli-los, conforme dados extraídos dos extratos entregues pela fiscalizada, digitalizados em seguida nas fls. 112- 258.

No item 8 (DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES), o fiscal aduz que, Conforme explanado no tópico 3 - "DA MOTIVAÇÃO DA AÇÃO FISCAL" e no tópico 7 - "DA PRESENTE FISCALIZAÇÃO", ao final do procedimento especial da Instrução Normativa SRF nº 228/02, constatou-se que a Tocantins Têxteis não logrou comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados em operações de comércio exterior, o que caracteriza a hipótese de interposição fraudulenta de pessoas, por presunção legal do art. 23, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/76 (com redação dada pela Lei nº 10.637/02), sujeitando o responsável à aplicação da pena de perdimento das mercadorias, por dano ao Erário.

E, à fl. 261, a fiscalização informa que, no caso em tela, as mercadorias objeto do Auto de Infração não foram localizadas, tendo em vista a data das operações e jamais terem sido enviadas ao Estado de Tocantins, devendo-se, portanto, seguir o estabelecido no parágrafo 3º, art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, o qual estabelece que no caso de mercadorias não localizadas, deve-se aplicar multa equivalente ao seu valor aduaneiro. Para estabelecer este valor, fez-se necessário identificar as DI's objeto do procedimento fiscal e os valores declarados pelo contribuinte, e, com o auxílio dos sistemas informatizados da RFB, foram levantadas todas as importações realizadas em nome TOCANTIS TÊXTEIS, com data de registro desde junho de 2007 a fevereiro de 2012, obtendo-se a lista de declarações de importação - DI da tabela de fls. 263-278, na qual constam as seguintes colunas: dia de registro, dia de desembaraço, número da DI e valor aduaneiro.

Ao final dessa tabela, à fl. 278, é apresentado o somatório do valor aduaneiro das importações efetuadas no período, totalizando R\$ 70.602.931,28 (setenta milhões, seiscentos e dois mil, novecentos e trinta e um reais e vinte e oito centavos), que é justamente a importância lançada relativamente à infração em comento, não sendo a multa passível de redução (art. 81, inciso III, da Lei nº 10.833/2003).

Da impugnação

O sujeito passivo, após sua ciência pelos Correios, com aviso de recebimento, datada de 10/12/2012 (fls. 3.416), apresentou, em 09/01/2013, sua impugnação, conforme peça juntada às fls. 3.451-3.484, onde, após breve histórico dos fatos relacionados ao feito, pleiteando a insubsistência do lançamento, desenvolveu sua defesa, conforme a seguir, em resumo, colocada:

- preliminarmente, requer nulidade por ter sido o auto de infração lavrado exclusivamente por presunção; além disso, a simples lavratura de um auto de infração e não de um auto de lançamento, já serve como um "plus" nessa indiscutível

inexistência de ilícito fiscal que pudesse demonstrar a ideia de elisão fiscal, capaz de ensejar a pretendida exigência tributária;

- o correto deveria ter sido a lavratura de um auto de lançamento, forte no contido no Art 11 do Decreto nº 70.235/1972. Como, mesmo nesse caso, o seu suporte fático ainda seria a presunção, em que pese regularizado o seu formalismo, a sua ilegitimidade, injuridicidade e total ilicitude continuaria emoldurando a presente peça fiscal;

- requer a nulidade do auto de infração também por ter sido lavrado de forma genérica; a fiscalização tratou processos distintos de forma igual, ou seja, generalizou uma suposta situação fática para todas as importações realizadas pela suplicante, o que efetivamente dificulta e torna praticamente impossível realizar a sua defesa, o que vai de encontro ao que determina os Arts. 9º e 10, do Decreto nº 70.235/1972;

- ao não identificar uma por uma as importações feitas pela suplicante taxadas como "fraudulentas", apenas generalizando-as, restou sonogado à impugnante o direito de defender-se (por não poder identificar de quais DI está sendo autuada), infringindo, assim, a fiscalização também o constitucional direito do "devido processo legal e do contraditório", circunstância que indiscutivelmente torna a presente peça fiscal nula de pleno direito;

- em relação ao mérito, a ocorrência da interposição fraudulenta, como descrito pelo próprio Auto de Infração, está muito bem delimitada pela legislação aduaneira e as provas carreadas aos autos, ao contrário, demonstram que não existiu esta situação alegada;

- em relação à alegação, pela fiscalização, de não comprovação, pela impugnante, da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas importações, em virtude de a empresa fechar os contratos de câmbio pelo Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A – BANRISUL, tendo verificado que usualmente os contratos eram liquidados sempre precedidos de transferência eletrônica e depósitos, visto serem os saldos de conta corrente insuficientes, importa destacar que a impugnante possui contas-correntes, além dessa do BANRISUL, no Banco SICREDI, no Banco do Brasil S/A e no Banco Bradesco;

- conforme os documentos anexados agora aos autos, que relacionam todos os depósitos e as transferências bancárias efetuadas na conta-corrente do BANRISUL, para o fechamento do câmbio, eles demonstram, robusta e exaustivamente, que estes valores são oriundos de outras contas-corrente da impugnante; ou seja, todos os recursos são da própria empresa;

- os extratos bancários agora juntados aos autos, relativos aos anos de 2010 e 2011, eis que os anos anteriores pela exiguidade do prazo não houve tempo hábil para a sua confecção, também demonstram que naqueles anos houve uma movimentação financeira absolutamente condizente com os valores das

importações realizadas; ou seja, a suplicante dispunha de recursos financeiros suficientes para fazer frente às importações realizadas, conforme tabela que apresenta (fl 3.460);

- ainda em relação à origem, à disponibilidade e à transferência dos recursos, a suplicante apresenta seus livros caixas relativos aos anos de 2009, 2010 e 2011, nos quais restam absolutamente claras todas as operações e movimentações financeiras realizadas, estando neles devidamente especificadas todas as origens das suas receitas, assim como fica expressamente demonstrado que a movimentação de caixa era muito superior as importações realizadas em cada ano; sempre que ocorria uma importação, a suplicante tinha plena e total disponibilidade financeira para arcar com os custos a ela referentes, conforme tabela de fl. 3.461;

- o demonstrativo das origens dos depósitos e das transferências bancárias realizadas para a conta-corrente da suplicante no BANRISUL para o fechamento de câmbio para o pagamento das importações, do total da movimentação financeira existente em todas as contas-correntes da Suplicante (Banrisul, Banco do Brasil, Sicredi e Banco Bradesco), comprovam, indiscutível e indubitavelmente, que eles condizem com o montante das importações, somados à comprovação da devida escrituração contábil, em seus livros caixas, de todas as entradas e saídas dos recursos financeiros. Assim, sem dúvida alguma, resta absolutamente comprovada a origem a disponibilidade e a transferência dos recursos próprios para o pagamento das importações realizadas, não havendo interposição fraudulenta;

- em relação ao dano ao Erário, este não ocorreu porque inexistiu ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação. Isso porque, quando da fiscalização, a Suplicante já apresentou todos os contratos de importação, todas as declarações de importação (DI), bem como apresentou todas as notas fiscais de venda das mercadorias para terceiros;

- em momento algum a fiscalização desclassificou a escrita fiscal e contábil ou afirmou que os documentos contábeis/fiscais apresentados eram inidôneos. Portanto, fazem provas em favor da contribuinte, sendo que naqueles documentos constam com toda transparência quem são os reais vendedores e quem são os efetivos compradores de todas as referidas mercadorias importadas, restando, pelos citados documentos, comprovado ser a impugnante a real compradora;

- não existe ocultação dos compradores das mercadorias, já que a suplicante possui uma escrita contábil e fiscal, não contestada pela fiscalização, na qual foram expressamente lançadas todas as operações comerciais realizadas, com todos os fornecedores e compradores devidamente qualificados e legalmente constituídos; mesmo que a empresa pudesse ter realizado uma importação para terceiros, ainda, assim, estes terceiros estão claramente identificados e perfeitamente caracterizados nos documentos contábeis e fiscais da suplicante, sendo empresas legalmente constituídas;

- basta que se faça uma breve análise na relação anexa (doc. 07), para se verificar que a suplicante vendeu as mercadorias importadas para diversas empresas em todo Brasil, e, em momento algum, a fiscalização trouxe à colação qualquer tipo de prova ou mesmo meros indícios de que essas compradoras não existiam de direito e de fato;

- para que reste extremamente claro, a suplicante permite-se trazer à colação uma série de documentos (email, etc.) dos seus principais fornecedores estrangeiros, que comprovam, com toda transparência, que o responsável direto pelas negociações sempre foi seu sócio Paulo, em nome, única e exclusivamente, da Tocantins Têxteis;

- agiu com má-fé a fiscalização ao mencionar a apreensão de mercadorias realizada em 24/05/2007, por interposição fraudulenta, pois calou-se e deixou de esclarecer que essa mesma apreensão de mercadorias foi levada à análise do Egrégio Poder Judiciário, que reconheceu, de forma definitiva, que não houve qualquer tipo de interposição fraudulenta naquela apreensão de mercadorias, e, por consequência, liberou toda a mercadoria apreendida pela Receita Federal do Brasil;

- as outras quatro apreensões realizadas em 22/03/2011, 14/01/2011, 17/12/2010 e 30/11/2010 foram realizadas porque as faturas apresentadas não amparavam as mercadorias encontradas no interior da unidade de carga e não, como afirma o fiscal autuante, porque teria ocorrido o uso de falso documento no despacho; também calou-se a fiscalização no sentido de que estas apreensões ainda estão sendo questionadas perante o Egrégio Poder Judiciário;

- em relação ao local de entrada das mercadorias importadas no Brasil, não há legislação no Brasil que proíba o importador de escolher o porto de entrada da mercadoria no território nacional, assim como não há a legislação brasileira que o obrigue a ficar de posse da mercadoria comprada do exterior antes de vendê-la para terceiro;

- ao longo de toda a fiscalização a contribuinte entregou e deve estar juntado ao processo administrativo todas as notas fiscais de entrada e de saída das mercadorias, assim como todos os contratos e as declarações de importações, documentos esses que comprovam, com extrema clareza, o pagamento dos fornecedores e o recebimento dos valores de seus clientes;

- em relação aos demais tributos estaduais e federais, no que se refere as alegações referentes a alguns DARFs que foram entregues com valores irrisórios, isso só ocorreu porque a impugnante não quis deixar de cumprir com as suas obrigações acessórias, por falta de contabilização e cálculo do real imposto devido em tempo hábil. Todavia, posteriormente, todos estes DARFs foram retificados e o tributo foi pago à vista ou através de parcelamento;

- na relação de fls. 3.473-3.480, a suplicante vendeu as mercadorias importadas para mais de 216 clientes, em vários locais do Brasil, e com isto, novamente, impõe-se concluir que não há qualquer tipo de interposição fraudulenta por parte da Empresa impugnante; no mínimo não parece óbvio que uma simulação ou fraude onde se buscasse ocultar o real comprador das mercadorias, iria envolver um número tão significativo de empresas como é o caso dos autos;

- por fim, sobre a não comprovação da origem, transferência e disponibilidade dos recursos necessários para a importação das mercadorias:

“A SUPPLICANTE COMPROVOU ATRAVÉS DA SUA CONTABILIDADE, DOS SEUS LIVROS CAIXA E DOS EXTRATOS BANCÁRIOS A EFETIVA E VERDADEIRA ORIGEM, A TRANSFERÊNCIA E A DISPONIBILIDADE DOS RECURSOS FINANCEIROS UTILIZADOS NAS IMPORTAÇÕES DAS REFERIDAS MERCADORIAS”;

- são indevidas, infundadas e absurdas as referências a supostos crimes consignadas à fl. 261 da peça fiscal. O auto de infração é um ato administrativo, sendo que nele a sua competência se restringe a apontar os fatos que identifiquem infrações tributárias ou comprovação de situações jurídicas que estejam relacionadas com procedimento de lançamento. Por isso, roga a suplicante que as referidas afirmações sejam simplesmente desentranhadas dos autos;

- dessa forma, como se verifica, do verdadeiro conteúdo do auto de infração, só restou a arcaica e totalmente ultrapassada "presunção", a qual, admitida que fosse, não tem o condão de transformar uma simples informação recebida ou imaginada pelo Fisco, em efetivo "fato gerador da obrigação tributária", sem que, no mínimo, viesse acompanhada de outros elementos concretos de prova que lhe dessem respaldo;

- assim posto, permite-se a impugnante requerer, preliminarmente, seja decretada a nulidade do auto de infração pela utilização indevida da presunção e da exclusiva forma genérica;

- requer a impugnante, por fim, caso se venha de entender diferentemente, que seja julgado totalmente improcedente o auto de infração, pelos seus infundados, ilegítimos e injustos fundamentos, como robusta e exaustivamente demonstrado, rogando, assim, o seu consequente e imediato arquivamento;

- por fim, se for o caso, a suplicante requer desde já, forte no contido no Art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, lhe seja deferida a prova pericial em todos os seus documentos para que possa efetivamente demonstrar tudo aquilo que apresenta nessa sua peça de impugnação.

Através da Resolução nº 08-2.505, de 04/07/2013, da Sétima Turma deste órgão julgador (fls. 6.296.-6.308), decidiu-se converter o julgamento em diligência para o órgão de origem, solicitando a este as seguintes providências:

“1) Diante da acusação de não comprovação dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, de 2007 a 2012 (presunção de interposição fraudulenta), manifestar-se sobre os seguintes documentos apresentados pela autuada: livros Razão (fls. 3.999-4.120); livros Caixa (fls. 4.121-4.392); demonstrativo das origens dos depósitos e das transferências bancárias realizadas para a conta-corrente da suplicante no BANRISUL para o fechamento de câmbio (fls. 3.807-3.823); extratos bancários (fls. 3.824-3.998); relação de clientes e notas fiscais de vendas (fls. 4.393-4.445); correspondências com fornecedores (fls. 6.013-6.060); demonstrativos de resultados (fls. 6.061-6.201);

2) Analisar se, diante das provas contidas nos autos, não estaria porventura caracterizada responsabilidade solidária das referidas empresas KTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA ME); PK7 INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA; PALÁCIO DAS LAS MALHAS; e GUERREIRO INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, ou de outras pessoas jurídicas ou físicas que eventualmente forem identificadas, adotando, se for o caso, os procedimentos cabíveis para a inclusão dos eventuais responsáveis solidários no pólo passivo da exação, relativamente às importações de que possam ter participado;

3) Prestar quaisquer outros esclarecimentos e anexar documentos que sejam relevantes para o deslinde da questão.”

Às fls. 6.310-6.313 consta manifestação da fiscalização acerca do pedido de diligência:

“Com relação aos documentos apresentados pela autuada, faço a seguinte manifestação:

1. Sobre os demonstrativos de resultados (fls. 6061-6201): Pode-se verificar, pela análise dos documentos apresentados, que no ano de 2007 e 2008 existiam movimentos atípicos e suspeitos em relação a conta ESTOQUES. No ano de 2007, na conta estoques, foi contabilizado um valor total debitado de R\$ 5.157.483,86 e um valor total creditado de R\$ 5.656.277,24. No ano de 2008, na conta estoques, foi contabilizado um valor total debitado de R\$ 7.396.205,14 e um valor total creditado de R\$ 7.535.139,91. De fato, o valor total debitado (entradas) e o valor total creditado (saídas) nesses anos são praticamente iguais.

Este fato contraria o conceito de importação por conta própria, já que nesse tipo de importação o giro nos estoques não é tão alto, pois não existe a figura do encomendante pré-determinado. Diante dessas informações fica mais evidente a interposição fraudulenta. No ano de 2009 foi encontrado saldo credor na conta estoques de - R\$ 127.776,15. Saldo credor na conta estoques é comum no caso de interpostas pessoas. Nos anos de 2010 e 2011, no balanço patrimonial encontramos na conta estoque apenas as subcontas "Estoques em poder de terceiros" e "Estoque de mercadorias revendidas". É incomum uma empresa que diz somente importar por conta própria não possuir estoques

no local de operação da empresa. Essa situação é também bastante comum no caso de interpostas pessoas.

2. Os documentos pedidos para serem analisados nas folhas 6013 a 6060 são correspondências eletrônicas sobre compra de mercadoria entre a autuada e seus fornecedores no exterior. Esses documentos não servem para afastar a presunção de interposição fraudulenta.

3. As informações relevantes contidas nos documentos apresentados nas folhas 3999 a 4120 e 4121 a 4392 (livro Razão e Caixa) são de fato as movimentações bancárias da empresa, como depósitos e transferências bancárias, o pagamento de fornecedores, pagamento e recebimento de duplicatas. A movimentação bancária já foi analisada no momento da lavratura do auto de infração nas folhas 388 a 1154. Essas informações não foram suficientes para comprovar o origem dos recursos empregados nas operações de comercio exterior. Logo não servem para afastar a acusação de presunção de interposição fraudulenta.

4. Os documentos apresentados nas folhas 4393 a 4445 mostram a relação de pagamentos do Imposto de Importação. Em nada soma para a análise do processo, não servem para afastar a acusação de presunção de interposição fraudulenta.

5. As informações contidas nas folhas 3807 a 3823 são denominadas pelo autuado de: relação das origens dos depósitos e transferências realizadas na conta-corrente da empresa no Banco do Estado do Rio Grande do Sul- Banrisul.

Essas informações eram conhecidas no momento da lavratura do auto de infração nas folhas 884 a 1027. A origem de depósitos e transferências que alimentavam a conta-corrente do Banrisul são provenientes de contas bancárias do próprio autuado.

6. Os documentos solicitados a serem analisados nas folhas 3824 a 3998 são um compilado feito pela empresa de seus extratos bancários. Esses extratos bancários já foram apresentados e analisados no momento da lavratura do auto de infração nas seguintes folhas:

- o extrato do banco Bradesco do ano de 2010 a 2011 já havia sido apresentado nas folhas 1102 a 1154.*
- o extrato do banco Banrisul do ano de 2010 e 2011 já havia sido apresentado nas folhas 925 a 1022.*
- o extrato do Banco do Brasil de 2010 a 2011 já havia sido apresentado nas folhas de 535 a 837*
- o extrato do banco Sicred de 2011 já havia sido apresentado nas folhas de 1028 a 1101 Em relação ao item 2 da Resolução, a fiscalização responde:*

“O sujeito passivo foi acusado no auto de infração da não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, de 2007 a 02/2012, conforme inciso II do artigo 11 da Instrução Normativa SRF 228/2002, presunção de

interposição fraudulenta. Um dos pilares da acusação é o fato da autuada não possuir capacidade operacional. Com base nisso, no momento da lavratura do auto de infração a autoridade lançadora firmou seu próprio convencimento para caracterizar, ou não, sujeição passiva solidária de algumas pessoas jurídicas ou físicas.”

Tendo sido informado, em relação ao item 3, que não havia nada mais a acrescentar, a manifestação da fiscalização foi enviada à impugnante, pelos Correios, mas o aviso de recebimento retornou (fls. 6.314-6.315). Foi, então, feita a cientificação por Edital, afixado em 05/02/2014, com desafixação em 20/02/2014. Decorrido o prazo para manifestação, o processo retornou para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, em 24/03/2014.

É o relatório.

Como se vê, o presente processo trata de Auto de Infração (fls. 2/24), constituído para cobrança da multa prevista no art. 23, inc. V, §§ 1º, 2º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976 e arts. 673 e 689 do Decreto 6.759/2009 (RA), com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, combinado com art. 81, inciso III da Lei nº 10.833/03, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, por meio das Declarações de Importação relacionadas no Relatório Fiscal (continuação do Auto de Infração) às fls. 25/280, que, ficaram sujeitas à pena de perdimento, uma vez que as mesmas não foram localizadas ou foram consumidas.

No Relatório de Fiscalização - continuação do Auto de Infração (fls. 25/280 do e-processo), elaborado pela Fiscalização Aduaneira da Delegacia da Receita Federal em Palmas (TO), que é parte integrante do presente Auto de Infração, analisa minuciosamente a documentação apresentada pela TOCANTINS TÊXTEIS - IND. E COM. DE CONFECÇÃO LTDA, doravante denominada apenas por **TOCANTINS**, abordando aspectos relativos à sua existência e ao seu funcionamento, bem como da capacidade econômico-financeira da empresa e do seus sócios. O Fisco traça ainda, um perfil do importador desde a sua constituição até a ocorrência das operações de comércio exterior que culminaram com o procedimento em questão.

Ressalte-se que no caso, não foram atribuídos responsabilidade solidária às pessoas jurídica e físicas citadas no Relatório de Verificação Fiscal, na forma prevista art. 95, I, do Decreto Lei nº 37/66.

O recurso de ofício gira, motivado pela Turma julgadora concluir que houve erro na autuação, em torno da ausência de inclusão no pólo passivo do lançamento, sem a devida justificativa, dos verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas fraudulentamente identificados pela fiscalização.

E que, como nesse caso a participação dos agentes envolvidos ficou devidamente demonstrada nos autos, considera-se que o lançamento é nulo por vício formal, cabendo o refazimento, nos termos do art. 173, II, do CTN.

Das Intimações e dos Recursos

Consta dos autos, que a **TOCANTINS** foi cientificada por Edital do Acórdão da DRJ, conforme art. 23, § 1º, Inciso II, do Decreto nº 70.235/72, por se encontrar em lugar incerto e ignorado (doc. fl. 6.409), uma vez que o comunicado enviado pelos Correios (Sedex) retornaram com a informação de "Mudou-se" (fls. 6.406/6.407). Ressalte-se ainda que **não houve nos autos a manifestação** da interessada (contribuinte), conforme corrobora o Despacho emitido pela DRJ/Palmas à fl. 6.436.

A DRJ, então, interpôs o **Recurso de Ofício** do presente Acórdão a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, com a alteração da Lei nº 9.532, de 1997, em razão de o crédito exonerado ser superior ao limite de alçada fixado no art. 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 3/2008.

É o relatório

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra – Relator

Dos recursos

Como se vê, com relação a autuada **TOCANTINS**, transcorreu e se esgotou, sem manifestação, o prazo legal para a apresentação de seu recurso voluntário e documentação probatória pertinente, extinguindo-se o direito de o interessado omisso fazê-lo em outro momento processual.

Neste diapasão, passaremos a analisar somente o **Recurso de Ofício** apresentado pela DRJ em Fortaleza (CE).

Da Nulidade do Auto de Infração

A recorrente (DRJ em Fortaleza) consignou na decisão que *"É nulo, por vício formal, o Auto de Infração decorrente da apuração de interposição fraudulenta na importação, em que houve a identificação dos reais adquirentes das mercadorias importadas, mas estes não foram incluídos na autuação"*.

Os julgadores decidiram que, à luz do art. 95, do Decreto-lei nº 37, de 1966, restou comprovado que outra pessoa participou ou se beneficiou da infração, e o Fisco não pode escolher apenas uma delas para autuar. A solidariedade entre os agentes ou beneficiários da infração decorre da Lei e tem como objetivo proporcionar maior segurança aos interesses públicos, inclusive no tocante à eficácia da norma punitiva.

Nesse caso, ainda que os sujeitos passivos solidários possam responder pela dívida em conjunto ou isoladamente, o lançamento deve ser contra ambos, de forma que a obrigação deles fique devidamente formalizada. A opção legal sobre como eles vão responder efetivamente pela dívida diz respeito à fase de satisfação do crédito.

Pois bem. Pela leitura do auto de infração, constata-se que o Auditor Fiscal não só descreveu de forma suficientemente objetiva e cristalina os fatos o enquadramento legal e normativos, como teceu importantes lições sobre o próprio controle aduaneiro e ainda sobre o comércio internacional e as partes eventualmente envolvidas, o que contribuiu, decisivamente, para a exata compreensão da autuação. Ou seja, não verifico uma dúvida sequer relativa aos

fatos narrados pela fiscalização, tampouco sobre o enquadramento legal e/ou normativo adotado.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º (...).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal e levados ao conhecimento da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Sobre a matéria em discussão, no âmbito da Receita Federal do Brasil, a Instrução Normativa RFB nº 1.169, de 2011 e a Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002, foram editadas para disciplinar os procedimentos de fiscalização aduaneira visando a verificação de eventuais operações no comércio internacional realizadas com indícios de interposição fraudulenta de terceiros. Enfim, a interposição fraudulenta aduaneira exige como pressuposto pelo menos a ocorrência de um ilícito antecedente, a ser verificado em processo administrativo regular, em atenção ao disposto nas Instrução Normativa citadas.

Desta forma, verifica-se que o auto de infração teve origem e a motivação em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde consta a motivação para o lançamento e as provas que conduziram a autoridade fazendária a lavratura do auto de infração. A Recorrente foi cientificada da exigência fiscal e apresentou impugnação que foi apreciada em julgamento realizado na primeira instância.

É cediço que o auto de Infração deve-se ter como premissa indelével a necessidade de atendimento aos requisitos mínimos de formação válida do ato administrativo fiscal, requisitos estes expressamente determinados pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Deste modo, não merece guarida a alegação de nulidade, uma vez que foram cumpridos tais requisitos legais, não se enquadrando, portanto, em nenhum dos requisitos do citado art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade.

Dos responsáveis solidários

Como se vê, o Auto de Infração sob exame, foi lavrado apenas contra a interposta pessoa (a TOCANTINS), quando já tinham sido identificados no processo os verdadeiros interessados nas operações descritas na autuação.

Conforme fica demonstrado nos autos, em relação à grande maioria das operações de importação realizada pela TOCANTINS, foi demonstrado quem eram os reais adquirentes das mercadorias importadas fraudulentamente.

Nesse caso, a lei dispõe que os responsáveis solidários pela dívida **podem** responder em conjunto ou isoladamente, para satisfação do crédito tributário. Veja-se a reprodução do art. 95, do Decreto-lei nº 37/66 (grifamos):

Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

[...]V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante pre-determinado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)

Como se vê pelos dispositivos acima, no caso específico, na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo respondem conjunta ou **isoladamente** como o contribuinte dos tributos e das penalidades incidentes nas operações.

Nesse contexto, há que se ressaltar o contido no "item 2" da Resolução (realização de diligência) solicitada pela DRJ e a consequente resposta da fiscalização consignada no Termo de Diligência Fiscal às fls. 6.310/6.313. Veja-se:

Quesito elaborado pela DRJ: "(...) 2) *Analisar se, diante das provas contidas nos autos, não estaria porventura caracterizada responsabilidade solidária das referidas empresas KTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA ME; PK7 INDÚSTRIA E COMÉRCIO TÊXTIL LTDA; PALÁCIO DAS LAS MALHAS; e GUERREIRO INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, ou de outras pessoas jurídicas ou físicas que eventualmente forem identificadas, adotando, se for o caso, os procedimentos cabíveis para a inclusão dos eventuais responsáveis solidários no pólo passivo da exação, relativamente às importações de que possam ter participado*".

Resposta da fiscalização : "*O sujeito passivo foi acusado no auto de infração da não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, de 2007 a 02/2012, conforme inciso II do artigo 11 da Instrução Normativa SRF 228/2002, presunção de interposição fraudulenta. Um dos pilares da acusação é o fato da autuada não possuir capacidade operacional.*"

Com base nisso, no momento da lavratura do auto de infração a autoridade lançadora firmou seu próprio convencimento para caracterizar, ou não, sujeição passiva solidária de algumas pessoas jurídicas ou físicas"(grifou-se).

Desta forma, conforme informação acima cravada, ficou cristalino nos autos que restou ao Fisco (autoridade lançadora), no momento da lavratura do Auto de Infração, a convicção de decidir pela não caracterização, no caso, da sujeição passiva das pessoas jurídicas apontadas neste processo, como participantes das operações de importação, podendo fazê-lo isoladamente, não sendo esse procedimento motivo para anulação do presente lançamento, que se encontra perfeitamente constituído e motivado, conforme define o art. 142 do CTN e os arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Cumprе salientar que a inclusão de devedores solidários, muito além de ser um direito do Fisco, consiste em ato administrativo autônomo em relação à penalidade principal, motivo pela qual pode ser veiculada por auto de infração distinto, com fundamentação própria e que, por sua vez, permite o exercício de defesa por parte do responsável (que pode ser exclusivamente relacionado à inexistência do vínculo de responsabilidade).

A não lavratura de auto de infração de imposição de responsabilidade solidária, em rigor, prejudicaria apenas ao Fisco, que deixa de ter o poder de incluir aqueles sujeitos passivos em eventual cobrança judicial.

Assim, não há que se falar em mácula do liame principal porque juntamente com ele não foi exercido o direito de impor a responsabilidade solidária a terceiros.

Valendo-se do poder das analogias, a meu ver, anular a presente medida fiscal seria o mesmo que, diante da constatação de que o Fisco deixou de incluir seu sócio como responsável solidário (presentes evidências de fraude, como exemplo), anular um auto de infração que exige IRPJ de determinada sociedade empresária.

Portanto, neste caso, onde o próprio fisco no momento da lavratura do auto de infração firmou seu próprio convencimento para não caracterizar a sujeição passiva solidária das pessoas jurídicas e físicas descritas nos autos, entendo não ser motivo para anular a peça vestibular.

Desta forma, seguir adiante no presente julgamento no estado em que se encontra poderia, a depender do resultado, resultar em uma supressão de instância ou em ofensa ao devido processo legal e seus consectários lógicos (contraditório e ampla defesa).

Conclusão

Ante o exposto acima, voto por considerar procedente o recurso de ofício, rejeitando-se a nulidade do lançamento, por vício formal, e por conseguinte, determinando-se o retorno do processo à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), a fim de que sejam julgados os argumentos de mérito trazidos na impugnação.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

CÓPIA