



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

Processo nº	10611.002824/2008-45
Recurso nº	884.930 Voluntário
Acórdão nº	3102-01.414 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	21 de março de 2012
Matéria	Auto de Infração - ADUANA
Recorrente	ALFA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA TRANSAEX ASSESSORIA LTDA. (CNPJ 68.506.765/0001-31) PAULO EDUARDO PINTO (CPF 533.267.686-72) TBI DO BRASIL PRODUTOS MECÂNICOS E FERRAMENTAS LTDA. (CNPJ 04.083.844/0001-02) PHILIPP MAXIMILIAN BINZEL (CPF 016.422.776-81) LUIZ FERNANDO PINTO (CPF 628.131.026-87)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 16/06/2005, 08/07/2005, 10/08/2005

PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO. DANO AO ERÁRIO.
RESPONSABILIDADE. INTENÇÃO. EFEITOS. VINCULAÇÃO.
INEXISTÊNCIA.

Constitui dano ao Erário, sujeito à pena de perdimento dos bens, a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, pena convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, quando as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas. A responsabilidade independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUNÇÃO LEGAL.
COMPROVAÇÃO. DESCONSTITUIÇÃO.

A ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação é conduta punida com a pena de perdimento dos bens. A desconstituição da presunção legal depende da comprovação, pelo sujeito passivo, de tratar-se de erro escusável.

MERCADORIA DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. ADQUIRENTE.
IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. RECURSOS DE TERCEIRO.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Responde solidariamente pela penalidade aplicada o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste.

DESPACHANTE ADUANEIRO. OPERAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR. PRÁTICA. VEDAÇÃO. COMISSÁRIA. EQUIPARAÇÃO. SUJEIÇÃO PASSIVA. INTERESSE COMUM. SOLIDARIEDADE.

O despachante aduaneiro está proibido de efetuar, em nome próprio ou de terceiros, importação e exportação de quaisquer produtos, ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras. Respondem como responsáveis solidários as pessoas que demonstrarem interesse comum no fato gerador do imposto de importação.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Nanci Gama, que dava provimento ao Recurso.

Ricardo Paulo Rosa – Presidente Substituto e Relator.

EDITADO EM: 07/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa, Winderley Morais Pereira, Luciano Pontes de Maya Gomes, Mara Cristina Sifuentes, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo de auto de infração para exigência de crédito, em prol da União, no valor de R\$ 165.251,98, referente a conversão da pena de perdimento em multa referente às mercadorias importadas através das declarações de importação números 04/0627814-4, 05/0716075-9, 05/0849115-5, em virtude de sua não localização por entrega a consumo, lavrado contra a empresa ALFA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA, CNPJ 42.826.727/0001-72, a qual denominaremos, a partir de agora, simplesmente ALFA COMERCIAL, tendo sido apontados como responsáveis solidários no Relatório de Ação Fiscal, à fl. 18 do processo: a empresa TBI DO BRASIL PRODUTOS MECÂNICOS E

FERRAMENTAS LTDA, CNPJ 04.083.844/0001-02, a qual denominaremos, a partir de agora, simplesmente de **TBI DO BRASIL**, e seu sócio administrador **PHILIPP MAXIMILIAN BINZEL**, CPF 016.422.776-81; a empresa **TRANSAEX ASSESSORIA LTDA**, CNPJ 68.506.765/0001-31, a qual denominaremos, a partir de agora, simplesmente **TRANSAEX**; seu sócio administrador **Paulo Eduardo Pinto**, CPF 533.267.686-72, bem como seu administrador **Luiz Fernando Pinto**, CPF 628.131.026-87, também sócio administrador da autuada, **ALFA COMERCIAL**.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, à fl. 08, lavrado em 21/11/2008, a aplicação da pena de perdimento, e sua conversão em multa, deu-se como consequência do resultado de procedimento especial de fiscalização, regido pela IN-SRF 228/2002, a que foi submetida a autuada, no ano de 2007, no qual teria restado comprovada a ocultação dos reais adquirentes em operações de importação realizadas pela empresa, sendo que as irregularidades apontadas são aquelas detalhadas no Relatório de Ação Fiscal (às fls. 30 a 42), lavrado em 14/12/2007, resultado final do procedimento especial acima citado, a que foi submetida a empresa, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal no. 0615100-2007-00126-8.

Conforme o Relatório lavrado em 2007, a ação fiscal em desfavor da empresa **ALFA COMERCIAL**, teve início no dia 04/04/2007 (ciência do Termo de Início de Fiscalização), quando essa empresa foi intimada a prestar diversos esclarecimentos e apresentar seus livros e documentos. As situações que deveriam ser investigadas eram: a regularidade de seu funcionamento; a adequação de seu patrimônio e sua capacidade operacional em contraposição aos fluxos comerciais; e a autenticidade das transações efetuadas (fl. 30).

Ainda conforme o citado Relatório (fls. 30 a 42), a empresa apresentou a documentação solicitada no Termo de Início, em 24/04/2007, sem apresentar os documentos de sua constituição; foi intimada novamente em 31/05/2007, apresentando resposta em 08/06/2007; em 28/06/2007 foi mais uma vez intimada, tendo sido solicitada, entre outras coisas, a comprovação da integralização do capital social, no valor de R\$ 50.000,00, cuja resposta ocorreu em 04/07/2007, tendo sido comprovada apenas a parte de R\$ 37.298,11, tendo sido declarado que o restante estavam ainda a integralizar;

Conforme o mesmo Relatório (verso da fl. 30 do processo), em 09/11/2007, a empresa foi comunicada do prolongamento do período fiscalizado até 30/04/2007, sendo intimada a apresentar também a documentação relativa ao período acrescido, a qual foi apresentada em 21 e em 27/11/2007; e, em 29/11/2007, a empresa foi intimada a colocar à disposição da IRF/BHE, ou informar por escrito as razões de não fazê-lo, as mercadorias por ela importadas, uma vez que naquelas operações teria ocorrido a ocultação do real adquirente. Em resposta, apresentada em 10/12/2007, a empresa declarou que já tinham sido vendidas.

No item 3, “Da verificação do efetivo e regular funcionamento”, do Relatório lavrado em 2007 (verso da fl. 30 do processo), que compreenderia aspectos relacionados à regularidade de constituição (quadro societário), efetivo funcionamento da empresa e, também, análise de documentos que comprovariam a capacidade operacional – estrutura física e serviços – compatíveis com o tipo de atividade desempenhada, teriam sido constatadas diversas irregularidades, que indicavam a falta de capacidade da **ALFA COMERCIAL**, e sua dependência à empresa **TRANSAEX**.

Quanto à constituição da empresa ALFA (subitem 3.1 – Da constituição da empresa), consta no Relatório lavrado em 2007, à fl. 31 do processo, os dados desde sua constituição, que ocorreu em 26/03/1992, sendo que o senhor Paulo Eduardo Pinto ingressou na mesma em 01/12/1992, com a primeira alteração contratual.

Na sexta alteração contratual, na qual figura, por erro, como sendo a quinta, houve a retirada dos sócios fundadores, passando a figurar, com 2,72% do capital, o senhor José Sérgio Pinto, ao lado de Paulo Eduardo Pinto, que contava com 97,28% do capital.

Na oitava alteração contratual, o senhor Paulo Eduardo Pinto se retirou da sociedade, tendo nela ingressado o senhor Luiz Fernando Pinto. A participação societária também mudou, ficando José Sérgio Pinto e Luiz Fernando Pinto, ambos com 50% do capital.

De acordo com a fiscalização, no verso da fl. 31 do processo, a saída do Sr. Paulo Eduardo Pinto, sócio da empresa Transaex, da administração e do quadro societário da empresa ALFA, ocorreu em virtude da legislação vigente vedar ao Despachante Aduaneiro operar como importador ou exportador (artigo 10 do Decreto no. 646, de 09/09/1992).

No subitem 3.2 (Da integralização do Capital Social), do Relatório lavrado em 2007, verso da fl. 31 do processo, consta que, em resposta a intimação, a empresa afirmou que a integralização teria ocorrido em partes. Em 2003, por ocasião de alteração contratual ocorrida em março, quando o capital passou de R\$ 100,00 para R\$ 10.000,00; e em agosto de 2004, quando o capital foi aumentado para R\$ 50.000,00, tendo sido integralizados R\$ 37.000,00, faltando R\$ 13.000,00 a integralizar.

Mas a fiscalização aduz que, analisando os livros contábeis, bem como os extratos bancários apresentados pela empresa, foi possível encontrar depósito bancário comprovando a integralização de R\$ 37.000,00 em 29/10/2004. Porém, não foi comprovada a integralização supostamente ocorrida em 2003. A empresa afirmou, após intimada, que R\$ 12.701,89 estavam por integralizar.

No item 4 do Relatório lavrado em 2007 (Da condição de real adquirente da mercadoria importada – Exame da origem e disponibilidade dos recursos empregados), à fl. 32 do processo, a fiscalização afirma, especificamente no subitem 4.1 (Da análise das operações de comércio exterior), ao analisar as operações de importação realizadas pela empresa, que:

“Relevante destacar que não é a Alfa a responsável pelas transações internacionais, haja vista não terem sido apresentadas correspondências entre ela e seus supostos fornecedores, partindo daí a suspeita de serem outras empresas os reais adquirentes e quem, de fato, atuam nas operações supostamente realizadas pela Alfa. Sendo a mesma utilizada apenas como instrumentos para operacionalizar tais operações”.

No Relatório (fl. 32 do processo), as operações de comércio exterior, para melhor análise, foram divididas em: operações realizadas com diversas empresas; e operações realizadas com a empresa Arcelor RPS Luxembourg.

As primeiras (subitem 4.1.1), iniciam-se em 25/05/2004, quando do fechamento de um contrato de câmbio de R\$ 60.131,00, lembrando a fiscalização que, conforme informação da própria empresa, a única integralização do capital social da empresa ALFA COMERCIAL somente ocorreria em 29/10/2004; e, na verdade, a abertura de sua conta corrente bancária ocorreu em 25/05/2004, com um depósito de R\$ 61.000,00.

A fiscalização apresenta tabela (fl. 32 do processo) que abrange o período de 25/05/2004 a 27/10/2004, contendo as colunas: data, recursos recebidos pela ALFA COMERCIAL, empresa remetente, valor referente ao fechamento de câmbio, empresas destinatárias (exportadores estrangeiros). Tal tabela deixa clara a coincidência entre depósitos efetuados pela empresa FLASAN na conta corrente da ALFA COMERCIAL e os valores para fechamentos de câmbios de importações.

A partir do ano de 2005, segundo consta no Relatório lavrado em 2007, no verso da fl. 32, as operações da ALFA COMERCIAL são mais complexas, pelo fato de existirem outros parceiros comerciais, dentre eles a empresa Arcelor. Mas, apesar disso, a sistemática das operações, segundo os Auditores, permanece a mesma. Para comprovar isso, apresentam duas tabelas semelhantes à acima destacada, só que envolvendo as empresas TBI do Brasil Produtos Mecânicos e Ferramentas Ltda e SBF Comércios de Produtos Esportivos Ltda. Apresentam também duas tabelas comparando, em termos de valores e datas, as notas fiscais de entrada na ALFA COMERCIAL com as notas fiscais de saídas para essas empresas.

No item 5 (Da capacidade operacional, econômica e financeira) do Relatório lavrado em 2007 (fl. 36 do processo), a fiscalização analisa o fluxo financeiro da empresa ALFA COMERCIAL, a fim de verificar a possibilidade da pessoa jurídica arcar com dispêndios relativos às operações de comércio exterior, em especial a liquidação de contratos de câmbio e o pagamento dos tributos devidos. De acordo com os Auditores, nos anos de 2004, 2005 e 2006, a empresa sempre recebe adiantamentos por ocasião de algum pagamento relativo às suas atividades como importadora.

A fiscalização, dando seqüência ao Relatório, item 5, afirma que a empresa ALFA COMERCIAL, embora intimada, somente apresentou os Livros Diário e Razão relativos aos anos de 2004 e 2005. Entretanto, os livros Diário apresentados somente foram autenticados pela Junta Comercial em 20/04/2007, ou seja, após iniciado o procedimento fiscal contra a empresa.

Em relação aos registros contábeis de 2006, foram apresentadas folhas avulsas, uma vez que os livros ainda não tinham sido encadernados. Em agosto de 2007 a empresa solicitou a entrega destas folhas, alegando ter perdido os arquivos magnéticos das operações e que, em virtude disso, seria obrigada a encadernar as folhas que estavam em poder da fiscalização, o que foi feito em 16/08/2007, quando foram retidas cópias rubricadas pelo administrador.

A fiscalização informa, ainda, no Relatório lavrado em 2007 (fl. 37), que a empresa informou “zero” em todas as linhas do Balanço Patrimonial nos anos-calendário de 2005 e 2006, e, no ano de 2004, existem informações somente sobre os valores do Ativo Permanente. Ou seja, as informações declaradas à RFB seriam incompatíveis com as lançadas nos registros contábeis da fiscalizada.

No item 6 do Relatório lavrado em 2007 (A presunção de interposição fraudulenta – Da ocultação do sujeito passivo), fl. 37 do processo, a fiscalização cita a IN-SRF 225/2002, que disciplina a importação por conta e ordem de terceiros, e seu artigo 4º, cuja base legal é o art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei 10.637/2002, o qual preceitua a sujeição à pena de perdimento da mercadoria importada, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

À fl. 39, no citado Relatório, a fiscalização afirma que os fatos narrados se enquadram no art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, e seus parágrafos 1º, 2º e

30., com redação dada pelo artigo 59 da Lei 10.637/2002, o qual passou a incluir como dano ao Erário a ocultação do adquirente, vendedor ou sujeito passivo, punindo essa infração com a pena de perdimento (§ 1º), e prevendo a conversão da pena de perdimento em multa, no caso de a mercadoria não ser localizada, ou ter sido consumida (§ 3º.). Cita, também, o Regulamento Aduaneiro de 2002 (Decreto nº 4.543/2002), que consolidou a matéria no seu art. 618, inciso XXII.

A fiscalização afirma, no mesmo Relatório, ao final da fl. 39 do processo, que cumpre observar que o recolhimento de tributos incidentes sobre as importações não descharacteriza o dano ao Erário, que se configura, no caso vertente, por presunção legal, conforme art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Conclui a fiscalização, no Relatório lavrado em 2007, à fl. 40 do processo, ter havido dano ao Erário nas operações de comércio exterior da fiscalizada, pela ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, mediante a interposição fraudulenta de terceiros.

A fiscalização iniciou o procedimento para perdimento das mercadorias importadas para as quais o real adquirente foi ocultado, intimando-se a empresa, em 29/11/2007, a disponibilizar estas mercadorias. Em sua resposta, datada de 10/12/2007, foi informado que elas foram vendidas.

Em virtude disso, no Relatório lavrado em 2007, à fl. 41 do processo, foi proposto à Inspetora da IRF/BHE a abertura de procedimento para a conversão do perdimento das mercadorias em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas, conforme art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, e seus parágrafos 1º. e 3º., uma vez tendo sido configurado o Dano ao Erário. Além disso, uma vez que os fatos descritos nesse Relatório identificariam situações que, em tese, poderiam configurar crime contra a ordem tributária, ficou assentado que deveria ser proposta Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos de Portaria do Secretário da Receita Federal.

Para cumprir as providências propostas no Relatório acima citado, o qual foi lavrado em 2007, amparado pelo MPF 0615100-2007-00126-8, foi iniciado, em 2008, novo procedimento, coberto pelo MPF 0615100-2008-00321-3, para efetuar a conversão da pena de perdimento em multa.

Esse segundo procedimento resultou, ao seu término, como já informado acima, em novo Relatório de Ação Fiscal (fls. 08/19), lavrado em 21/11/2008, que faz parte integrante dos autos de infração constantes do presente processo, e em cuja introdução (fl. 08 do processo) afirma-se que a ação fiscal teve por objeto efetuar a conversão da pena de perdimento em multa, relativamente às mercadorias importadas através das DI's 04/0627814-4, 05/0716075-9, 05/0849115-, tendo em vista sua não localização por terem sido entregues a consumo.

Quanto ao detalhamento das irregularidades que deram origem à proposta de aplicação da pena de perdimento, bem como de sua conversão em multa, cita-se, como base, o Relatório lavrado em 2007 (fls. 30/42), ao final do procedimento especial da IN-SRF 228/2002, amparado pelo MPF 0615100-2007-00126-8, efetuado em desfavor da ALFA COMERCIAL.

Nesse Relatório lavrado em 2008, no item 2 (Das irregularidades apuradas motivadoras do perdimento aqui aplicado), informa-se que a fiscalizada foi usada para encobrir operações da empresa TBI DO BRASIL, verdadeira adquirente dos produtos importados através das DI's acima citadas. Essas importações teriam sido todas financiadas pela TBI DO BRASIL, sendo a ela remetidas logo após o desembarque, conforme análise das notas fiscais de entrada e de saída da ALFA

COMERCIAL, emitidas em número seqüencial e com as mesmas quantidades, conforme fls. 118 a 137, 166 a 175, e 198 a 200.

Tais operações teriam se iniciado em 09/06/2005, com o depósito de R\$ 150.210,00 efetuado pela TBI DO BRASIL, em favor da fiscalizada e também o fechamento de um contrato de câmbio no valor de R\$ 143.295,40 em favor de TBI Industries GMBH da Alemanha no dia seguinte (10/06/2005 – fls. 43 e 49).

Às fls. 9/10 do processo, consta, no Relatório lavrado em 2008, um quadro no qual estão detalhados os recursos recebidos da empresa TBI DO BRASIL pela ALFA COMERCIAL, utilizados para fechamento de câmbio, pagamento de tributos aduaneiros e valores de fretes e seguros internacionais.

Segundo este Relatório, lavrado em 2008, às fls. 11/12, a fiscalização, com base no que já foi constatado no Relatório lavrado em 2007, afirma que as operações em relevo seriam, na verdade, por conta e ordem, e, conforme artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste. No caso, não teriam sido seguidas as instruções sobre esse tipo de operação previstas na IN-SRF 225/2002, tendo havido, portanto, ocultação do real adquirente.

Os auditores, também seguindo o que consta no Relatório lavrado em 2007, afirmam, às fls. 12/13, que a real adquirente teve um ganho ao utilizar o estratagema acima, vez que deixou de ser equiparada a contribuinte do IPI, bem como, com a ocultação, houve presunção de dano ao erário, por força do inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, o que acarretaria a pena de perdimento das mercadorias ou, no caso de impossibilidade de apreensão por não terem sido localizadas ou destinadas a consumo, a conversão em multa (conforme § 1º e 3º do mesmo artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976).

Tendo em vista que a empresa, intimada, informou que as mercadorias importadas tinham sido comercializadas, a fiscalização, à fl. 15, aduz que, conforme o artigo 73 e parágrafos 1º e 2º da Lei nº 10.833/2003, para a aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, deverá ser instaurado processo administrativo, sendo exigida mediante lançamento de ofício, processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.

No item 4 do Relatório lavrado em 2008 (Da Solidariedade Passiva), às fls. 15/18, a fiscalização cita o art. 124, inciso I do CTN, segundo o qual são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; cita o artigo 135, inciso III do CTN, que dispõe que são pessoalmente responsáveis pelos créditos relativos a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Cita, ainda, o artigo 137, inciso I, do CTN.

A fiscalização cita, ainda, o artigo 603, inciso I, do Decreto nº 4.543/2002 (RA/2002), baseado no artigo 95 do Decreto-lei nº 37/1966, segundo o qual, na área do comércio exterior, a responsabilidade pela infração deve ser estendida a toda e qualquer pessoa que participe, pratique ou se beneficie dela.

Segundo a fiscalização, às fls. 17/18, com base nos fatos apurados no Relatório, as seguintes empresas, através de seus sócios administradores, atuaram através da empresa ALFA COMERCIAL:

- a TBI DO BRASIL, pela análise dos extratos bancários da empresa Alfa, nos quais ficou demonstrado que os depósitos para fechamento de contratos de câmbio e para pagamento de tributos provinham daquela empresa; além disso, em análise das notas fiscais de venda da ALFA COMERCIAL, verificou-se que são repetidas as mesmas quantidades das NF de entrada, além de serem emitidas em número subseqüente e com margens de lucro que pouco ultrapassam os custos. Também não foi apresentado pela ALFA COMERCIAL nenhum documento para comprovar as negociações com os supostos fornecedores;

- a Transaex, pertencente o mesmo Grupo Empresarial da Alfa e responsável por todos os despachos aduaneiros efetuados, a qual valeu-se da Alfa para burlar a vedação prevista no art. 10 do Decreto nº 646/1992, o qual prevê que é vedado ao despachante aduaneiro e ao ajudante efetuar, em nome próprio ou de terceiro, exportação ou importação de quaisquer mercadorias ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras, excetuando-se, da proibição de importação, os bens que se destinem ao uso próprio.

Assim, conforme o Relatório de Ação Fiscal lavrado em 2008, à fl. 18, informa-se que, para a implementação da sujeição passiva solidária, lavrou-se “Termo de Sujeição Passiva Solidária, através dos quais foram incluídos no pólo passivo da exigência, além da empresa ALFA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA:

- a empresa TBI DO BRASIL PRODUTOS MECÂNICOS E FERRAMENTAS LTDA, CNPJ 04.083.844/0001-02 e seu sócio administrador PHILIPP MAXIMILIAN BINZEL, CPF 016.422.776-81;

-a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, CNPJ 68.506.765/0001-31, e seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, CPF 533.267.686-72, bem como seu administrador Luiz Fernando Pinto, CPF 628.131.026-87, também sócio administrador da autuada, ALFA COMERCIAL.

Da impugnação da responsável solidária- TRANSAEX e de PAULO EDUARDO PINTO, seu sócio administrador

Cientificados, a empresa TRANSAEX e o seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, de Termos de Sujeição Passiva Solidária; ambos em 28/11/2008 (fls. 249 e 250), os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 24/12/2008 (fls. 351/380), cujos argumentos constam nos seguintes termos:

Considerações preliminares

1. discorrem sobre a origem da legislação sobre interposição fraudulenta, afirmando que o seu objetivo fundamental é combate à lavagem de dinheiro (Lei 9.613/1998);

2. aduzem que, se o enfoque principal dessa legislação é coibir a origem ilícita de recursos e sua utilização indevida, é contra-senso incriminar alguém, se comprovado que a origem não é ilícita, que os recursos têm origem legal e estão escriturados; e também que, para que alguém seja penalizado, é imprescindível que o ato possa ser comprovadamente imputado a esse alguém, devendo, ainda, a conduta ser antijurídica e típica;

3. afirmam que, no presente caso, está comprovado que a origem dos recursos não é a de seqüestro, tráfico de drogas, etc, nem de nenhuma das condutas inspiradoras da legislação sobre interposição fraudulenta, em que se baseou a fiscalização: Lei nº 9.613/1998, Portaria MF nº 350/2002, IN-SRF nº 228/2002;

4. declaram que é evidente que a Administração Tributária Federal, por inspiração arrecadatória, alargou o combate à origem ilícita dos recursos para incluir outras operações de comércio exterior, não comprovadamente criminosas, por sua própria conta, criando norma legais generalizadoras para ampliar a aplicação das normas administrativas, que seriam dirigidas a criminosos, utilizando-se de presunção;

5. afirmam que as normas penalizadoras são necessariamente personalíssimas, pois somente se pode responsabilizar alguém pelos atos que, comprovadamente, foram por este praticados;

Da ausência da corresponsabilidade solidária da empresa Transaex

6. discorrem que os autuantes, equivocadamente, incluíram a empresa Transaex como responsável solidária, porque se utilizou da ALFA COMERCIAL para burlar a vedação prevista no artigo 10 do Decreto nº 646/1992; porém, a Transaex é uma empresa comissária de despacho, e a vedação da norma citada refere-se ao “despachante aduaneiro”, ou seja, à pessoa física que exerce tal atividade;

7. argumentam que a suposta ilegalidade apontada pela fiscalização não levou em conta a distinção entre pessoa jurídica e pessoa física, já que a responsabilidade daquela não é necessariamente a mesma desta. Assim, os autuantes teriam se equivocado porque não existe, no citado Decreto, vedação alguma em relação à Transaex; a vedação é dirigida aos despachantes aduaneiros, pessoas físicas; no caso em relevo, a Transaex atuou exclusivamente como prestadora de serviço, não descumprindo nenhuma norma legal;

8. declaram que quando a empresa ALFA COMERCIAL protocolizou pedido de habilitação no Siscomex, anexou ao mesmo, o contrato de prestação de serviços firmado com a Transaex, o que comprova que a autoridade lançadora tinha conhecimento de que as empresas tinham sócios em comum, que atuavam em parceria, mas cada uma com sua especialidade;

9. aduzem que a afirmação de corresponsabilidade em relação aos impugnantes não traz nenhuma prova, nem encontra sustentação jurídica;

10. afirmam que a transferência de responsabilidades, que aqui é pessoal do agente, pois se trata de penalidade, deve ser bem fundamentada, não podendo tomar o todo pela parte, não se podendo incluir os impugnantes como corresponsáveis por um suposto ilícito praticado que, se praticado, o foi pela empresa ALFA COMERCIAL. Assim, é descabida a inclusão da Transaex e de seu sócio administrador no pólo passivo, eis que não há vedação legal em relação à empresa, nem a seu sócio, nem esta utilizou a empresa ALFA COMERCIAL para burlar a vedação do art. 10 do Decreto nº 646/1992;

Da operação de importação própria

11. tecem comentários a respeito das modalidades de importação por conta e ordem, por conta própria, e por encomenda; informa que a importação própria configura-se quando a empresa adquirente possui departamento próprio de comércio exterior para realizar as operações necessárias, podendo ser realizado tanto por trading companies e empresas comerciais importadoras, quanto pelas empresas interessadas;

12. o importador ou a trading adquirem produtos no exterior para uso próprio ou para revenda a comerciantes ou consumidores finais, tratando-se de operações comerciais amplamente realizadas e autorizadas pela legislação pátria;

13. argumentam que, quando o importador faz vir mercadorias do exterior, para seu próprio uso, ou para revenda a terceiros, visando lucro, sem que esses terceiros mantenham relação com o exportador, realizando os pedidos de compra no exterior, negociando preços, realizando o fechamento de câmbio, mantendo contato prévio de importação, trata-se da operação de importação direta; mas, se o motivo da importação foi uma encomenda de terceiro, ou seja, o importadora traz a mercadoria, mas já teve as indicações prévias de um comprador, que manteve contatos no exterior com o exportador dos produtos e celebrou contrato prévio com o importador, a operação pode ser por conta e ordem de terceiros ou não;

14. afirmam, à fl. 362, que os fatos citados nos autos:

“(...)

onde a impugnante (Real e única importadora)- tem uma carteira de clientes para os quais importa as mercadorias. Em razão do relacionamento comercial que mantém com seus clientes, sabe o que lhes e, ciente dessas informações, importa mercadorias que acabarão sendo revendidas para esses clientes. A relação entre o importador e os clientes é duradoura e poderíamos dizer que é razoavelmente próxima. Existe, inclusive, uma previsibilidade por parte do importador de quanto tempo as mercadorias durarão nos estoques dos seus compradores. Com base nessas informações, bastante confiáveis, faz vir mais mercadorias do exterior, com tanta precisão que as revende com muita rapidez e mantém muito baixo seus próprio estoques, sem, no entanto, deixar de atender aos pedidos, dada a qualidade de suas previsões. Tais operações se tornam úteis para as empresas compradoras as mesmas se tornam fiéis compradores dos produtos importados, nacionalizados e revendidos pela trading. Essa, por sua vez, como ocorre em grande parte do mundo, tem em tais contatos no exterior, importações, nacionalizações e revenda importante objetivo social, mantendo-se a partir de tais operações;

15. sustentam que, no caso, as importações não são feitas a partir de compromissos firmes de compra dos clientes, mas ocorrem a partir de previsões razoáveis da necessidade da carteira de clientes. Assim, as operações configuram importação direta e, ainda que houvesse compromisso de compra dos clientes, trata-se de importações promovidas integralmente pela empresa importadora, com seus recursos, com contatos diretos com os exportadores, com nacionalização e revenda, havendo margem de lucro na operação; a relação próxima entre importador e clientes visa reduzir custos e riscos;

16. aduzem que o comércio exterior tem muitas dificuldades, exigindo coragem e ousadia; importar significa assumir riscos; o simples fato de ter havido adiantamento por parte dos clientes, não tem o condão de descaracterizar a importação própria;

17. sustentam que, apesar de terem sido feitos depósitos na conta bancária da impugnante pelos seus clientes, não se pode afirmar que toda a operação realizada no comércio exterior pela impugnante foi mediante a utilização de recursos de terceiros, estando configurada a importação por conta destes; aduzem que, no caso, não se pode presumir que houve dolo nas operações realizadas pela impugnante, no intuito de fraudar e até mesmo ocultar os reais adquirentes; isso porque, pelos próprios extratos bancários, identifica-se facilmente quem são os depositantes, bem como os valores depositados; se a intenção fosse ocultar teria sido mais lógico o recebimento em espécie; não há ocultação pois as operações aparecem nos extratos, nos registros contábeis e nas notas fiscais;

18. afirmam que a lisura e a boa fé da impugnante estão plenamente evidenciadas através do processo de habitação no SISCOMEX, que foi apresentado, analisado e deferido pela Administração Fazendária, permitindo sua atuação no comércio exterior, inclusive tendo deferido o aumento do volume das operações pertinentes às transações internacionais pretendidas; no citado processo a Receita Federal efetuou minuciosa análise fiscal, analisando a capacidade operacional e os recursos da empresa, tendo sido informado, como endereço o mesmo da empresa Transaex; assim, estranham que a empresa, após a análise a que foi submetida, tenha suas operações consideradas como fraudulentas, em virtude de suposta ausência de capacidade financeira para atuar no comércio exterior;

19. sustentam que quando do início do processo de habilitação no SISCOMEX, ao mesmo foi anexado o Contrato de Prestação de Serviços firmado com a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, já sendo, portanto, do conhecimento da Autoridade Lançadora que as duas empresas atuavam em conjunto;

20. citam Acórdãos do Conselho de Contribuintes, no sentido de que, não havendo intenção dolosa, descabe penalidades;

21. aduzem que, diante do que foi acima visto, não merece prosperar o lançamento, uma vez que restou demonstrado que os fatos referem-se à modalidade de importação própria, não havendo interposição fraudulenta;

Da ausência de identidade entre os fatos e a norma punitiva

22. informam que, a não prevalecer, por hipótese, os argumentos até agora explanados, impugna a legalidade da multa aplicada. Isso porque na estrutura da norma prevista no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, a hipótese (interposição fraudulenta), que gera a imposição da consequência (pena de perdimento – multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria), seria: a) ocultação do sujeito passivo, mediante fraude; b) caso de não comprovação da origem dos recursos; c) caso de não comprovação de disponibilidade dos recursos; d) caso de não comprovação de transferência dos recursos empregados. E como se vê, no caso em questão, nenhuma das hipóteses supra se concretiza;

23. aduzem que as infrações tributárias, que prescindem do elemento subjetivo, configuram-se pelo simples não recolhimento do tributo, mas nas penalidades o dolo integra o tipo. Não se pode considerar criminosa uma ação que não preenche todos os requisitos previstos abstratamente na norma; além disso, tais requisitos devem estar provados para que a imputação seja admitida;

24. transcrevem o art. 23 e parágrafos 1º a 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, bem como o artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, e sustentam que são figuras típicas, de conceito rígido, que não admitem aplicação sem a comprovação do intuito doloso, de se locupletar, de lesar o fisco, com atos e ações no intuito de ludibriar. Afirmam que nenhum desses elementos foi comprovado pela fiscalização, que se baseou em presunção;

25. afirmam, novamente, que a configuração do ilícito previsto no dispositivo legal citado exige que seja evidente e exaustivamente comprovado o intuito de fraude, que, claramente não está no caso concreto; citam doutrina e jurisprudência administrativa relacionadas a isso;

26. informam que, no caso, não houve ações dolosas de fraude ou simulação, por parte da impugnante, que se enquadrem na hipótese acima, da qual decorre a aplicação da pena de perdimento; não houve declaração falsa; não houve omissão de

documentos ou informações; não houve falsificação de documentos; não houve duplicação de notas fiscais; estas não foram calçadas; a origem dos recursos está bem definida, havendo clareza nessas informações, bem como na escrituração contábil das operações; todos os tributos foram recolhidos, conforme consta no Relatório de Auditoria Fiscal;

27. pedem a inadmissibilidade do lançamento porque inexiste nos autos a prova do elemento doloso, necessário para a configuração do ilícito; porque efetivamente não houve intuito doloso; e, se a intenção da impugnante fosse ocultar os reais adquirentes, não deixaria isso evidenciado em seus registros contábeis;

28. aduzem que, ainda que, por hipótese, pairasse dúvidas acerca da intenção dolosa da impugnante, a dúvida deveria ser aproveitada em favor de quem é acusado (*in dubio pro reo*), não havendo razão para aplicar à impugnante penalidade destinada a criminosos, sonegadores e fraudadores; caso contrário, haveria iniquidade; cita doutrina sobre o tema;

29. sustentam que, em matéria de penalidade, o ordenamento pátrio não tolera analogias ou interpretações extensivas, especialmente para imputar a alguém a responsabilidade pela sua prática; na questão em relevo, está patente a diferença entre a presunção abstrata do art. 23 do DL nº 1.455/1976 e a realidade fática, sendo desarrazoada e incabível a pena de perdimento; cita doutrina sobre a legalidade e a tipicidade tributárias;

30. afirmam que a tipicidade serve à segurança jurídica, ao princípio da legalidade, presentes na Constituição Federal; aduz que, em relação a penalidades, da mesma forma, somente as instituídas em lei são passíveis de aplicação, podendo atingir exclusivamente aqueles que realizem sua hipótese legislativa; isso, quando efetivamente for possível, sem equívocos, imputar a alguém, um ato antijurídico e típico, previsto em dispositivo legal vigente;

31. se for admitida a suposta responsabilidade imputada à impugnante, estaria legitimado o arbítrio e a insegurança e revogado o Estado de Direito, onde os atos do Executivo são regidos pelo princípio da legalidade, da moralidade, da publicidade, da impensoalidade, no qual o agente público é servo da lei, não cabendo ao Executivo, nem ao Judiciário criar as normas ou dar-lhes um cunho pessoal. Disso decorre a total impropriedade da multa aplicada à impugnante, sob a pretensa invocação da justificativa legal prevista no art. 23 do DL nº 1.455/1976;

32. sustentam que a aplicação de penalidade deve ter em vista sempre a tipicidade cerrada, e a inexistência de norma penal em branco a ser preenchida pela vontade de seus aplicadores, sendo imprescindível a ocorrência de perfeita subsunção entre a hipótese da norma e o fato concreto para que se possa aplicar a sanção prevista; de outra forma, macula-se de ilegítima, porque ilegal e inconstitucional, além de arbitraria a imposição da penalidade, o que ocorreu no caso. Desse modo, com base nos princípios da segurança jurídica, da legalidade, da especificidade conceitual ou da tipicidade cerrada, pedem o cancelamento da penalidade, haja vista a demonstração de que houve importação própria, não podendo a impugnante ser penalizada por fato que não realizou;

33. apresentam doutrina acerca da aplicação da pena de perdimento no caso de interposição de pessoas e no caso de desconsideração de uma operação por outra, em virtude da impropriedade material de sua concretização;

Da aplicação do artigo 33 da Lei 11.488/2007

34. no caso de não acolhimento das razões já expostas, afirma que não merece prosperar o lançamento porque, se por hipótese, as operações de importação forem consideradas por conta e ordem de terceiros, como concluiu a fiscalização, não

haveria de se falar em aplicação de multa decorrente da conversão da pena de perdimento, pois, conforme artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, a pessoa que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de dez por cento do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00.

35. sustentam que, desse modo, se for admitida realmente a participação da empresa, cedendo seu nome, evidencia um erro substancial na autuação, podendo-se afirmar que os atos de ceder o nome e de importar e adquirir a mercadoria, nessa hipótese registrada pelos autuantes, não podem ser considerados idênticos. Assim, em relação à empresa autuada, não há como se atribuir a responsabilidade integral punível com o valor dos bens sujeitos a perdimento, sendo sua participação restrita à cessão do nome para as operações de comércio exterior, conforme art. 33 da Lei nº 11.488/2007;

36. transcrevem o art. 100 do Decreto-lei nº 37/1966, segundo o qual se do processo se apurar responsabilidade de duas ou mais pessoas, será imposta a cada uma delas a pena relativa à infração que houver cometido, e conclui que, com base nesse dispositivo, não poderia ser aplicada a pena de perdimento, e sua consequente conversão em multa, à impugnante, eis que esta apenas teria cedido seu nome para as operações abrangidas pelo auto de infração. Afirmam, também, que não seria de se lhe aplicar as duas penalidades ao mesmo tempo, conforme art. 99 do Decreto-lei nº 37/1966;

37. argumentam que, não sendo idênticas as infrações atribuídas a quem cede o nome e a quem importa ou exporta a mercadoria, não há como se manter a autuação, devendo ser declarado improcedente o auto de infração e arquivado o processo. Citam decisão da DRJ São Paulo, referente a caso semelhante, tratado no processo 10314-005.794/2008-83, cujo posicionamento estaria em sintonia com suas colocações;

38. por serem os pedidos acima consentâneos com a legalidade e com a justiça, pede a total improcedência do lançamento e arquivamento do processo;

Da impugnação da empresa ALFA COMERCIAL e de LUIZ FERNANDO PINTO, seu sócio administrador

Cientificada do lançamento a empresa ALFA COMERCIAL, em 03/12/2008 (fl. 03), e o seu sócio administrador Luiz Fernando Pinto, de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 28/11/2008 (fl. 251), os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 24/12/2008 (fls. 255/280). Cabe observar que, a não ser pelo item “Da ausência da corresponsabilidade solidária da empresa Transaex”, essa impugnação é idêntica à apresentada conjuntamente pela empresa TRANSAEX e seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, já discriminada acima, motivo pelo qual deixa-se de relacionar, aqui, seus argumentos de defesa, os quais, por serem totalmente iguais, serão analisados em conjunto com os da TRANSAEX e do seu sócio administrador.

Da impugnação da responsável solidária- TBI DO BRASIL

Cientificada, a empresa TBI DO BRASIL, de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 28/11/2008 (fl. 247), esta apresentou sua impugnação em 26/12/2008 (fls. 454/458), cujos argumentos constam nos seguintes termos:

1. afirma que o contrato social da empresa ALFA COMERCIAL, inicialmente prevendo apenas a prestação de serviços de assessoria aduaneira, passou a prever, em 1995, em seu objetivo social, a importação e exportação de produtos, bens e serviços, bem como a comercialização interna e externa. Assim, a recorrente teria utilizado a empresa ALFA COMERCIAL como cliente;

2. aduz que SEMPRE foi orientada pela empresa ALFA COMERCIAL a proceder da forma que se encontra nos autos;

3. sustenta que, quando da fiscalização não tinha registro no SISCOMEX, o que ocorreu em 27/10/2007; apesar disso, atuava de acordo com a legislação específica, mais precisamente, nos moldes da IN SRF 225/2002, da IN SRF 455/2004, revogada pela IN SRF 650/2006, dando ênfase ao artigo 26 desse último ato, o qual condiciona a importação por conta e ordem de terceiros à prévia habilitação da pessoa física responsável pela pessoa jurídica adquirente. Assim, afirma que atuou de acordo com a legislação vigente na época das operações, e que não houve em nenhum momento a caracterização de dolo, ou indício de fraude;

4. apresenta jurisprudência do STJ no sentido de que a aquisição de mercadoria estrangeira importada, mediante emissão de nota fiscal por firma regularmente estabelecida, gera a presunção de boa fé;

5. Afirma que, por ocasião das operações, a empresa ALFA COMERCIAL apresentou parecer jurídico, bem como cuidou de toda tramitação comercial, sendo o motivo para não importar diretamente, conforme aventado pela fiscalização à fl. 33, o fato de não estar habilitado no SISCOMEX, o que ocorreu em 27/10/2007, não tendo usado nenhuma estratégia no sentido de lesar o fisco;

6. Sustenta que tudo foi feito com a maior boa fé, ressaltando que todos os impostos inerentes às operações comerciais foram pagos, não tendo havido intenção, nem tendo sido usado “estratagema” para ludibriar o controle aduaneiro;

7. aduz que, em relação ao afirmado pela fiscalização à fl. 36, segundo parágrafo, não podia duvidar da assessoria da empresa ALFA COMERCIAL, pois a mesma fazia todas as operações comerciais;

8. argumenta que, em relação a presunção de interposição fraudulenta, por ocultação do sujeito passivo, isso não ocorreu por parte da TBI DO BRASIL, já que agiu com absoluta boa fé, tendo sido tiradas notas fiscais, pagos os impostos, endereço informado corretamente, não tendo havido ato lesivo à sociedade, até porque as operações ocorreram antes da entrada em vigor da IN SRF 650/2006.

9. afirma que as mercadorias foram adquiridas com nota fiscal emitida pela ALFA COMERCIAL, não se podendo falar em presunção de qualquer compra fraudulenta com objetivo de lesar o Fisco, nem simulação ou dolo, já que a transação ocorreu através de compra com nota fiscal para empresa legalizada, com destinação e endereço certo;

10. declara que o fato de a fiscalização afirmar que o motivo da impugnante importar mercadorias utilizando-se os serviços da ALFA COMERCIAL deveu-se ao fato de a TBI DO BRASIL não possuir, naquele momento, registro no SISCOMEX, não pode ser considerado indício ou mesmo qualquer forma fraudulenta, pois jamais houve essa intenção da TBI DO BRASIL;

11. informa que, além disso, a empresa ALFA COMERCIAL concordou, incentivou e orientou no fornecimento, dando todo o suporte legal, e inclusive, fornecendo as notas fiscais;

12. afirma que não há como reconhecer a procedência de sua notificação, já que cumpriu suas obrigações e efetuou os recolhimentos devidos; requer a isenção de toda e qualquer penalidade relativa à responsabilidade solidária, considerando que não houve dolo ou qualquer má-fé por parte da impugnante.

Da ausência de impugnação de PHILIPP MAXIMILIAN BINZEL, sócio administrador da empresa TBI DO BRASIL,

Cientificado, o sócio administrador da empresa TBI DO BRASIL, Philipp Maximilian Binzel, de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 28/11/2008 (fl. 248), o mesmo não apresentou impugnação.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 16/06/2005, 08/07/2005, 10/08/2005

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente, sujeito passivo na operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 16/06/2005, 08/07/2005, 10/08/2005

LEGITIMIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. CABIMENTO.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, respondendo pela infração quando restar comprovado que concorreram, de qualquer forma, para a prática da mesma, ou dela se beneficiaram.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO.

A ausência de impugnação por parte de um dos sujeitos passivos solidários acarreta, contra o revel, a preclusão temporal do direito de praticar o ato impugnatório, prosseguindo, o litígio administrativo, em relação aos demais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 16/06/2005, 08/07/2005, 10/08/2005

SUJEIÇÃO PASSIVA. DESPACHANTE ADUANEIRO. INTERESSE COMUM NAS ATIVIDADES DA EMPRESA. SUJEIÇÃO PROCESSUAL PASSIVA SOLIDÁRIA.

O despachante aduaneiro e seu ajudante estão proibidos de efetuar, em nome próprio ou no de terceiro, importação e exportação de quaisquer produtos, ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras (art. 10 do Decreto nº 646/1992). A Comissária de Despachos equipara-se ao despachante aduaneiro, pois somente essas pessoas possuem a devida autorização, perante a Receita Federal do Brasil, para procederem a atos relativos às operações de despacho de

importação/exportação. Se, tanto como pessoas físicas, quanto como pessoas jurídicas, demonstrarem interesse comum no fato gerador do imposto de importação e violarem essa proibição, respondem como responsáveis solidários, cabendo a exigência também contra eles dos tributos e multas nas operações de importação/exportação, concomitantemente com as penalidades pertinentes.

Insatisfeitas com a decisão de primeira instância, as recorrentes apresentam Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do quais repisam argumentos contidos nas impugnações ao lançamento.

A empresa Alfa Comercial Importadora e Exportadora Ltda, em conjunto com Luiz Fernando Pinto, defende não ter havido “*dano ao erário, restando amplamente comprovada a origem licita dos recursos*” (...).

Que as operações objeto do presente litígio ocorreram, na verdade, por Conta Própria e não por Conta e Ordem de Terceiros. Explica que “*quando o importador faz vir mercadorias do exterior, para seu próprio uso, ou para revenda a terceiros, visando lucro, sem que esses terceiros mantenham relação com o exportador, realizando os pedidos de compra no exterior, negociando preços, realizando o fechamento de câmbio, mantendo qualquer tipo de contrato prévio de importação para revenda, trata-se da operação de importação direta*”, distintamente do que ocorre quando “*o motivo da importação foi uma encomenda de terceiro, ou seja, o importador traz a mercadoria mas já teve as indicações prévia de um comprador que deseja recebê-las, já efetuou, muitas vezes, contatos no exterior com o exportador dos produtos, celebrou um contrato prévio com o importador para receber tais produtos do exterior, que a operação foi realizada, pode-se estar diante de importação por conta e ordem de terceiros ou não*”.

Que “*o simples fato de ter havido adiantamentos por parte dos clientes da Alfa, não tem o condão, por si só, rogata maxima venia, de se descaracterizar a importação própria*”.

Que não parece razoável presumir que houve dolo praticado nas operações da empresa quando “*pelos próprios extratos bancários, identifica-se facilmente, quem são os depositantes, bem como os valores depositados*”.

Que “*a lisura e a boa-fé da Recorrente Alfa também restam plenamente evidenciadas, através do processo de habilitação no SISCOMEX, que foi apresentado, analisado e deferido pela Administração Fazendária*” e que “*quando do inicio do processo referente ao pedido de habilitação no SISCOMEX, foi anexado ao mesmo, o Contrato de Prestação de Serviços firmados com a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA*”.

Ausência de identidade entre os fatos e a norma punitiva aplicada, pois “*não houve ocultação do sujeito passivo, não há ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, não havendo, consequentemente, declaração inexata, omissão total, parcial, fraude, ou até mesmo dolo. Portanto, nenhuma das hipóteses previstas na norma está concretizada na realidade em observação*”.

Advoga que “*em matéria de penalidade é imprescindível a perfeita identidade entre o fato gerador da sanção, previsto na norma, e o fato concreto, verificado na realidade, notadamente para que se possa imputar a alguém a responsabilidade pela sua prática. Na questão em relevo, está patente a diferença entre a presunção abstrata do art. 23, do DL nº 1455/76 e a realidade fática ou verdade material, donde a aplicação da pena máxima, de perdimento dos bens, avulta-se como desarrazoada e ilegítima*”.

Que há uma “*norma específica de punição, para aquele que cede o seu nome para uma operação de terceiros. É testemunha disso, o conteúdo do artigo 33, da Lei nº 11.488/2007*”.

Cita disposição do Decreto-lei 37/66 no sentido de que “*se do processo se apurar responsabilidade de duas ou mais pessoas, será imposta a cada uma delas a pena relativa à infração houver cometido*”.

A empresa Transaex Assessoria Ltda e Paulo Eduardo Pinto na qualidade de sujeitos passivos solidários apresentam Recurso Voluntário afirmando, à inicial, que a “*TRANSAEX é uma empresa comissária de despacho*”, enquanto que a vedação prevista no artigo 10 do Decreto 646/92 “*refere-se ao "despachante aduaneiro", ou seja, à pessoa física que exerce tal atividade*”.

Que “*quando a empresa ALFA protocolizou o pedido de habilitação no SISCOMEX, anexou ao mesmo, o Contrato de Prestação de Serviços firmados com a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA., donde está comprovado que sempre foi de conhecimento da Respeitável Autoridade Lançadora, que ambas as empresas possuíam sócios em comum (...)*”.

Que “*a transferência de responsabilidades e aqui, responsabilidade pessoal do agente, pois se trata da aplicação de penalidade, deve ser feita sempre de modo muito bem fundamentado e não há fundamentação válida e legítima que tome o todo pela parte, permitindo se posicione os Recorrentes como co-responsáveis por um suposto ilícito praticado*”.

Defende que “*quando se tratar de pena de perdimento, inexistindo a demonstração de ocorrências dolosas (fraude, simulação, etc) no procedimento do contribuinte, torna-se descabida a aplicação de qualquer penalidade*”, como também que “*a pena de perdimento, como qualquer outra, há de ser baseada na idéia de dano ao erário, partindo do pressuposto de que o atingido por essa pena foi quem efetivamente causou o dano*”.

A seguir apresenta defesa em todo semelhante, se não idêntica, à apresentada pela empresa Alfa Comercial Importadora e Exportadora Ltda e Luiz Fernando Pinto em relação à caracterização da operação como por Conta Própria, que a empresa Alfa foi habilitada no SISCOMEX. Refere-se também ao Contrato de Prestação de Serviços firmados com a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA”. À ausência de identidade entre os fatos e a norma punitiva aplicada e ao artigo 33, da Lei nº 11.488/2007.

A empresa TBI do Brasil Produtos Mecânicos e Ferramentas Ltda, na qualidade de sujeito passivo solidário, sustenta que “*sob o prisma da Instrução Normativa 650/2006, a Recorrente operou suas importações por conta e ordem, não havendo qualquer ocultação de real importador*”.

Que “*os pagamentos e adiantamentos feitos pela Recorrente à empresa Alfa Comercial, considerados como "garantia a importação" no Relatório Fiscal, na verdade configura-se uma obrigação de pagar. Se houve a negociação comercial e a importação por óbvio que a adquirente tem que pagar pela aquisição não havendo fraude alguma no pagamento*”.

“Com relação a capacidade financeira e econômica da Alfa Comercial, questionada pelo Fisco Federal, o questionamento não quer dizer que a mesma não possa fazer operações maiores que seu capital social, considerando a aquisição de empréstimos, adiantamentos e pagamentos antecipados de seus clientes”.

Que “ao declarar que houve ganho econômico da Recorrente na importação feita em prejuízo ao Erário, ao considerar que a mesma deixou de ser equiparada a contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, nos termos do inciso I do art. 90 do Decreto 4.544 de 2002, o Fisco teve todos os instrumentos a quantificar o prejuízo e não o fez. Não o fez porque não houve nem vantagem nem prejuízo ao Erário”.

Defende que “o adquirente de boa-fé não pode sofrer prejuízo. Não é justo ou correto transferir a responsabilidade de fiscalização, penal e fiscal de importação, regular ou não, ao Recorrente que importou e adquiriu de boa fé as mercadorias (...)”.

Que “a pena de perdimento de mercadorias ou mesmo sua conversão em multa pelo valor alfandegário fere de morte os princípio constitucionais implícitos da RAZOABILIDADE e PROPORCIONALIDADE (...)”.

“Quanto a alegação de que a Recorrente e a empresa TBI da Alemanha tem em comum o sócio Sr. Philipp Maximillian Binzel sem falar qual o relacionamento entre as empresas é mera conjectura. Que “o Fisco Federal se quer trouxe a evidência qualquer elemento que prove que o relacionamento entre as empresas não seja puramente comercial. Aliás é de entender que não há qualquer fato ilegal de uma pessoa ser sócia de diversas empresas, sendo mantidas entre elas somente apenas um relacionamento comercial”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Depreende-se da documentação acostada aos autos que a empresa Alfa Comercial Importadora e Exportadora Ltda foi cientificada da decisão de primeira instância no dia 04/06/2010, Luis Fernando Pinto em 09/06/2010. Ambos apresentaram Recurso Voluntário em 05/07/2010. A empresa Transaex Assessoria Ltda tomou ciência da Autuação em 08/06/2010. Paulo Eduardo Pinto em 11/06/2010. Ambos apresentaram Recurso Voluntário em 05/07/2010. A empresa TBI do Brasil Produtos Mecânicos e Ferramentas Ltda foi cientificada em 08/06/2010 e apresentou Recurso Voluntário em 08/07/2010. O Sr. Phillip Maximilian Binzel, embora tenha tomado ciência por edital em 14/07/2010, não apresentou Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade dos Recursos Voluntários apresentados pelas empresas Alfa Comercial Importadora e Exportadora Ltda, Transaex Assessoria Ltda e TBI do Brasil Produtos Mecânicos e Ferramentas Ltda, assim como pelo Sr. Luis Fernando Pinto e Paulo Eduardo Pinto, deles tomo conhecimento.

Considerando haver diversas questões comuns a todas as defesas apresentadas, as mesmas serão examinadas em conjunto, feitos os necessários destaques às suas particularidades.

A autuação em litígio diz respeito a três importações realizadas em nome da empresa Alfa Comercial Importadora e Exportadora. Tratam-se das Declarações de Importação de número 05/0627814-4, 05/0716075-9 e 05/0849115-5, respectivamente, de 16/06/2005, 08/07/2005 e 10/08/2005, perfazendo, as três, um valor total de R\$ 165.251,98, cifra coincidente com o valor do Auto de Infração guerreado, justamente por tratar-se multa de conversão da pena de perdimento pela apuração da chamada interposição fraudulenta de terceiros.

O procedimento de fiscalização das empresas autuadas teve início ante a constatação de indícios de irregularidades nas operações de comércio exterior praticadas em nome da empresa retro citada. A descrição dos fatos informa que a empresa serviu-se à ocultação do real adquirente. Assim detalha a Fiscalização Federal.

Ao analisar as operações realizadas pela empresa constata-se que a mesma foi usada para encobrir operações da empresa TBI do Brasil Produtos Mecânicos e Ferramentas Ltda, que é o verdadeiro adquirente das mercadorias constantes das DI acima transcritas, estas importações, apesar de terem sido registradas em nome da fiscalizada; foram todas financiadas pela TBI a quem as mercadorias eram remetidas logo após o desembarque diretamente da unidade aduaneira como pode ser constatado na análise das notas fiscais de entrada e saída (fls.118 a 137, 166 a 175, 198 a 200). Tais operações iniciam-se em 09/06/2005, com o depósito de R\$ 150.210,00 (cento e cinqüenta mil e duzentos e dez reais) em favor da fiscalizada e também o fechamento de um contrato de câmbio no valor de R\$ 143.295,40 (cento e quarenta e três mil e duzentos e noventa e cinco reais e quarenta centavos) em favor de TBI Industries GMBH da Alemanha no dia seguinte (10/06/2005 fls.43 e 49).

Logo a seguir a Fiscalização demonstra, em uma tabela por ela própria elaborada, o que seria um fluxo de caixa dos recursos recebidos pela TBI e sua correspondente utilização na aquisição de produtos do exterior destinados à própria TBI. As informações demonstram grande coincidência entre valores e datas de recebimentos e pagamentos (folhas 09 e 10 do processo).

Conforme apontamentos contidos no Auto de Infração e detidamente examinados ao longo da decisão de primeira instância, inúmeros sinais denotam a ocorrência da infração em epígrafe. São mencionados nos autos, (i) falta de capacidade econômico-financeira da empresa importadora para movimentação dos valores transacionados com o exterior, (ii) falta de ativo imobilizado, de instalações adequadas e até mesmo de um corpo funcional capaz de conduzir os negócios, (iii) após o despacho aduaneiro as mercadorias eram remetidas diretamente para a empresa apontada como real adquirente (TBI do Brasil), (iv) utilização de recursos de terceiros, sendo todas operações de importação precedidas da antecipação de valores por parte da TBI do Brasil, (v) ausência de documentação comercial emitida ou recebida pela empresa ALFA correspondente aos negócios realizados com o exterior (vi) e, finalmente, o fato de integrar o quadro societário do exportador estrangeiro, a TBI Industries GMBH da Alemanha, o sócio majoritário da empresa TBI do Brasil.

Circunstâncias como as acima descritas são típicas das operações realizadas com a intermediação de pessoas e trazem consigo a própria explicação para existência de uma legislação destinada à regulamentação das importações denominadas por conta e ordem de terceiros.

Para melhor clareza dos preceitos que conduzirão à decisão que será tomada no presente voto, creio que seja de grande interesse que se faça uma breve digressão em torno

dos conceitos que deram origem à positivação da presunção que ampara a exigência fiscal ora combatida.

Ainda que a não comprovação da origem dos recursos empregados em atividade de comércio exterior presuma a ocorrência infracional em comento, a infração propriamente dita será sempre a que consta hodiernamente no artigo 689, inciso XXII, combinado com o parágrafo primeiro, do atual Regulamento Aduaneiro – Decreto 6.759/09, cuja matriz legal não se desconhece ser a Lei nº 10.637/02, com a seguinte redação.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação /dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

(...)

XXII - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59).

Trata-se, portanto, de infração por ocultação (i) do sujeito passivo, (ii) do real vendedor, (iii) comprador ou (iv) de responsável pela operação. Ao do final texto, fica estabelecido que a interposição fraudulenta de terceiros está inserida dentre as hipóteses de ocultação dolosa das pessoas antes relacionadas (*inclusive a interposição fraudulenta de terceiros*).

A ocultação das pessoas elencadas no inciso XXII do Decreto 6.759/09 praticada de forma dolosa enseja a aplicação da pena de perdimento da mercadoria, por dano ao Erário, pena convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas nos casos em que elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas tal como definido no caput do artigo 689 do mesmo diploma legal – base legal, Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23.

Importante neste ponto frisar que a ocorrência do dano não se vincula à extensão dos efeitos do ato praticado.

Tal como se extrai do texto legal, a ocultação dolosa do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou do responsável pela operação, caracteriza, *de per si*, a infração tipificada como dano ao Erário, sendo absolutamente desnecessário que a fiscalização se esforce em provar a efetiva ocorrência de prejuízo aos cofres públicos, na medida em que a própria conduta do administrado constitui uma ação não autorizada, inquinada pela presunção de ato abusivo da pessoa jurídica, em detrimento do interesse coletivo.

Há que se destacar que, ao assim definir, a Lei 10.637/02 não inova em relação ao Decreto-lei nº 37/66 e nº 1.455/76. Também lá considerou-se configurado o dano ao Erário independentemente da comprovação de consequências lesivas aos cofres públicos. Para comprovar tal assertiva, basta a leitura das demais hipóteses elencadas no artigo 689 do Regulamento Aduaneiro.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):

I - em operação de carga ou já carregada em qualquer veículo, ou dele descarregada ou em descarga, sem ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou sem o cumprimento de outra formalidade essencial estabelecida em texto normativo; (grifos meus)

II - incluída em listas de sobressalentes e de provisões de bordo quando em desacordo, quantitativo ou qualitativo, com as necessidades do serviço, do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e de seus passageiros; (grifos meus)

III - oculta, a bordo do veículo ou na zona primária, qualquer que seja o processo utilizado; (grifos meus)

IV - existente a bordo do veículo, sem registro em manifesto, em documento de efeito equivalente ou em outras declarações; (grifos meus)

V - nacional ou nacionalizada, em grande quantidade ou de vultoso valor, encontrada na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se a exportação clandestina;

VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarço tiver sido falsificado ou adulterado; (grifos meus)

VII - nas condições do inciso VI, possuída a qualquer título ou para qualquer fim; (grifos meus)

VIII - estrangeira, que apresente característica essencial falsificada ou adulterada, que impeça ou dificulte sua identificação, ainda que a falsificação ou a adulteração não influa no seu tratamento tributário ou cambial;

IX - estrangeira, encontrada ao abandono, desacompanhada de prova do pagamento dos tributos aduaneiros; (grifos meus)

X - estrangeira, exposta à venda, depositada ou em circulação comercial no País, se não for feita prova de sua importação regular;

XI - estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

XII - estrangeira, chegada ao País com falsa declaração de conteúdo;

XIII - transferida a terceiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros e de outros gravames, quando desembaraçada com a isenção referida nos arts. 142, 143, 144, 162, 163 e 187;

XIV - encontrada em poder de pessoa física ou jurídica não habilitada, tratando-se de papel com linha ou marca d'água, inclusive aparas;

XV - constante de remessa postal internacional com falsa declaração de conteúdo;

XVI - fracionada em duas ou mais remessas postais ou encomendas aéreas internacionais visando a iludir, no todo ou em parte, o pagamento dos tributos

aduaneiros ou quaisquer normas estabelecidas para o controle das importações ou, ainda, a beneficiar-se de regime de tributação simplificada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105, inciso XVI, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.804, de 1980, art. 3º);

XVII - estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir for desviado de sua rota legal, sem motivo justificado; (grifos meus)

XVIII - estrangeira, acondicionada sob fundo falso, ou de qualquer modo oculta;

XIX - estrangeira, atentatória à moral, aos bons costumes, à saúde ou à ordem públicas;

XX - importada ao desamparo de licença de importação ou documento de efeito equivalente, quando a sua emissão estiver vedada ou suspensa, na forma da legislação específica;

XXI - importada e que for considerada abandonada pelo decurso do prazo de permanência em recinto alfandegado, nas hipóteses referidas no art. 642; e (grifos meus)

(...)

E não me parece que haja motivos para surpreender-se em razão da existência de presunções legais dessa natureza. Segundo entendo, não se tratam de disposições normativas somente aceitáveis, mas indispensáveis à obtenção dos resultados visados pela sociedade quando o assunto diz respeito à fiscalização tributária e aduaneira e perfeitamente inseridas no modelo definido na legislação tributária para o funcionamento desse Sistema.

É o que se depreende do exame de inúmeros dispositivos presentes no Código Tributário Nacional, onde estão contidas as regras essenciais à formação do Sistema Tributário Nacional, regulador das relações entre Estado e particulares em matéria tributária.

Proposto a garantir o melhor desempenho da máquina estatal com o menor custo social, tanto no que tange à imposição de tributos, quanto à manutenção do aparato estatal necessário à efetivação da receita, o Sistema define mecanismos de fiscalização e arrecadação de tributos baseado na obrigação do sujeito passivo de prestar à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato indispensáveis à efetivação do lançamento, na antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, assim como de na obrigação de manter em boa ordem e apresentar à fiscalização os documentos exigidos por Lei.

Todo o arcabouço lógico desse modelo se orienta nesse mesmo sentido. E a legislação não atribui ao cidadão somente o dever de agir, mas também de não agir, restando a ação em afronta às disposições da legislação tributária convertida em presunção de ocorrência da infração definida em lei.

A decorrência disso é de que o administrado se vê *(i)* obrigado a produzir ele próprio e manter sob sua guarda as provas das quais a administração lançará mão no processo de exigência dos tributos não recolhidos; *(ii)* a declarar regularmente o valor dos impostos e contribuições devidos; *(iii)* a efetuar o auto lançamento de tributos e, também, *(iv)* a evitar determinada conduta.

Tudo faz parte de um mesmo Sistema, cuja mecânica de funcionamento não prescinde desses dispositivos.

Tão pouco o Código Tributário Nacional se distancia desses pressupostos ao tratar da responsabilidade por infrações, alheando-a dos efeitos do ato.

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (grifei)

Esclarecido isso, é preciso que se faça a devida ressalva em relação à possibilidade de que o contribuinte desconstitua a presunção legal de ocorrência da infração por meio da comprovação de que as conclusões presumidas para aquelas circunstâncias não se aplicam ao caso concreto, o que será possível segundo as peculiaridades próprias de cada caso e mediante elementos de prova igualmente particulares. Desta forma vê-se também preservada a busca da verdade material, outro dos pilares que sustentam as relações do particular com o Estado quando o assunto gira em torno da imposição tributária e do contencioso dela decorrente.

Esclarecidas as premissas que devem ser consideradas na formação de juízo a respeito do assunto, necessário que se examinem o caso concreto e se conclua pela efetiva ocorrência da infração apurada pela Fiscalização ou por erro formal escusável.

O primeiro argumento trazido aos autos diz respeito à própria caracterização das operações identificadas como tendo sido por conta e ordem de terceiros. A defesa alega que não trataram-se de operações deste tipo, mas de operações de importação direta.

Rememorando, sustenta-se que “*quando o importador faz vir mercadorias do exterior, para seu próprio uso, ou para revenda a terceiros, visando lucro, sem que esses terceiros mantenham relação com o exportador, realizando os pedidos de compra no exterior, negociando preços, realizando o fechamento de câmbio, mantendo qualquer tipo de contrato prévio de importação para revenda, trata-se da operação de importação direta*”.

Conceitualmente não há do que discordar. Perfeitamente admissível a hipótese na qual um importador traga mercadorias por conta própria para revenda a terceiros, contudo certas incongruências não foram enfrentadas.

Conforme relata a fiscalização, constatou-se falta de capacidade operacional da empresa Alfa para consecução de suas atividades. Cabe mais uma vez reproduzir excerto da descrição encontrada no relatório da Fiscalização.

- a empresa Alfa funciona no mesmo local da empresa Transaex Assessoria Ltda. – CNPJ: 68.506.765/0001-31, estando a sala tida como de uso da Alfa identificada como Transaex,...”

“(…)

- o sócio Luiz Fernando Pinto, sócio administrador da Alfa, é também administrador da Transaex, cujo objeto social é, sinteticamente, a prestação de serviços aduaneiros, realizando todo trabalho relativo aos despachos aduaneiros da empresa Alfa, através da Transaex;

- a empresa Alfa possuía, no início da fiscalização, uma única empregada que foi contratada em 12/07/2006. Durante o procedimento de fiscalização foi solicitada

a devolução da ficha funcional desta funcionária (fl. 138), para que fosse rescindido o seu contrato de trabalho. Na oportunidade foi informado a esta fiscalização que novo funcionário seria contratado, o que aparentemente não ocorreu até a presente data. Pode-se concluir que todos os trabalhos da Alfa, quando não realizados por funcionário próprio, são realizados pela Transaex.

Assim, verificou-se que empresa Alfa utiliza-se dos mesmos recursos materiais, logísticos e de pessoal da empresa Transaex.

Verificou-se também que mesmo tendo apresentado uma significativa movimentação aduaneira nos anos de 2004 e 2005; com importações superiores a US\$ 70.000,00 (setenta mil dólares) em 2004 e de aproximadamente US\$ 870.000,00 (oitocentos mil dólares) em 2005, a fiscalizada apresentou Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, para estes exercícios, sem nenhuma movimentação”.

Depois, prossegue a Delegacia da Receita Federal de Julgamento na análise das informações presentes nos autos.

As primeiras operações da ALFA COMERCIAL iniciaram-se em 25/05/2004, quando do fechamento de um contrato de câmbio de R\$ 60.131,00, lembrando a fiscalização que, conforme informação da própria empresa, a única integralização do capital social da empresa ALFA COMERCIAL somente ocorreria em 29/10/2004; e, na verdade, a abertura de sua conta corrente bancária já tinha acontecido em 25/05/2004, com um depósito de R\$ 61.000,00, proveniente da empresa FLASAN, conforme consta no livro Diário de 2004 da empresa ALFA.

Esse depósito de R\$ 61.000,00 efetuado pela FLASAN, depósito este que abre a conta bancária da ALFA de nº 18.551-5, foi utilizado para o fechamento de um contrato de câmbio, com pagamento antecipado, no valor de R\$ 60.131,00, na mesma data, relativo à DI 04/0646774-3, registrada em 05/07/2004, pela empresa ALFA.

Também não foi encontrada a documentação comercial que testemunhasse os contatos realizados com as empresas exportadoras no exterior, tampouco foi enfrentada a informação consignada nos autos pela Fiscalização Federal com o seguinte teor.

“Relevante destacar que não é a Alfa a responsável pelas transações internacionais, haja vista não terem sido apresentadas correspondências entre ela e seus supostos fornecedores, partindo daí a suspeita de serem outras empresas os reais adquirentes e quem, de fato, atuam nas operações supostamente realizadas pela Alfa. Sendo a mesma utilizada apenas como instrumentos para operacionalizar tais operações”.

As recorrentes também afirmam que “*o simples fato de ter havido adiantamentos por parte dos clientes da Alfa, não tem o condão, por si só, rogata maxima venia, de se descaracterizar a importação própria*” e, por outro lado, que não houve dano ao Erário, pois foi comprovada a origem dos recursos por extratos bancários que identificam os depositantes e os valores depositados. Ainda mais, que, no processo de habilitação no Siscomex, foi apresentado o Contrato de Prestação de Serviços firmados com a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA”.

Quanto a isso, importante destacar, em primeiro lugar, que não referimo-nos a um fato isolado frente a operações regularmente processadas por um importador estabelecido. Há um quadro de elementos indiciários demonstrando que a empresa ALFA apenas constou nas Declarações de Importação como sendo o importador das mercadorias. Inobstante, relevante mencionar que a legislação é taxativa na eleição do cedente dos recursos financeiros

como responsável solidário pela operação, assim como em relação à inobservância da regras fixadas pela legislação federal para este tipo de operação, se não vejamos – Regulamento Aduaneiro – Decreto 6.759/09.

Art. 106. É responsável solidário:

(...)

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;

IV - o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora;

(...)

§ 1º A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora:

a) por conta e ordem de terceiro; ou

b) que adquira mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado; e

§ 2º A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto no inciso III do caput e no § 1º (Lei no 10.637, de 2002, art. 27).

§ 5º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma da alínea “b” do inciso I do § 1º presume-se por conta e ordem de terceiros (Lei no 11.281, de 2006, art. 11, § 2º).

§ 6º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará a aplicação dos regimes aduaneiros suspensivos de que trata o inciso VI do caput e estabelecerá os requisitos, as condições e a forma de admissão das mercadorias, nacionais ou importadas, no regime (Lei no 10.833, de 2003, art. 59, § 2º).

Esses esclarecimentos respondem também à afirmação de que “*sob o prisma da Instrução Normativa 650/2006, a Recorrente operou suas importações por conta e ordem, não havendo qualquer ocultação de real importador*”, o que, diga-se, já foi enfrentado na decisão de piso que a seguir transcrevo.

A empresa TBI, que somente obteve habilitação no Siscomex em 27/10/2005, conforme fl. 12 do processo (após as operações referentes ao lançamento), em sua impugnação, à fl. 455, transcreve o artigo 26 da IN SRF 650/2006, o qual exige a prévia habilitação do responsável pela empresa adquirente para a realização de importação por conta e ordem de que trata a IN SRF 225/2002, afirmando que atuou de acordo com a legislação vigente à época dos fatos. Isso não procede porque a citada IN SRF 650/2006 revogou a IN SRF 455/2004, que regulava a habilitação no Siscomex na época dos fatos, e que dispunha de forma idêntica em seu artigo 36:

“Art. 36. A habilitação de pessoa jurídica importadora para operação por conta e ordem de terceiros, de que trata a Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, está condicionada à prévia habilitação da pessoa física responsável

pela pessoa jurídica adquirente das mercadorias, nos termos desta Instrução Normativa”.

Desse modo, constatando-se que as operações a que se refere o presente lançamento eram efetivamente operações por conta e ordem de terceiro, efetuadas pela ALFA COMERCIAL, em benefício da real adquirente TBI DO BRASIL, esta empresa, para ter atuado conforme a legislação vigente na época dos fatos, teria que ter seguido os procedimentos previstos na IN SRF 225/2002, e deveria, ainda, para poder realizar as operações, estar devidamente habilitada perante o Siscomex.

Alega-se, também, que “os pagamentos e adiantamentos feitos pela Recorrente à empresa Alfa Comercial (...) na verdade configura-se uma obrigação de pagar. Se houve a negociação comercial e a importação por óbvio que a adquirente tem que pagar pela aquisição não havendo fraude alguma no pagamento”.

Não há razões para supor que a Fiscalização esteja colocando em dúvida se um adquirente tem ou não que pagar pela aquisição. O que está em discussão é porque a montagem do fluxo de caixa com as transferências da empresa TBI do Brasil à empresa ALFA revela coincidência tal de datas e valores que remete à inevitável constatação de que as importações da ALFA foram feitas com recursos da TBI Brasil.

Na mesma linha a alegação de que uma empresa pode “fazer operações maiores que seu capital social, considerando a aquisição de empréstimos, adiantamentos e pagamentos antecipados de seus clientes”. O que não se admite em Lei é que uma empresa desprovida de condições patrimoniais, administrativas e estruturais suficientes para a execução de suas atividades utilize recursos de terceiros sem declarar esse tipo de operação ao Fisco, e, além do mais, demonstre não ter praticado qualquer ato comercial próprio.

Outrossim, não há como reconhecer qualquer deficiência do procedimento levado a efeito pela Fiscalização Federal pelo fato de “ao declarar que houve ganho econômico da Recorrente na importação feita em prejuízo ao Erário, ao considerar que a mesma deixou de ser equiparada a contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, nos termos do inciso I do art. 90 do Decreto 4.544 de 2002, o Fisco teve todos os instrumentos a quantificar o prejuízo e não o fez. Não o fez porque não houve nem vantagem nem prejuízo ao Erário”.

A demonstração de que as empresas autuadas não cometeram as infrações decorrentes da presunção legal deve ser feita pela indicação de elementos capazes de desconstitui-la. Não tem qualquer efeito a tentativa de apontar falhas no trabalho da fiscalização, quando essas falhas não colocam em dúvida a efetiva ocorrência dos fatos acusados nem fragilizam o quadro indiciário apresentado. Como se disse antes, não é necessário que a fiscalização quantifique o dano ao Erário e nem mesmo que demonstre de forma inequívoca que ele ocorreu, pois a legislação apena a própria conduta.

De tudo isso, forçoso reconhecer que todo esforço tendente à descaracterização da ocorrência presumida pela norma jurídica limitou-se à indicação de fatos que em nada modificam o cenário encontrado pela fiscalização, prevalecendo, do ponto de vista factual, o entendimento proposto no auto de infração e corroborado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Examinados os aspectos fáticos, passa-se ao exame das demais questões arguidas.

Quanto à existência de “*norma específica de punição, para aquele que cede o seu nome para uma operação de terceiros. É testemunha disso, o conteúdo do artigo 33, da Lei nº 11.488/2007*”.

Entendo que a multa de dez por cento do valor da operação aplicável à pessoa jurídica que ceder o nome não revogou a multa no valor aduaneiro das mercadorias por interposição fraudulenta.

A Orientação Coana/Cofia/Difia sem número, datada de 11 de julho de 2007, que trata da aplicação de multa na cessão de nome a terceiro, em operações de comércio exterior, chega à seguinte conclusão.

Em resumo, conclui-se que se aplicam as seguintes disposições legais, às hipóteses abaixo enumeradas:

Interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem dos recursos:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Proposição de inaptidão da inscrição do CNPJ da pessoa jurídica (art. 81, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e art. 41, **caput** e parágrafo único, da IN RFB nº 748/2007);

Interposição fraudulenta comprovada, seja pela identificação da origem do recurso de terceiro, seja pela constatação da ocultação por outros meios de prova:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Multa de 10% do valor da operação acobertada, aplicada sobre o importador, conforme dispõe o art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

De fato, não tenho qualquer dúvida de que jamais a intenção do legislador foi no sentido cominar penalidade mais branda nos casos de interposição fraudulenta de pessoas. Basta observar que em nenhum momento se disse que a multa decorrente da conversão da pena de perdimento, especificamente nos casos em que o dano ao Erário esteja enquadrado na hipótese de interposição fraudulenta, deixaria de ser equivalente ao valor aduaneiro e passaria a ser de dez por cento do valor da operação.

Seria de se perguntar por que razão o legislador teria destacado uma das ocorrências tipificadas como dano ao Erário, que sujeitam a mercadoria à pena de perdimento, para, em circunstâncias nas quais a mercadoria não pudesse ser apreendida, converter o perdimento não em valor compensatório, mas em inexpressivos dez por cento deste.

Creio que, se assim fosse, a primeira medida deveria ter sido no sentido de determinar a exclusão da infração do rol de situações compreendidas no conceito de dano ao Erário, já que a este deve ser necessariamente associado penalidade gravíssima de perdimento das mercadorias, ou, alternativamente, de multa no valor desta.

Além do mais, as disposições legais a respeito são claras ao indicar, como consequência da aplicação da multa de dez por cento, a exclusão da hipótese de declaração de

inaptidão, a teor do parágrafo único do artigo 33 da Lei nº 11.488/07. Dito dispositivo esclarece que, à hipótese prevista no caput (aplicação da multa de dez por cento pela cessão do nome) não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (declaração de inaptidão).

Também não creio que, ao assim entender, estejamos negligenciando o princípio que protege o apenado da aplicação de mais de uma penalidade à mesma conduta.

Primeiro, devemos lembrar que é grande a quantidade de situações para as quais há previsão legal de aplicação de mais do que uma penalidade em vista de uma mesma ocorrência, bastando que as infrações decorrentes sejam de natureza distinta. Veja-se o caso do erro de classificação. Ele sujeita o infrator à multa de um por cento do valor da operação, multa de setenta e cinco por cento da diferença de tributos e, muitas vezes, multa de trinta por cento do valor das mercadorias. E nem se fale dos casos de subfaturamento na importação.

Segundo, é preciso compreender que, desde o começo, todas as disposições legais foram sendo concebidas à luz da interpretação jurídica dada às ocorrências identificadas no mundo real, a partir do que forjaram-se instrumentos capazes de alcançar todas as pessoas envolvidas.

Um dos pontos de partida deste empreendimento foi a interpretação de lavra da Procuradoria da Fazenda Nacional – Parecer PGFN CAT 1.316/01, por meio da qual ficou assentado que o contribuinte do imposto é sempre a pessoa cujo nome consta no conhecimento de carga, independentemente de quem estiver efetivamente interessado na aquisição das mercadorias ou fizer as negociações prévias. Como consequência, as autuações obrigatoriamente passaram a indicar como contribuinte do Imposto a pessoa informada nas declarações de importação como sendo o importador das mercadorias, restando incluir o adquirente no mercado interno como solidário na operação.

Por conta disso, ao aplicar a multa compensatória nos casos de mercadorias sujeitas à pena de perdimento, forçosamente identifica-se como contribuinte a pessoa que registrou a declaração de importação, embora pretenda-se apenar o verdadeiro proprietário destas mercadorias, que figura como responsável solidário.

São deformações decorrentes das manobras engendradas pelos infratores, que encontram resposta lenta e menos versátil na burocracia estatal.

Operações simuladas sempre envolvem uma manifestação, declaração ou ação enganosa de vontade, com o fito de produzir efeito ou interpretação dos fatos diferente daquela que a verdade dissimulada indicaria, fosse ela conhecida. O infrator intenta situar-se em posição extremamente vantajosa, pois se lhe acusam de ser o simulacro, defende-se alegando ser o verdadeiro agente. Se, ao contrário, é considerado aquele que de fato empreendeu a ação, advoga ilegal a desconstituição da personalidade jurídica daquele que figura formalmente no polo passivo da relação tributária.

Situações desta natureza precisam ser cautelosamente pensadas. A interpretação dos fatos e a aplicação do direito não podem admitir que o infrator se locuplete da simulação por ele próprio orquestrada, inquinando a própria jurisprudência da mácula de prestar-se à função de acobertar fraudes, que assim permanecessem alheias aos incontáveis dispositivos legais inseridos na legislação no intento de coibir tais práticas.

É neste contexto que as disposições legais devam ser consideradas e interpretadas. Nunca intentou-se apenar duas vezes o mesmo infrator, tampouco reduzir a pena

de perdimento para dez por cento do valor das mercadorias. Tratam-se somente de mecanismos criados para coibir práticas ilícitas que vinham escapando ao controle estatal, incapaz de responder com a habilidade e rapidez necessárias. Sem que se leve em consideração todos esses fatores presentes no processo de formação das regras positivadas na legislação de regência, todo o arcabouço jurídico trabalhosamente construído corre o risco de ser desarticulado por uma visão sofismada das ações legislativas levadas a efeito.

Finalmente, cumpre destacar que o assunto está hoje claramente regulamentado no Regulamento Aduaneiro em vigor – Decreto 6.759/09.

Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

(...)

§ 3º A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas.

Noutro giro, no que concerne à afirmação de que a “*TRANSAEX é uma empresa comissária de despacho*”, enquanto que a vedação prevista no artigo 10 do Decreto 646/92 “*refere-se ao “despachante aduaneiro”, ou seja, à pessoa física que exerce tal atividade*”. Acolho integralmente o teor da decisão recorrida, que passo a transcrever.

Quanto à TRANSAEX e o seu sócio administrador, cabe lembrar que os autuantes não os consideraram responsáveis solidários apenas porque essa empresa valeu-se da ALFA COMERCIAL para burlar a proibição prevista no artigo 10, inciso I do Decreto nº 646/1992, mas porque, conforme artigo 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37/1966, acima transcrito, na área do comércio exterior, a responsabilidade pela infração deve ser estendida a toda e qualquer pessoa que participe, pratique ou se beneficie dela.

No que diz respeito ao aspecto fático, a impossibilidade legal de a empresa TRANSAEX realizar operações de comércio exterior, que, ao contrário do que alegado, realmente ocorre, já que esta empresa é equiparada a despachante aduaneiro, é apenas mais um dos indícios que apontam na direção do interesse comum da TRANSAEX, e de seu sócio administrador, na situação que resultou na infração, demonstrando concorreram para sua prática e dela se beneficiaram.

A empresa que atua como comissária de despachos se confunde com a pessoa do despachante e seu ajudante, pois somente essas pessoas possuem a devida autorização, perante a SRF, para procederem atos relativos às operações de despacho de importação/exportação. Assim, a proibição posta no art. 10 do Decreto nº 646 de 09/09/1992 - DOU de 10/09/1992 se refere tanto aos despachantes e ajudantes pessoas físicas quanto às pessoas jurídicas que procedam às atividades de despachos aduaneiros. O fato de o sócio administrador da TRANSAEX, Paulo Eduardo Pinto, antigo sócio administrador da ALFA COMERCIAL, ter participado como despachante nas DI's 05/0627814-4, 05/0716075-9, 05/0849115-5, ou seja, em todas as incluídas na autuação (fls. 91, 152 e 187), corrobora as conclusões da fiscalização. Aliás, este entendimento já foi adotado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes em caso análogo, conforme teor do seguinte excerto da ementa do acórdão abaixo reproduzido:

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS: DESPACHANTE ORDENADOR DAS IMPORTAÇÕES e COMPRADOR DA MERCADORIA QUE NEGOCIOU COM O EXPORTADOR E FECHOU CONTRATO DE CÂMBIO

O despachante aduaneiro e seu ajudante estão proibidos de efetuar, em nome próprio ou no de terceiro, importação de quaisquer produtos, ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras (art. 10 do Decreto nº 646/1992). A Comissária de Despachos equipara-se ao Despachante Aduaneiro, pois somente essas pessoas possuem a devida autorização, perante a Secretaria da Receita Federal, para procederem a atos relativos às operações de despacho de importação/exportação. Se, tanto como pessoas físicas, quanto como pessoas jurídicas, demonstrarem interesse comum no fato gerador do Imposto de Importação e violarem essa proibição, respondem como responsáveis solidários, cabendo a exigência contra eles dos tributos e multas das operações de importação, concomitantemente com as penalidades pertinentes. O comprador que consta como cliente nas faturas pró-forma e fecha os contratos de câmbio também responde solidariamente com o importador e o ordenador, quanto ao crédito tributário exigido.

(Terceiro Conselho de Contribuintes. Segunda Câmara. Recurso nº 132984. Acórdão nº 302-38169. Processo nº 12466.002116/2002-65. Data da Sessão: 08/11/2006. Relatora: Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto. Resultado: Negado provimento ao recurso voluntário por unanimidade)

Finalmente, no que tange ao desrespeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, cumpre apenas lembrar uma vez mais que falece competência a este tribunal administrativo para deixar de aplicar uma lei por alegação de inconstitucionalidade, conforme art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

É defeso a esta corte administrativa, salvo as hipóteses expressamente previstas no parágrafo único do artigo 62 supracitado, deixar de aplicar dispositivo legal formalmente válido sob pretexto de suposta violação constitucional ou princípios nela resguardados.

Por todas razões até aqui expostos, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntários apresentados pelas recorrentes, nos termos deste voto.

Sala de Sessões, 21 de março de 2012.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.

CÓPIA