



Processo nº	10611.002825/2008-90
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3301-010.747 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	29 de julho de 2021
Recorrente	ALFA LOCAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE ESCRITÓRIO EIRELI
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 28/09/2005, 30/09/2005, 04/10/2005, 11/10/2005, 20/10/2005, 21/10/2005, 07/11/2005, 22/11/2005, 15/12/2005, 23/12/2005, 26/12/2005, 30/12/2005, 26/01/2006, 02/05/2006, 12/06/2006, 28/06/2006, 25/07/2006, 28/07/2006, 03/08/2006, 16/08/2006, 30/08/2006, 25/09/2006, 05/10/2006, 01/11/2006, 13/12/2006

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.

PENA DE PERDIMENTO E MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI N° 11.488/2007. APLICAÇÃO CUMULATIVA.

A imposição da multa prevista no artigo 33 da Lei n° 11.488/2007, contra a pessoa jurídica que ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes, não afasta a aplicação cumulativa da pena de perdimento das mercadorias importadas irregularmente ou da multa que lhe é substitutiva.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 28/09/2005, 30/09/2005, 04/10/2005, 11/10/2005, 20/10/2005, 21/10/2005, 07/11/2005, 22/11/2005, 15/12/2005, 23/12/2005, 26/12/2005, 30/12/2005, 26/01/2006, 02/05/2006, 12/06/2006, 28/06/2006, 25/07/2006, 28/07/2006, 03/08/2006, 16/08/2006, 30/08/2006, 25/09/2006, 05/10/2006, 01/11/2006, 13/12/2006

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. 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 n.º 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Salvador Candido Brandao Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semiramis de Oliveira Duro, Jose Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Jucileia de Souza Lima, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão no. 08-18.482 – 7^a Turma da DRJ/FOR (fls 1659 e seguintes):

Trata o presente processo de auto de infração para exigência de crédito, em prol da União, no valor de R\$ 992.624,05, referente a conversão da pena de perdimento em multa referente às mercadorias importadas através das declarações de importação números 05/1042981-0, 05/1057142-0, 05/1056937-9, 05/1055138-0, 05/1055137-2, 05/1069619-2, 05/1097181-9, 05/1137451-2, 05/1136812-1, 05/1141865-0, 05/1141864-1,

05/1139764-4, 05/1139763-6, 05/1203717-0, 05/1203029-9,
05/1265475-6, 05/1370789-6, 05/1403495-0, 05/1403494-1,
05/1403493-3, 05/1409706-4, 05/1425769-0, 05/1425768-1,
06/0102938-5, 06/0495164-1, 06/0683993-8, 06/0746508-0,
06/0867238-0, 06/0866239-3, 06/0888750-6, 06/0910086-0,
06/0972132-6, 06/1036228-8, 06/1151025-6, 06/1150601-1,
06/1202428-2, 06/1323952-5 e 06/1518785-9, 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 será denominada, 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 DOMI COMERCIAL LTDA, CNPJ
03.932.717/0001-60, a qual será identificada, a partir de agora,
simplesmente por DOMI, e suas sócias administradoras, Letícia
Lopes Mesquita Zica, CPF 141.946.048-06, e Cyntia Fontes
Lopes, CPF 334.666.706- 59; a empresa AURORA DOMI
COMÉRCIO DE PRESENTES LTDA, CNPJ 06.982.014/0001-34,
a qual será chamada, a partir de agora, simplesmente AURORA
DOMI, e seus sócios administradores Ricardo Fontes Lopes, CPF
033.310.456-08, e Maria Angélica Damázio de Jesus Moretzsohn,
CPF 343.418.626-34; a empresa IMAGE PRESENTES LTDA,
CNPJ 40.212.961/0001-84, a qual será denominada, a partir de
agora, simplesmente IMAGE, e seu sócio administrador Marc
Libman, CPF 406.245.287-15; a empresa HOMMAGE
COMÉRCIO DE PRESENTES LTDA, CNPJ 07.467.942/0001-23,
a qual será identificada, a partir de agora, simplesmente por
HOMMAGE, e seus sócios administradores Reneé Libman, CPF
386.869.297-53 e Alberto Pinto da Rocha Filho, CPF
374.268.697-68; a empresa STRUCTURE PRESENTES E
DECORAÇÕES LTDA, CNPJ 68.104.736/0001-43, a qual será
chamada, a partir de agora, simplesmente STRUCTURE, e seus
sócios administradores Júlio César Masutti, CPF 063.890.808-67,
e Cristiane Maria Soares Masutti, CPF 067.289.868-39; a 5 DF
CARF MF Fl. 1663 empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA,
CNPJ 68.506.765/0001-31, a qual será cognominada, 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. 009 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. 70/87), lavrado em 14/12/2007, resultado final
do procedimento especial acima citado, a que foi submetida a
empresa, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal d.
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. 70).

Ainda conforme o citado Relatório (fls. 70 a 87), 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 estava ainda a integralizar;

Conforme o mesmo Relatório (fl. 71 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 (fl. 71 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. 72 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, à fl. 73 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, à fl. 73 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. 74 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. 74 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 já tinha ocorrido em 25/05/2004, com um depósito de R\$ 61.000,00.

A fiscalização apresenta tabela (fl. 74 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, à II. 75, 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. 81 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. 82), 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, que trata da comprovação da ocultação do sujeito passivo, fl. 82 do processo, a fiscalização cita a IN-SRF 225/2002, que disciplina a importação por conta e ordem de terceiros, e seu artigo 40., 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.

Às fls. 82/85, 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 3º., 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. 84 do processo, que cumpre observar que o recolhimento de tributos incidentes sobre as importações não descaracteriza o dano ao Erário, que se configura, no caso vertente, conforme art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Conclui a fiscalização, no Relatório lavrado em 2007, à fl. 85 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. 86 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 0615100-2008-00316-7, 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. 09/20), lavrado em 21/11/2008, que faz parte integrante dos autos de infração constantes do presente processo, e em cuja introdução (fl. 09 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 declarações de importação já mencionadas acima, 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. 70/87), 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 das empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, verdadeiras adquirentes dos produtos importados através das DI's acima citadas. Essas importações teriam sido todas financiadas pelas citadas empresas, sendo as mercadorias a elas remetidas logo após o desembaraço, conforme análise das notas fiscais de entrada e de saída da ALFA COMERCIAL, emitidas em número sequencial e com as mesmas quantidades (fls. 49 a 54 e cópias das notas nos anexos VIII ao X).*

Tais operações teriam se iniciado em 20/06/2005, com os depósitos de R\$ 6.320,29 e R\$ 6.484,18 feitos pela empresa STRUCTURE, em favor da ALFA COMERCIAL, e também um fechamento de um contrato de câmbio de número 05/008068, no valor de R\$ 12.804,47. Essas operações encontram-se registradas na contabilidade da ALFA COMERCIAL (fls. 03/05 e 83 do anexo VI e folha 02 do anexo V).

À fls. 23/48 do processo, consta, no Relatório lavrado em 2008, um quadro (DEMONSTRAÇÃO 01) no qual estão detalhados os recursos recebidos das empresas consideradas reais adquirentes, acima citadas, pela ALFA COMERCIAL, utilizados para fechamento de câmbio, pagamento de tributos aduaneiros e valores de fretes e seguros internacionais.

Na DEMONSTRAÇÃO 02 (fls. 49/54), são mostrados os repasses das mercadorias provenientes das declarações de importação constantes da DEMONSTRAÇÃO 01, para cada um dos reais

financiadores das operações, dando continuidade ao detalhamento das operações da empresa fiscalizada. Cópias de todas as notas fiscais compõem os anexos VIII ao X.

Segundo este Relatório, lavrado em 2008, às fls. 11, a fiscalização, com base no que já foi constatado no Relatório lavrado em 2007, afirma que as operações em relevo seriam, na verdade, presumivelmente 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, à fl. 11, que há indícios de que o ganho auferido pela empresas consideradas reais adquirentes, refere-se ao IPI, pois sendo a empresa ALFA COMERCIAL que realizava as importações e repassava aos considerados reais adquirentes com margens de lucro pequenas, estas empresas deixaram de ser equiparadas a contribuinte do IPI na importação de mercadoria industrializada (art. 9º, inciso I, do Decreto nº 4.544/2002). O estratagema possibilitou que essas empresas deixassem de pagar o referido tributo em valores proporcionais ao seu real preço de venda, já acrescido das margens de lucro.

Outro fato a se destacar também, é que, no início das operações (20/06/2005), nenhuma das empresas consideradas reais adquirentes era habilitada a operar no Siscomex (fls. 92/101), não estando, desta forma, autorizadas a importar nem mesmo em operações por conta e ordem de terceiros, burlando, com isso os controles aduaneiros previstos no art. 36 da IN SRF 455/2004, substituído pelo art. 26 da IN SRF 650/2006.

Independentemente do motivo das empresas, estas, ao se utilizar da ALFA COMERCIAL para importar, visaram, segundo a fiscalização, a contornar os controles aduaneiros. Além disso, com a ocultação, houve 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.

Dianete desses dispositivos legais, a fiscalização aduz que os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes, havendo solidariedade destes em relação às obrigações que contraem em nome daquela, já que a situação prevista no inciso I do artigo 124 do CTN é aquela em que todos ganham simultaneamente com o fato econômico.

A fiscalização cita, ainda, o artigo 603, incisos I e V, do Decreto n.º 4.543/2002 (RA/2002), baseado no artigo 95 do Decreto-lei n.º 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, actuaram através da empresa ALFA COMERCIAL:

- as empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, 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 daquelas empresas; além disso, em análise das notas fiscais de entrada e de saída da ALFA COMERCIAL, emitidas logo após o desembaraço das importações, verificouse que as mercadorias eram divididas entre os considerados reais adquirentes, acima citados.

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 n.º 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 cle 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, os sujeitos passivos:

- DOMI COMERCIAL LTDA, CNPJ 03.932.717/0001-60, e suas sócias administradoras, Letícia Lopes Mesquita Zica, CPF 141.946.048-06, e Cyntia Fontes Lopes, CPF 334.666.706-59;
- AURORA DOMI COMÉRCIO DE PRESENTES LTDA, CNPJ 06.982.014/0001-34, e seus sócios administradores Ricardo Fontes Lopes, CPF 033.310.456-08, e Maria Angélica Damázio de Jesus Moretzsohn, CPF 343.418.626-34;
- IMAGE PRESENTES LTDA, CNPJ 40.212.961/0001-84, e seu sócio administrador Marc Libman, CPF 406.245.287-15;
- HOMMAGE COMÉRCIO DE PRESENTES LTDA, CNPJ 07.467.942/0001-23, e seus sócios administradores Reneé Libman, CPF 386.869.297-53, e Alberto Pinto da Rocha Filho, CPF 374.268.697-68 - STRUCTURE PRESENTES E DECORAÇÕES LTDA, CNPJ 68.104.736/0001-43, e seus sócios administradores Júlio César Masutti, CPF 063.890.808-67, e Cristiane Maria Soares Masutti, CPF 067.289.868-39 - 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 intugnacão da responsável solidária-STRUCTURE e de Júlio César Masutti, seu sócio administrador A empresa STRUCTURE e os seus sócios administradores Júlio César Masutti e Cristiane Maria Soares Masutti foram cientificados de Termos de Sujeição Passiva Solidária; a primeira em 28/11/2008 (fl. 156); o segundo em 10/12/2008 (fl. 157); e esta última através de edital afixado em 09/12/2008 (fl. 167). Cristiane Maria Soares Masutti não impugnou e os dois primeiros apresentaram conjuntamente suas impugnações, em 22/12/2008 (fls. 175/186), cujos argumentos constam nos seguintes termos:

Dos fatos 1. que a relação comercial entre a STRUCTURE e a ALFA COMERCIAL se dava através de escolha mediante catálogos de produtos apresentados pela última e, uma vez escolhidos os produtos, a primeira fazia o pedido e entregava a quantia cobrada à ALFA COMERCIAL, que se responsabilizava pela entrega;

2. não sabia se a ALFA COMERCIAL adquiria os produtos no mercado interno ou se os importava;

3. a STRUCTURE não conhecia, não participava, não contribuía, nem estruturava qualquer operação diversa da que se referia a aquisição direta de produtos perante a empresa ALFA COMERCIAL, sendo as etapas anteriores praticadas por esta empresa de sua própria responsabilidade, não havendo ingerência da STRUCTURE nas mesmas, não mantendo relação alguma com fornecedores da ALFA COMERCIAL, sendo que as únicas informações que recebia eram o valor do produto e o prazo de entrega;

4. as operações eram regulares, sendo que toda compra era dotada de nota fiscal; foram de boa-fé todas as aquisições de

produtos oriundos da ALFA COMERCIAL, a qual não informava a forma de obtenção dos mesmos, se via importação ou por outro modo, não dizendo respeito à impugnante;

Do auto de infração da falta concreta de prova que defme a sua total insubsistência 5. diante das relações comerciais entre a ALFA COMERCIAL e a STRUCTURE, a autoridade fiscal presumiu que a primeira importava em lugar da segunda e concluiu, sem absoluta convicção ou provas, que havia nas operações de importação da ALFA inequívoca ocultação;

6. a fiscalização, para chegar à conclusão da ocultação, apoiou-se tão somente no fato de a relação comercial firmada entre a ALFA COMERCIAL e a STRUCTURE realizar-se, por vezes, com antecipação do pagamento dos produtos, o que representaria, ao seu ver, evidência de financiamento às importações que seriam efetuadas pela ALFA COMERCIAL; com isso, concluiu baseada em presunção legal, a ocorrência de ocultação e que a STRUCTURE e seu sócio seriam responsáveis solidários;

7. a fiscalização, diligenciou apenas sobre a contabilidade da empresa e registros da ALFA COMERCIAL, sem fazer conexões objetivas e convictas que ligassem a impugnante STRUCTURE aos fornecedores das mercadorias importadas e, então, ao interesse premeditado na aquisição dos produtos;

8. tendo em vista que o que foi considerado para a lavratura do auto de infração não é minimamente suficiente para manter a penalidade imposta, deve o mesmo ser anulado ou julgado improcedente, porque, a despeito da ausência de provas, jamais solicitou, a STRUCTURE, por sua conta, produtos via importação da ALFA COMERCIAL;

Da forma como a impugnante realiza suas operações de compra e da antecipação de valores 9. a empresa, por atuar no mercado varejista de utilidades domésticas e por ser de pequeno porte, nunca efetuou qualquer importação de produtos na modalidade "por conta e ordem"; sempre baseada em mostruário virtual ou impresso, realizava seus pedidos de compra diretamente aos atacadistas, os quais, de forma absolutamente comum, solicitavam-lhe o adiantamento dos valores correspondentes ao seu pedido; assim, não mantinha contato com os fabricantes, nacionais ou estrangeiros, não tendo conhecimento antecipado da linha por eles produzida, que lhe permitisse encomendar seus produtos;

10. a STRUCTURE se submetia a antecipação pecuniária de quase todos os pedidos de produtos, sejam estrangeiros ou nacionais, procedimento regular no mercado atacadista, não tendo condições alternativas para tentar negociação direta com os fabricantes, especialmente os internacionais, ainda que na modalidade "por conta e ordem";

11. o procedimento de antecipação, que sozinho levou a fiscalização à sua conclusão de ocultação, além de ser regular nas encomendas às empresas de atacado, importadoras ou não, não representa, sob qualquer análise, comprovado financiamento de

importações, nem comprova ter havido, infalivelmente, importação por conta e ordem; a antecipação de valores refere-se a uma condição comercial totalmente adaptada às relações comerciais do meio, que não fere, sob qualquer ótica, nenhum preceito legal;

12. como as operações realizadas pela STRUCTURE eram internas, e a vendedora ALFA COMERCIAL se localizava em Belo Horizonte, não havia necessidade de ela, STRUCTURE, ter habilitação no SISCOMEX, até porque não realizava nenhuma importação, sendo isso o que mais comumente ocorre com os pequenos e médios varejistas; assim não é possível presumir que seja comum, mesmo por encomenda, esses varejistas realizarem importações de mercadorias de montante inferior a R\$ 1.000,00, R\$ 2.000,00 ou mesmo R\$ 10.000,00;

Da presunção legal como elemento formador da convicção da ocorrência de ocultação 13. a presunção visa a antecipar uma conclusão a partir de um fato conhecido (mero indício) que se relate com o fato que se pretende provar; é um erro admitir que a presunção demanda prova alguma ou, ao menos, indícios que apontem um único caminho à conclusão que se quer alcançar; isso ocorreu no presente caso, em que, a partir apenas da análise de registros contábeis da ALFA COMERCIAL, aliás considerados imprecisos pelo próprio fiscal, presumiu ter havido ocultação nas importações realizadas por esta empresa pelo simples fato de a impugnante adiantar o pagamento dos valores correspondentes aos seus pedidos;

14. este fato isolado, entretanto, além de não provar concretamente a conclusão apresentada no auto de infração, não pressupõe, como única e absoluta verdade, que a impugnante financiava as operações de importação da ALFA COMERCIAL, ou, ainda, que tinha interesse nelas; assim, sem haver investigação em registros ou ações objetivas da STRUCTURE e, assim, sem se comprovar sua participação efetiva nas importações de que se presumiu a existência de ocultação, não é aplicável à espécie a presunção legal inapropriadamente utilizada pelo agente fiscal no referido auto, sendo, por isso, insubstancial o mesmo;

Da responsabilidade da empresa ALFA e de outras razões que também justificam a declaração de insubsistência do presente auto de infração

15. se ficou evidente que empresa ALFA COMERCIAL importa mercadorias de forma absolutamente independente da STRUCTURE, cabe a ela, ALFA COMERCIAL, os encargos da atividade de comércio exterior, e não à STRUCTURE, que sempre registrou todas as suas operações de entrada e de saída que realiza; se há irregularidade na contabilidade da ALFA COMERCIAL, isso nada tem a ver com a STRUCTURE, que sempre exigiu nota fiscal e as escriturou em seus livros;

16. se há irregularidade nas importações, a pena de perdimento deve ser responsabilidade exclusiva da ALFA COMERCIAL, que não pode ser responsabilizada por ato falho do importador; não pode ser responsabilizada solidariamente nos termos do art. 124,

inciso I, do CTN, porque não mantinha qualquer interesse na situação anterior à sua operação de compra e que compõe o fato gerador da antecedente obrigação tributária; o interesse da STRUCTURE era apenas no aperfeiçoamento do seu contrato de compra e venda; não há responsabilidade por benefício decorrente do resultado da infração, sendo que, nas notas fiscais apresentadas, estão registrados os valores pagos pelos produtos, não tendo havido qualquer simulação de preço;

17. nem a STRUCTURE, nem qualquer outra empresa cliente da ALFA COMERCIAL, foram intimadas do procedimento fiscal prévio instaurado perante esta empresa; sendo funcionalmente obrigatória essa intimação, para acompanhamento do procedimento de fiscalização, sua falta acarreta a conclusão de que as citadas empresas não têm vínculo que justifique, mesmo por solidariedade, a sua responsabilização; do contrário, chega-se à conclusão de que o auto de infração é nulo por falta fundamental de intimação das pessoas tidas como envolvidas;

18. o artigo 135 do CTN, também referido pela fiscalização para atribuir responsabilidade solidária ao sócio da impugnante, não é cabível porque exige comprovação manifesta de abuso de poder ou infração a lei, elementos que não foram apresentados nos autos;

Da aplicação da pena de perdimento

19. a aplicação da pena de perdimento como elemento antecedente a multa aplicada no presente auto, já declarada pela administração, se fez de modo ilegal, posto o estado prematuro do processo administrativo; tal medida só cabe ser tomada ao fim do processo, depois de feita robusta prova a concluir por tal aplicabilidade;

Da inclusão de sócio administrador como sujeito passivo da demanda

20. não pode prevalecer a desconsideração da pessoa jurídica, recaindo a responsabilidade e arrolamento de bens sobre a pessoa de seu administrador, sem o devido processo legal, por quaisquer dos dispositivos legais citados; existe obrigação da SRF de, ao responsabilizar o administrador, indicar e provar precisa e justificadamente seu abuso de poder e sua atividade ilegal pessoal; assim, não havendo nos presentes autos qualquer referência de provas nesse sentido, torna-se de rigor o afastamento de tal medida contra a pessoa de JÚLIO CÉSAR MASUTTI;

Dos dispositivos legais invocados pela fiscalização

21. os dispositivos utilizados nos presentes autos para aferir à impugnante características de importador, não se coadunam com os fatos; as responsabilidades só podem ser impostas a quem é importador; e a impugnante não tem nenhuma relação com a empresa no exterior, adquirindo produtos de empresa estabelecida neste país; desta forma, não cometeu os ilícitos apontados nos autos; cabe citar o prejuízo ao contraditório e da ampla defesa frente à infinidade de preceitos normativos apontados sem a devida fundamentação, o que macula de nulidade plena o auto,

uma vez que, conforme a Lei n.º 9.784/99, art. 2º., parágrafo único, inciso VII, IX, e artigo 50, deve ser motivado de maneira clara e explícita; a falta de motivação gera a obrigação de a administração anular seus próprios atos, consagrando o princípio da estrita legalidade da atividade estatal; a falta de motivação obstaculiza a defesa da ciência dos argumentos que embasam a atividade perpetrada contra si, tornando ilegal o ato, que impede o exercício da ampla defesa;

22. diante do exposto, tendo em vista a fragilidade e a imprecisão ao fim a que se destina, da única prova considerada pelo agente fiscal para a lavratura do presente auto, impõe-se a decretação da insubsistência absoluta do auto de infração, em toda sua extensão, incluindo a antecedente pena de perdimento e a alternativa multa aplicada, especialmente em face da STRUCTURE e de seu sócio JÚLIO MASUTTI.

Da impugnação o da responsável solidária-DOMI e de Letícia Lopes Mesquita Zica e Cyntia Fontes Lopes, suas sócias administradoras; e de AURORA DOMI e Ricardo Fontes Lopes, seu sócio administrador A empresa DOMI e suas sócias administradoras Letícia Lopes Mesquita Zica e Cyntia Fontes Lopes foram cientificados de Termos de Sujeição Passiva Solidária, todas em 27/11/2008 (fl. 145, 146 e 147). Da mesma forma, a empresa AURORA DOMI, e seus sócios administradores, também foram cientificados do mesmo Termo; a primeira e o segundo, em 27/11/2008 (fls. 148/149); e esta última através de edital afixado em 09/12/2008 (fl. 166).

As empresas DOMI e AURORA DOMI, bem como seus sócios administradores, com exceção de Maria Angélica Damázio de Jesus Moretzsohn, que não impugnou, apresentaram conjuntamente suas impugnações, em 28/12/2008 (fls. 196/213), bem como acrescentaram novos dados em 23/04/2010, às fls. 1572/1601, cujos argumentos constam nos seguintes termos:

Não comprovação de fraude ou simulação. Inaplicabilidade da multa substitutiva da pena de perdimento 1. o próprio Fisco reconhece, no relatório fiscal, que (i) as importações foram registradas em nome da ALFA COMERCIAL; (ii) ela foi financiada pelos clientes; (iii)

os tais "adiantamentos" foram escriturados na contabilidade da ALFA COMERCIAL; (iv) os extratos bancários da ALFA COMERCIAL demonstram a efetiva transferência de numerário;

(v) em determinado momento, a ALFA COMERCIAL passou a contabilizar repasses de clientes como pagamentos (o que, em vez de tentativa de burlar, apenas reflete o fato econômico existente); (vi) as mercadorias desembaraçadas eram prontamente revendidas, denotando não um conluio, mas eficiência (e a finalização de negócio jurídico já começado),

tudo de modo transparente;

2. conforme relatório de ação fiscal (fls. 70/87), pode-se concluir que: (i) a ALFA COMERCIAL existe de fato e de direito e está

instalada no mesmo local da TRANSAEX; (ii) além de pertencerem ao mesmo grupo a ALFA COMERCIAL e a TRANSAEX possuem objetos sociais e funções complementares; (iii) a ALFA COMERCIAL importou produtos para diversos clientes, inclusive para grandes empresas como CSN e Arcelor; (iv) esses clientes também adiantaram valores e/ou fizeram pagamentos antecipados para a ALFA COMERCIAL; (v) as margens de lucro reduzidas da ALFA COMERCIAL não significam que ela é uma empresa "de fachada"; elas podem ser explicadas tanto por uma estratégia comercial (de ganhar mercado, p.ex.), como por uma visão de grupo, ou seja, de "concentrar" o lucro na TRANSAEX;

3. além do apurado acima pela fiscalização, os impugnantes acrescentam que a DOMI e a AURORA DOMI são empresas de pequeno porte, que comercializam artigos para presentes, especialmente utilidades domésticas; nesse ramo é comum a demanda por artigos importados; as empresas não têm estrutura, know-how ou expertise para operar os complicados trâmites de uma importação; por isso optaram por adquirir as mercadorias importadas no mercado interno, ou seja, já nacionalizadas; compraram não só da ALFA COMERCIAL, mas de outros inúmeros importadores;

4. tal como ocorreu em relação à ALFA COMERCIAL, foram feitos pagamentos antecipados ou adiantamentos a todos esses fornecedores, ou seja, transferência de numerário antes do recebimento dos produtos adquiridos. Isso é prática comum no comércio de bens importados. Aliás, tudo está devidamente escruturado e controlado nos registros contábeis e financeiros dos impugnantes;

5. a opção de comprar da ALFA COMERCIAL deveu-se ao fato de que, como ela importava mercadorias e as revendia a várias empresas do ramo de presentes, ela sempre conseguia bons preços (ganho de escala). Além disso, por atuar em grandes mercados (RJ e SP), sempre estava por dentro das novidades e, com isso, acabava oferecendo aos impugnantes produtos às vezes já comuns em outras praças e ainda inéditos em Minas Gerais;

6. a relação entre os impugnantes e a ALFA COMERCIAL cingiu-se ao campo comercial. Em relação aos outros implicados no processo, nem relação mercantil ocorreu; não havia nenhuma preferência ou exclusividade entre as partes: os impugnantes compravam da ALFA COMERCIAL e de outros fornecedores; e a ALFA COMERCIAL vendia para os impugnantes e para outros clientes; tanto isso é verdade que as margens de lucro praticadas em relação aos produtos adquiridos da ALFA sempre foram equivalentes às de outros produtos adquiridos de outros fornecedores. Se, houvesse algum tipo de conluio ou favorecimento nas relações com a ALFA, evidentemente não seria assim;

7. como se pode perceber do art. 23, caput, seu inciso V, e os §§ 10, 2º. e 3º. do Decreto-lei n.º 1.455/1976, transcritos, a multa substitutiva da pena de perdimento só é cabível na hipótese de a ocultação do comprador decorrer de fraude ou simulação. Assim, mesmo que tivesse ocorrido a ocultação de algo ou alguém, e não

houve, a multa exigida só seria aplicável se demonstrada a fraude e/ou simulação, conforme jurisprudência administrativa que apresenta;

8. como tudo foi feito às claras e está devidamente contabilizado, não há maiores vinculações entre a ALFA COMERCIAL e os impugnantes; as operações com esta empresa seguiram o mesmo padrão adotado em relação a outros importadores (adiantamentos, margens de lucro compatíveis, etc.), todos os tributos foram recolhidos, não houve prejuízo à Fazenda Pública, nem nenhum tipo de vantagem ou favorecimento aos impugnantes; onde está a má-fé da DOMI e da AURORA DOMI? Não foi produzida nenhuma prova nesse sentido, razão pela qual a multa lançada é indevida; apresenta jurisprudência administrativa a respeito de não cabimento da penalidade prevista no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455/1976, quando não há qualquer vantagem para o contribuinte; nem redução de tributos incidentes;

9. o próprio tom de dúvida utilizado pela auditoria confirma a ausência de prejuízo para o Fisco e a inexistência de vantagem ilícita, ao afirmar à fl. 11 que "Há indícios de que o ganho auferido pelas empresas (reais adquirentes) refere-se ao IPI, pois sendo a empresa Alfa que realizava as importações e lhas repassava com margens pequenas, deixaram de ser equiparadas a contribuinte do IPI na importação de mercadoria industrializada". Como se pode notar, no presente caso, o Fisco vislumbrou indícios, os quais não chegaram a se materializar como prova do ilícito fiscal; tanto é que a auditoria não exigiu nenhum IPI dos impugnantes, o que, devido ao caráter vinculado do lançamento, deveria haver, se houvesse irregularidade nas importações; assim, a falta de lançamento do IPI é prova cabal de que não houve irregularidade;

10. a presunção de interposição fraudulenta prevista no § 2º. do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, só se configura pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação; como a existência de numerário suficiente está respaldada nos adiantamentos citados pelo Fisco, não há dúvida de que a procedência os recursos está devidamente comprovada, o que impede não apenas a caracterização de interposição fraudulenta, mas também a própria aplicação da multa;

11. os impugnantes até admitem que possa ter ocorrido algum engano ou falha deles, fruto não de má-fé, mas do pequeno porte das empresas, da inexperiência dos administradores, da falta de prática em lidar com questões referentes a importação. Fraude contudo não houve, de jeito nenhum; e a fiscalização fala apenas em indícios, faz ilações, ou seja, até tenta justificar a conclusão do trabalho fiscal, mas provar fraude, no entanto, não prova; assim, tendo em vista que:(i) "a fraude não se configura com meras suposições, pelo contrário, ela deve ser cabalmente comprovada" (Acórdão 302-38370); (ii) "A acusação de fraude não pode reposar em meros indícios, sendo pressuposto para a sua ocorrência a comprovação do dolo e de seus efeitos materiais"

(Acórdão 302-33924) e (iii) que a aplicação da multa em foco exige, como elemento intrínseco ao tipo penal, a caracterização da fraude (inexistente no caso), não resta dúvida de que os impugnantes não podem sofrer nenhuma penalização;

Não caracterização de responsabilidade solidária

12. segundo o item 4 do relatório da ação fiscal (fls. 15-16), a solidariedade passiva imputada aos impugnantes estaria respaldada nos artigos 124, 135, III e 137, I, do CTN e 603 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n.º 4.543/2002). Após transcrever o art. 124 e seus incisos, do CTN, apresenta doutrina e jurisprudência sobre os mesmos, concluindo que haverá solidariedade tributária quando a pessoa a quem se quer imputar a responsabilidade solidária tiver participação no ato ou fato que caracteriza o fato gerador da obrigação tributária (art. 124, inciso I, do CTN); ou quando a pessoa a quem se quer imputar essa responsabilidade estiver designada pela lei como devedora solidária (art.124, II, do CTN);

13. conforme doutrina que apresenta, a solidariedade não seria forma de inclusão de terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo; portanto, como os impugnantes não são importadores juntamente com a ALFA COMERCIAL (não praticaram o fato gerador importar), o art. 124 do CTN não serve de embasamento à responsabilidade que lhes atribui;

14. em relação ao art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, para a caracterização da responsabilidade pessoal nele descrita é exigida uma efetiva gestão. Como, no caso dos autos, nem sequer é sugerida a administração da ALFA COMERCIAL pela DOMI, pela AURORA DOMI, ou pelos sócios Ricardo, Letícia, ou Cynthia, o citado dispositivo também não se presta à justificativa de responsabilização dos impugnantes;

15. no que se refere ao art. 137, inciso I, do Código Tributário Nacional, o Fisco atribuiu a penalidade ao sujeito passivo principal e aos impugnantes (sujeitos passivos solidários), não se tratando da hipótese prevista no citado dispositivo, o qual prevê uma multa aplicada em detrimento de um agente, em substituição àquela que seria imputável a outro;

16. no que se refere à responsabilidade solidária prevista no art. 603 do Regulamento Aduaneiro de 2002, os impugnantes não praticaram nenhum ilícito, nem se beneficiaram de nenhuma ilicitude que eventualmente tenha sido praticada por terceiro; o Fisco também não sofreu prejuízo. Ora, não havendo má-fé, nem qualquer prejuízo a quem quer que seja, não há como responsabilizar os impugnantes; assim, tendo em vista que a responsabilidade solidária imputada aos recorrentes não se amolda a nenhum desses dispositivos legais, impõe-se o cancelamento da exigência, com a consequente exclusão dos impugnantes da lide administrativa;

Proporcionalidade das operações

17. caso os óbices suscitados nos tópicos precedentes não sejam aceitos, e os impugnantes devam responder pela multa em foco, hipótese absurda e admitida só para argumentar, a parcela imputável aos recorrentes seria apenas 37,46% de R\$ 992.624,05 (18,77% da DOMI, e 18,69% da AURORA DOMI), como reconhecido pela própria fiscalização. Assim, corresponderia ao valor de R\$ 371.836,97. Essa conclusão decorre não só da Lei, mas da lógica e do bom senso. Admitindo-se que todos os implicados poderiam, em tese, optar pela quitação total da multa que lhes é exigida, os recolhimentos poderiam atingir até cinco vezes o valor da penalidade lançada, o que, obviamente, caracterizaria enriquecimento ilícito por parte do Fisco. Assim, requerem os impugnantes que seja determinado expressamente que, na pior das hipóteses, a multa a eles atribuível é aquela correspondente à proporcionalidade apurada pela auditoria.

18. isto posto, requerem que seja reconhecido, ante a ausência de comprovação de fraude ou simulação, a inaplicabilidade da multa substitutiva da pena de perdimento, e, em relação à sujeição passiva, pedem o reconhecimento da impossibilidade de responsabilização dos recorrentes; caso se entenda pela responsabilização dos defendantes, pedem a proporcionalização da penalidade apenas às mercadorias importadas pela DOMI e pela AURORA DOMI. Pedem, ainda, a juntada a posteriori de outros documentos e evidências, pugnando, desde já, pela análise dos mesmos no momento do julgamento.

19. às fls. 1572/1601, foram apresentados novos documentos, os quais, segundo os impugnantes, comprovam que a transferência dos valores antes do recebimento dos produtos adquiridos é prática comum no ramo em que as impugnantes atuam (comércio de bens importados); para demonstrar que as margens de lucro praticadas em relação aos produtos adquiridos da ALFA COMERCIAL se assemelham àqueles praticados em relação a mercadoria compradas de outros importadores, os recorrentes pedem a juntada do demonstrativo e dos documentos que o embasam.

Da impugnação da responsável solidária-IMAGE Cientificada de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 02/12/2008 (fl. 151), a empresa IMAGE apresentou sua impugnação em 22/12/2008 (fls. 1057/1078), cujos argumentos constam nos seguintes termos:

1. a impugnante tem como objeto social o comércio de artigos para presentes, decorações, relógios e utilidades para o lar; para isso, participa, freqüentemente de feiras, congressos e exposições com a finalidade de contatar com empresas fornecedoras, conhecer as novas tendências do mercado e adquirir mercadorias para comercialização; nesses eventos, recebe, dos mais diversos expositores, folders, catálogos, fotos e outras informações sobre as mercadorias; assim, em 2005, conheceu o trabalho e o portfólio de produtos da ALFA COMERCIAL, realizando pedido de produtos, o que ensejou o adiantamento de alguns valores pactuados;

2. neste ramo de atuação é comum a antecipação de valores, como forma de garantir a compra dos produtos, que são entregues, às vezes, meses depois da negociação da compra, procedimento este que foi adotado nas aquisições da ALFA COMERCIAL;

3. como a empresa apenas negocia, no varejo, os produtos de houseware e giftware adquiridos de fornecedores locais e importadores, somente mantinha contato comercial com a ALFA COMERCIAL, desconhecendo seus negócios e a forma pela qual a mesma realizava as operações de importação, não mantendo contato com os fornecedores estrangeiros da ALFA COMERCIAL; além disso, a impugnante é localizada no Rio de Janeiro, enquanto a ALFA COMERCIAL se localiza em Belo Horizonte;

4. apesar de ter sido considerada responsável solidária com outras empresas, não possui qualquer ligação, inclusive societária, com as mesmas; além disso, as empresas situam-se em praças totalmente diferentes;

Da motivação dos atos administrativos como condição de sua validade

5. o inciso III do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 prevê que o auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, a descrição do fato; no mesmo sentido, os arts. 50 e 69 da Lei n.º 9.784/1999, que trata do processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e de aplicação subsidiária nos demais procedimentos administrativos; os princípios tratados por estes dispositivos, entre os quais o da motivação, já constam no art. 37 da Constituição Federal; assim, a validade do ato administrativo depende da existência em seu texto da exata descrição daquele fato que efetivamente deu motivo à exigência fiscal;

6. todo ato administrativo, para ser válido, deve apoiar-se na demonstração da existência de lei autorizadora de sua emanação (motivo legal), e na demonstração da verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento daquele ato (motivo de fato);

7. no caso concreto, a pena de perdimento em razão de dano ao erário é totalmente inaplicável, uma vez que a fiscalização não comprovou de forma cabal e inequívoca a presença dos requisitos caracterizadores da suposta interposição fraudulenta na importação ensejadora da pena de perdimento; os Auditores-Fiscais, no Relatório de Ação Fiscal, informam, diversas vezes, basear-se em meras presunções e indícios, principalmente por haver adiantamentos de valores da impugnante de demais empresas consideradas solidárias;

8. a simples antecipação de pagamentos nas operações de compra e venda de mercadorias não é capaz, por si só, de transmutar a operação realizada, transformando-a numa fraude na importação;

9. ademais, comprovou-se o cumprimento de todas as obrigações tributárias e a realização de operações com outras empresas além da impugnante, não cabendo a aplicação de penalidade por dano ao erário, uma vez que, comprovadamente, este não ocorreu;

assim, resta comprovado que o Auto de Infração ora impugnado é absolutamente imotivado, uma vez que os fatos ocorridos não se subsumem à norma aplicada, ensejadora da pena de perdimento, padecendo, o citado Auto, de insanável vício de legalidade que o torna nulo de pleno direito;

Utilização de indícios para sustentar a autuação e a aplicação da pena de perdimento de bens

10. um dos princípios norteadores da atividade administrativa de lançamento é o da busca da verdade material, segundo o qual cabe ao Fisco apurar a essência dos fatos ocorridos para, só depois, concluir pela aplicação da pena de perdimento, ou não, no caso concreto; na presente autuação houve total inobservância desse princípio, pois, ao contrário, o Fisco se utilizou de vaga presunção para autuar a ALFA COMERCIAL, e, solidariamente, responsabilizar a impugnante;

11. com efeito, o Auto de Infração que deu azo ao Termo de Sujeição Passiva Solidária baseou-se em meros indícios de omissão de real adquirente, tais como: a) rápidas remessas de mercadorias da ALFA COMERCIAL para a impugnante, muitas vezes diretamente do entreposto aduaneiro; b) a antecedência de alguns pagamentos efetuados pela impugnante; c) provável aferição de lucro pela impugnante, com base principalmente na não equiparação ao contribuinte do IPI e seu conseguinte não recolhimento; d) ausência de inscrição da impugnante, na época das primeiras compras e vendas, no cadastro do Siscomex;

12. as presunções são somente um ponto de partida, não se prestando a sustentar um auto de infração; e, no presente caso, o fisco se utilizou apenas e tão-somente, de presunção para pretender justificar a pena máxima (de perdimento de bens) que quer ver aplicada através de cominação de multa, e pior, ainda ignorou o pagamento integral de todos os tributos incidentes nas importações realizadas pela ALFA COMERCIAL, que afasta o efetivo dano ao erário;

13. assim, tendo sido demonstrada a nulidade do Auto de Infração, mal elaborado e baseado, em indícios e presunções não admitidos no Direito Tributário e pelo Sistema Constitucional Brasileiro, impõe-se a decretação de sua improcedência; sendo que a fiscalização não logrou, em momento algum, provar absolutamente nada do que alegou, partindo de premissas vagas para alcançar conclusões equivocadas;

14. oportuno salientar que a má-fé não se presume, conforme decisão do STF, que transcreve;

15. uma demonstração da utilização, pela fiscalização, de meros indícios sem base legal para a aplicação da penalidade, refere-se à reclamação de não haver "e-mails, faxes, para comprovar as negociações realizadas pela ALFA COMERCIAL com os supostos fornecedores"; o fato de essa empresa não ter demonstrado as negociações com os fornecedores não tem o condão de justificar a ocorrência de fraude, sobretudo porque a impugnante não manteve qualquer contato com as exportadoras estrangeiras, isso

por ser mera compradora de produtos comercializados pela ALFA COMERCIAL;

16. em relação ao mérito, reafirma que não houve dano ao erário, porque houve pagamento dos tributos devidos na importação, bem como porque não houve comprovação, pelo Fisco, da omissão do verdadeiro adquirente das mercadorias, não tendo havido, portanto, ocorrência de interposição fraudulenta na importação;

17. da simples leitura do Relatório de Ação Fiscal, não ficaram comprovados os seguintes elementos configuradores do dano ao erário, ensejadores da aplicação da pena de perdimento, previstos nos parágrafos 2º. e 30. do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/1976: não comprovação da origem dos recursos empregados; a disponibilidade dos recursos empregados; e a transferência dos recursos;

18. ademais, o Fisco presume que há indícios de a impugnante ter auferido ganhos com base no não recolhimento do IPI, e, contra esse argumento, basta mencionar que parte dos produtos comercializados pela impugnante, adquiridos inclusive da ALFA COMERCIAL, sequer se encontram sujeitos à incidência do IPI, por se tratar de bens artesanais, tapeçarias, cestarias e outros artigos de decoração de interiores. Assim, resta que a impugnante não pretendia se beneficiar de qualquer redução dos custos em razão do não recolhimento do IPI;

A interpretação da norma punitiva — proporcionalidade da aplicação da pena

19. em relação à norma de aplicação da pena de perdimento, não pode o intérprete desconsiderar a diretriz fixada no art. 112 do Código Tributário Nacional, segundo a qual, no caso de dúvida em matéria de infrações e de penalidades, a autoridade administrativa tem o poder-dever de dar ao caso concreto a interpretação mais benigna;

20. a aplicação da pena de perdimento no caso em questão (convertida ou não em multa pecuniária) além de violar a legislação tributária competente, os princípios da legalidade, da moralidade e da presunção de inocência, nega validade, também, ao princípio da razoabilidade, ao qual está adstrita a administração pública;

21. o princípio da razoabilidade determina a coerência do sistema e que a falta de racionalidade de qualquer lei, ato normativo ou decisão judicial, gera vício de legalidade; nesse sentido, deve-se notar que, do total das operações tidas como fraudulentas, a impugnante somente participou em 10,07%. Assim, caso se entenda pela manutenção do auto de infração e do termo de solidariedade impugnados, o que se menciona apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, a recorrente deve ser responsabilizada na exata proporção que incorreu para a operação tida como fraudulenta;

22. a penalidade, se aplicada in totum à impugnante, revelará, sem prejuízo do já anteriormente mencionado, desproporcional e

desigual, afrontando o Direito por não se ater ao exato quinhão de participação da recorrente nas operações fiscalizadas; daí sua patente nulidade;

23. a discricionariedade de que dispõe uma autoridade para graduar uma sanção não a libera do dever de observar o princípio da proporcionalidade; a decretação da pena de perdimento é desproporcional, assim como a exigência da totalidade dos valores por responsabilidade solidária, quando a própria autoridade administrativa identifica que apenas 10% das operações teriam ligação com a impugnante é desmedida e exagerada, é ilegal e inconstitucional; apresenta jurisprudência do TRF da 2a. Região, no sentido de que a aplicação da pena de perdimento deve ser analisada à luz da razoabilidade e da proporcionalidade;

24. pede que seja reconhecida e declarada a nulidade do presente auto de infração, haja vista a absoluta falta dos requisitos necessários à configuração de Dano ao Erário, com a interposição fraudulenta na importação;

25. caso assim não seja entendido, requer que sejam julgados improcedentes o auto de infração e o Termo de Sujeição Passiva Solidária, face à comprovação de que a impugnante não está sujeita à pena de perdimento, convertida em multa, em virtude de não ter relação com a exportadora no exterior e não se confundir com a figura do importador, que, por sua vez, cumpriu todas as obrigações relativas à operação de importação, com restou comprovado;

26. caso se entenda pela manutenção da multa, que a mesma seja aplicada na exata proporção da suposta participação da empresa IMAGE nas operações, isto é, 10,07%, e relevada, nos termos dos arts. 654 e 655 do Regulamento Aduaneiro, observada tal proporção; requer, ainda, que todas as intimações e notificações seja endereçadas aos seus procuradores, sob pena de nulidade.

Da impugnação de Marc Libman, sócio da empresa IMAGE Cientificado de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 01/12/2008 (fl. 152), Marc Libman apresentou sua impugnação em 22/12/2008 (fls. 1352/1570), cujos argumentos, a não ser pelo item IV.3 "Da Responsabilização Pessoal dos Sócios", são idênticos aos da empresa IMAGE, da qual é sócio, acima expostos, motivo pelo qual relata-se apenas o citado item, e o de número V (Do Pedido):

1. a responsabilidade pessoal dos sócios por obrigações tributárias assumidas pela pessoa jurídica somente se configura nas hipóteses de prática de atos que constituam excesso de poder ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos; isso, porque a obrigação de recolher tributos devidos pela empresa é da pessoa jurídica, não dos sócios, podendo estes figurarem no pôlo passivo conforme o disposto no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional;

2. no auto de infração, à fl. 16, afirma-se que há, no Relatório de Ação Fiscal e anexos, elementos probantes da responsabilidade de todos os citados, inclusive os sócios, mas a leitura do art. 135 do Código Tributário Nacional, permite concluir que não é a

qualidade de sócio/gerente que engendra a responsabilidade pessoal prevista no texto legal, nem mesmo o não recolhimento do tributo devido pela sociedade, mas sim a comprovação do necessário ato com excesso de poder ou com infração a lei, contrato social ou estatutos; nos documentos acostados aos autos, as autoridades fiscais não comprovaram isso;

3. pede a exclusão do sócio impugnante do pólo passivo do presente auto de infração, pela inocorrência de quaisquer das causas de responsabilidade pessoal previstas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional; se assim não for entendido, que seja reconhecida e declarada a nulidade do auto de infração por falta dos requisitos necessários à configuração do Dano ao Erário, com a interposição fraudulenta; e, caso assim não se entenda, que sejam o auto de infração e o Termo de Sujeição Passiva Solidária julgados improcedentes, face à comprovação de que a IMAGE não está sujeita à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa, em virtude de não ter relação com a exportadora no exterior e não se confundir com a figura do importador, que, por sua vez, cumpriu todas as obrigações relativas à operação de importação;

4. caso se entenda pela manutenção da multa, que a mesma seja aplicada na exata proporção da suposta participação da empresa IMAGE nas operações, isto é, 10,07%, e relevada, nos termos dos arts. 654 e 655 do Regulamento Aduaneiro, observada tal proporção; requer, ainda, que todas as intimações e notificações seja endereçadas aos seus procuradores, sob pena de nulidade.

Da impugnação da responsável solidária-HOMMAGE
Cientificada de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 01/12/2008 (fl. 153), a empresa HOMMAGE apresentou sua impugnação em 22/12/2008 (fls. 1451/1472), cujos argumentos e pedidos são idênticos aos da empresa IMAGE, acima relatados, a não ser pelo percentual de participação nas operações fiscalizadas, citados no item IV.2 "Da lesão aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade", que, para a empresa HOMMAGE, é de 2,83%, motivo pelo qual deixa-se de relatar os citados argumentos e pedidos.

Da impugnação de Alberto Pinto da Rocha Filho, sócio da empresa HOMMAGE Cientificado de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 01/12/2008 (fl. 154), Alberto Pinto da Rocha Filho apresentou sua impugnação em 22/12/2008 (fls. 1158/1180), cujos argumentos e pedidos são idênticos aos do sócio da empresa IMAGE, Marc Libman, acima relatado, com a observação de que o percentual de participação da empresa HOMMAGE é de 2,83%, motivo pelo qual deixa-se de relatar os citados argumentos e pedidos:

Da impugnação de Renee Libman, sócio da empresa HOMMAGE Cientificado de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 01/12/2008 (fl. 155), Renee Libman apresentou sua impugnação em 22/12/2008 (fls. 1256/1278), para a qual faz-se a mesma observação relativa à defesa do outro sócio da empresa HOMMAGE, Alberto Pinto da Rocha Filho, logo acima.

Da impugnação da responsável solidária- TRANSAEX e de PAULO EDUARDO PINTO, seu sócio administrador Científicados, a empresa TRANSAEX e o seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, de Termos de Sujeição Passiva Solidária; ambos em 27/11/2008 (fls. 159/160), os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 24/12/2008 (fls. 753/783), 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 n° 9.613/1998, Portaria MF n° 350/2002, IN-SRF n° 228/2002;*
 4. *declararam 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 n° 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. *declararam 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 n.º 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. 764, 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. argumentam que o raciocínio usado pelos autuantes, para fundamentar a lavratura do auto de infração, pressupõe ausência de contato da impugnante com fornecedores no exterior (item 4, letra "d" do Relatório de Ação Fiscal, à fl. 10 (sic)). E, em homenagem ao princípio da verdade material, tendo em vista que, em nenhum momento, nas diversas intimações recebidas pela impugnante, tais documentos teriam sido solicitados, anexam aos autos cópias dos e-mails que teriam sido trocados entre a impugnante e as empresas fornecedoras, nos quais, se poderia vislumbrar que era a mesma quem efetivamente fazia o contato no exterior; 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 descharacterizar a importação própria;

17. 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 descharacterizar a importação própria;

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; aduz 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; 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, estranha 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, descebe 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 n.º 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 30 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. Afirma 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; cita doutrina e jurisprudência administrativa relacionado a isso;
26. informa 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 dúvida 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 iniqüidade; 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 impessoalidade, 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 improriedade da multa aplicada à impugnante, sob a pretensa invocação da justificativa legal prevista no art.23 do DL n.º 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 arbitrária 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, pede 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 improriedade material de sua concretização;

34. no caso de não acolhimento das razões já expostas, afirmam 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 n.º 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 n.º 11.488/2007;

36. transcrevem o art. 100 do Decreto-lei n.º 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. Afirma, também, que não seria de se lhe aplicar as duas penalidades ao mesmo tempo, conforme art. 99 do Decreto-lei n.º 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. Cita 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, pedem 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. 02), e o seu sócio administrador Luiz Fernando Pinto, de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 27/11/2008 (fl. 161), os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 24/12/2008 (fls. 446/472). 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.

A Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou a manifestação de inconformidade improcedente (anulando a decisão anterior), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 28/09/2005, 30/09/2005, 04/10/2005, 11/10/2005, 20/10/2005, 21/10/2005, 07/11/2005, 22/11/2005, 15/12/2005, 23/12/2005, 26/12/2005, 30/12/2005, 26/01/2006, 02/05/2006, 12/06/2006, 28/06/2006, 25/07/2006, 28/07/2006, 03/08/2006, 16/08/2006, 30/08/2006, 25/09/2006, 05/10/2006, 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.

PENA DE PERDIMENTO OU MULTA QUE LHE É SUBSTITUTIVA. MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI N° 11.488/2007. APLICAÇÃO CUMULATIVA.

A imposição da multa prevista no artigo 33 da Lei n° 11.488/2007, contra a pessoa jurídica que ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes, não afasta a aplicação cumulativa da pena de perdimento das mercadorias importadas irregularmente ou da multa que lhe é substitutiva.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 28/09/2005, 30/09/2005, 04/10/2005, 11/10/2005, 20/10/2005, 21/10/2005, 07/11/2005, 22/11/2005, 15/12/2005, 23/12/2005, 26/12/2005, 30/12/2005, 26/01/2006, 02/05/2006, 12/06/2006, 28/06/2006, 25/07/2006, 28/07/2006, 03/08/2006, 16/08/2006, 30/08/2006, 25/09/2006, 05/10/2006, 01/11/2006, 13/12/2006

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.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO.

Deve ser excluído do pólo passivo a pessoa física do sócio administrador, apontada como responsável solidário, quando não restarem demonstrados nos autos elementos de prova concretos e objetivos que possam revelar, de forma individualizada, a sua participação pessoal na prática da infração ou o benefício dela obtido, sem prejuízo da obtenção de novos elementos probatórios que venham a estabelecer sua responsabilidade solidária para fins de inclusão em eventual nova demanda, inclusive execução fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO *Data do fato gerador: 28/09/2005, 30/09/2005, 04/10/2005, 11/10/2005, 20/10/2005, 21/10/2005, 07/11/2005, 22/11/2005, 15/12/2005, 23/12/2005, 26/12/2005, 30/12/2005, 26/01/2006, 02/05/2006, 12/06/2006, 28/06/2006, 25/07/2006, 28/07/2006, 03/08/2006, 16/08/2006, 30/08/2006, 25/09/2006, 05/10/2006, 01/11/2006, 13/12/2006*

**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 n° 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Foram apresentados recursos voluntários pelas empresas: ALFA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA (fls. 1770 e seguintes); TRANSAEX ASSESSORIA LTDA. (fls. 1797 e seguintes); DOMI COMERCIAL LTDA (FLS. 1819 E SEGUINTEs); STRUCTURE PRESENTES E DECORAÇÕES LTDA. (fls. 1831 e seguintes); HOMMAGE COMÉRCIO DE PRESENTES (fls. 1879 e seguintes); e IMAGE PRESENTES LTDA. (fls. 1905 e seguintes), nos quais apresentam-se questões que serão analisadas no voto que segue.

Cumpre anotar que a DOMI COMERCIAL LTDA. desistiu do Recurso Voluntário (conforme documento às fls 3611).

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

Os Recursos Voluntários são tempestivos e devem ser conhecidos.

Analisemos primeiro o Recurso Voluntário apresentado pela ALFA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA (fls. 1770 e seguintes), ela alega ausência de identidade entre os fatos e a norma punitiva.

Inicialmente ela indica as hipóteses de aplicação de pena de perdimento por interposição fraudulenta:

- 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.

Ela alega que não se enquadra em nenhum deles e reclama que a fraude ou simulação não foi comprovada.

Vejamos a base legal da tipificação:

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

V - estrangeiras ou nacionais, 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

(...)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.(Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Defende a Recorrente que “não se trata de importação por conta de terceiros. Apesar de toda a proximidade entre o importador e seus clientes, a hipótese presente configura importação direta, pois não há compromisso de compra por parte dos clientes do importador e, ainda que houvesse, TRATA-SE DE UMA IMPORTAÇÃO PROMOVIDA

INTEGRALMENTE PELA EMPRESA IMPORTADORA, COM SEUS RECURSOS, COM CONTATOS DIRETOS COM OS EXPORTADORES, COM NACIONALIZAÇÃO E REVENDA, HAVENDO MARGEM DE LUCRO NA OPERAÇÃO.”

Assevera também a Recorrente que:

Foram feitos depósitos na conta bancária da Recorrente ALFA pelos seus clientes, mas, dai a se afirmar, data máxima vénia, que toda a operação realizada no comércio exterior,_pela Recorrente, foi mediante a utilização de recursos de terceiros e que por isso está configurada, parece-nos uma interpretação inadequada dos fatos. Não nos parece razoável, presumir que houve dolo praticado nas operações realizadas pela ALFA, no intuito de fraudar e até mesmo ocultar os reais adquirentes, quando pelos próprios extratos bancários, identifica-se facilmente, quem são os depositantes, bem como os valores depositados. Se fosse o escopo da ora Recorrente ludibriar, contornar o controle aduaneiro, não teria sido mais lógico que tais pagamentos fossem feitos em espécie? Onde há ocultação se tais operações aparecem, cristalinamente, nos extratos bancários, registros contábeis e "Notas Fiscais emitidas? Nesse sentido, veja-se que não lhouvei nenhuma: dificuldade por parte da Recorrente de apresentar tais documentoslao Ilustrê Agente Fiscal.

Defende ainda a sua lisura e boa-fé, evidenciadas no processo de habilitação ao Siscomex, que foi analisado e deferido pela RFB.

Afirma também que

quando do início 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. (incluída no pólo passivo, concessa vénia, indevidamente, como co-obrigada), donde se conclui, que já era, necessariamente, de conhecimento da Respeitável Autoridade Lançadora, que ambas as empresas atuavam conjuntamente, cada qual em sua especialidade, de acordo com os respectivos objetos sociais, somando esforços para agregar valores e angariar novos clientes no mercado.

No entanto, conforme se verifica no Relatório Fiscal, houve levantamento minucioso das operações e a fiscalização verificou a interposição fraudulenta. Transcrevo trecho da decisão recorrida:

Portanto, o cerne do litígio é saber se houve ou não a ocultação de terceiros nas importações conduzidas pela reclamante, capaz de redundar na aplicação do perdimento e, em última análise, da multa que lhe toma o lugar, objeto do lançamento em tela. Tornase, assim, imprescindível examinar se a documentação referenciada pelas suplicantes afasta a caracterização da

ocultação levantada pelo fisco, assim como se os elementos constantes dos autos realmente são suficientes para a demonstração do ilícito imputado à ALFA COMERCIAL (sujeito passivo direto), bem como se há elementos suficientes para a responsabilização solidária da TRANSAEX, bem como das empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE (consideradas reais adquirentes) e dos seus sócios administradores, além do sócio administrador da ALFA COMERCIAL, também administrador da TRANSAEX, que igualmente figuram no pólo passivo da contenda.

Dito isso, passo aos fatos relatados nos autos.

O lançamento em tela em tela foi apurado em procedimento fiscal imbuído de atestar a regularidade quanto à atuação do contribuinte ALFA COMERCIAL, sujeito passivo direto, em suas operações de importação. Com o desenrolar dos acontecimentos, a fiscalização produziu vasto material instrutivo, aprofundou sua análise e, ao fim, asseverou que citado contribuinte não conseguira demonstrar, com anteparo em documentação hábil, ser o real adquirente nas suas operações mercantis, restando aflorada a prática de ocultação. Ainda, traçou diagnóstico dando conta da participação da empresa Comissária de Despachos Aduaneiros TRANSAEX, prestadora de serviços relacionados ao despacho aduaneiro vinculado às mercadorias do contribuinte, no que tange aos cometimentos em análise, creditando a ela, a seu sócio administrador, bem como às empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, e a seus sócios administradores, e, ainda, ao sócio administrador da ALFA COMERCIAL, também administrador da TRANSAEX, a condição de responsáveis solidários pela multa em comento.

Cientes das imputações, os autuados moveram suas defesas. A ALFA COMERCIAL e o seu sócio administrador Luiz Fernando Pinto, bem como a TRANSAEX e o seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto apresentaram, quanto ao mérito, defesas idênticas, alegando, em suma, que não houve ocultação nem interposição fraudulenta, mas importação por conta própria, carência probatória e falha na tipificação legal. A empresa STRUCTURE e seu sócio administrador Júlio César Masutti, quanto ao mérito, alegaram, em suma, inexistência de ocultação, carência probatória e falha na tipificação legal. As empresas DOMI e AURORA DOMI, bem como seus sócios administradores Letícia Lopes Mesquita Zica, Cyntia Fontes Lopes, Ricardo Fontes Lopes, conjuntamente, pugnaram, no mérito, em suma, pela inexistência da infração, pela carência probatória, falha na tipificação legal e proporcionalidade. As empresas IMAGE PRESENTES LTDA e HOMMAGE COMÉRCIO DE PRESENTES LTDA, e seus sócios administradores Marc Libman; e Reneé Libman e Alberto Pinto da Rocha Filho, respectivamente, pugnaram, no mérito, também, em suma, pela inexistência da infração, pela carência probatória, falha na tipificação legal, e proporcionalidade.

Não merecem acolhida as teses defensórias, com exceção no tocante à proporcionalidade das operações e à responsabilidade

solidária dos sócios administradores Júlio César Masutti, Letícia Lopes Mesquita Zica, Cyntia Fontes Lopes, Ricardo Fontes Lopes, Marc Libman, Reneé Libman e Alberto Pinto da Rocha Filho;-- conforme adiante se esclarece.

Primeiramente, por relevante, faz-se necessário apreciar o panorama revelado pela fiscalização concernente ao ambiente empresarial inerente à empresa ALFA COMERCIAL (sujeito passivo direto). Conforme o Relatório de Ação Fiscal, lavrado em 2007 (fl. 72), a empresa acima foi constituída em 26/03/1992. No mesmo Relatório, à fl. 73, consta que, na oitava alteração contratual, ocorrida em 20/08/2004, na qual aparece como sendo a sétima, houve a saída do Sócio Paulo Eduardo Pinto, sócio administrador da empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, comissária de despachos, ingressando na sociedade o senhor Luiz Fernando Pinto, que também era administrador da empresa TRANSAEX.

Conforme consta no mesmo Relatório, à fl. 73, a saída do senhor Paulo Eduardo Pinto da administração e do quadro societário da ALFA COMERCIAL ocorreu em virtude da vedação contida no art. 10, inciso I, do Decreto nº 646/1992, que proíbe o despachante aduaneiro de operar como importador ou exportador (aqui se pode acrescentar, de antemão, que a vedação também alcança as empresas Comissárias de Despacho, dada a teleologia da norma).

Deve-se observar, igualmente, que, conforme acima citado, a saída do sócio Paulo Eduardo Pinto do quadro societário da empresa ALFA COMERCIAL ocorreu em 20/08/2004; por outro lado, a citada empresa começou a realizar as operações de importação citadas nos autos através de uma DI, destinada à FLASAN (fl. 74), registrada em julho de 2004, período bastante próximo ao da saída do citado sócio. Tal fato dá corpo às conclusões da fiscalização quanto à retirada apenas formal de referido sócio administrador da empresa ALFA COMERCIAL, permanecendo como sócio administrador da Transaex, confirmando a unicidade de desiderato de ambas.

Quanto à integralização do capital social, no Relatório lavrado em 2007, fl.

73/74 do processo, consta que, apesar de ter havido aumento no capital em 2004, de R\$ 10.000,00 para R\$ 50.000,00, a fiscalização, analisando os livros contábeis, bem como os extratos bancários apresentados pela empresa, obteve a comprovação da integralização de apenas R\$ 37.000,00 em 29/10/2004. Verifica-se, aqui, que o valor do capital social é incompatível com os elevados valores transacionados no comércio exterior.

À fl. 10, no Relatório de Ação Fiscal lavrado em 2008, a fiscalização ressalta a proximidade da empresa ALFA COMERCIAL com a TRANSAEX, a qual se trata de empresa do mesmo grupo, dividindo com a ALFA COMERCIAL o mesmo endereço e administrador, que se responsabiliza pelos despachos

aduaneiros e pagamento dos custos a eles inerentes, mantendo com a ALFA COMERCIAL um intenso fluxo monetário.

À fl. 72 do processo, no Relatório de Ação Fiscal lavrado em 2007, consta:

- 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".

No Relatório de Ação Fiscal, lavrado em 2007 (fl. 74 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. Nas operações realizadas com diversas empresas, estão incluídas as operações com a empresa FLASAN e com a empresa SBF.

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 ocorreu 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 a uma DI, registrada em julho de 2004, efetuada pela ALFA COMERCIAL, sendo a real adquirente a empresa FLASAN (fl. 74/75).

*No item 4 do Relatório lavrado em 2007, à fl. 74 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".

, A fiscalização apresenta a tabela abaixo (fl. 74 do processo) que abrange operações da ALFA COMERCIAL com a empresa FLASAN no período de 25/05/2004 a 27/10/2004:

DATA	RECURSOS RECEBIDOS (R\$)	EMPRESA REMETENTE	FECHAMENTOS DE CÂMBIO(R\$)	EMPRESAS DESTINATÁRIAS
25/05/04	61.000,00	FLASAN	60.131,00	HANGZHOU
13/07/04	18.800,00	FLASAN		
14/07/04			18.030,00	PIAZARRENO
30/07/04	8.706,42	FLASAN		
03/08/04	3.000,00	TRANSAEX		
04/08/04	1.800,00	TRANSAEX		
06/08/04	15.600,00	FLASAN	15.105,20	PIAZARRENO
10/08/04	2.600,00	FLASAN		
10/08/04	5.400,00	FLASAN		
10/08/04	60.000,00	FLASAN	62.400,91	SAINT GOBAIN A S
14/08/04			14.989,88	PIAZARRENO
24/08/04	15.600,00	FLASAN		
01/09/04	10.636,00	FLASAN		
14/10/04	14.500,00	FLASAN		
15/10/04			14.028,30	PIAZARENO
27/10/04	13.615,25	FLASAN		

Na seqüência, a fiscalização, no Relatório, à fl. 75, afirma:

"Pode-se constatar que todos os contratos de câmbio fechados referiam-se a mercadorias adquiridas pela empresa Flasan Comercial e Indústria de Perfis de Aço Ltda, as mercadorias eram encaminhadas a esta empresa tão logo fossem desembaraçadas pela fiscalizada, havendo referências em algumas notas fiscais, de entrada ou de saída, informando que as mercadorias foram encaminhadas diretamente do local de desembaraço a outro contribuinte "

"Estão registrados na contabilidade da fiscalizada outras operações com a empresa Flasan Comercial no decorrer do ano de 2005 e no início do ano de 2006, utilizando-se sempre da mesma sistemática de adiantamento para pagamento das importações. Em 02/10/2007, valendo-se de um MPF-extensivo, intimamos a empresa Flasan a esclarecer as operações com a fiscalizada e o motivo das mesmas serem feitas sempre com pagamento antecipado

"Apresentada a resposta ao referido termo em 15/10/2007 Úls. 268 e 269), a empresa declarou que já havia importado os mesmos produtos anteriormente de forma direta, porém passou a adquiri-los via empresa Alfa uma vez que esta compraria um volume maior de produtos que seriam repassados a outras empresas,

concorrentes da Flasan e assim neste volume maior haveria um ganho em escala. No acerto existente entre ambas foi acordado que a Flasan prestaria garantia na aquisição dos produtos antes da efetiva entrega, razão pela qual era feita a antecipação dos pagamentos. Nenhum contrato que comprovasse essa parceria foi apresentado, bem como nenhuma venda a outra empresa foi comprovada, haja vista que todas as mercadorias importadas foram repassadas diretamente à Flasan.

O ganho auferido pela empresa, real adquirente, foi deixar de ser equiparada a contribuinte do IPI (inciso I do artigo 9º do Decreto no 4.544/2002) na importação de mercadoria industrializada, que nestas operações foi a empresa Alfa que repassando as mercadorias para a Flasan com margens pequenas, possibilitou que esta deixasse de pagar o referido tributo em valores proporcionais ao seu preço de venda, neste momento já agregado da sua margem de lucro

A partir do ano de 2005, segundo consta no Relatório lavrado em 2007, à fl. 44 , 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, permaneceu 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.

Quanto às operações com a empresa Arcelor RPS — Luxembourg, conforme subitem 4.1.2 do Relatório lavrado em 2007 (fl. 80 do processo), estas tinham uma sistemática diferente: as mercadorias eram enviadas pela Arcelor para o Brasil, e aqui eram admitidas em regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro, tendo a ALFA COMERCIAL como consignatário. Após a admissão, agentes de venda da Arcelor Brasil providenciam a venda destes produtos a clientes brasileiros e, neste momento, infere a fiscalização, analisando a contabilidade da empresa ALFA COMERCIAL, os clientes brasileiros com registro no Siscomex desembaraçariam diretamente suas mercadorias, enquanto aqueles sem registro, ou por interesse próprio, a mercadoria seria desembaraçada no nome da ALFA e, logo em seguida, faturada para o cliente já como produto nacionalizado.

A De acordo com fiscalização, à fl. 81 do processo, após navegar no sítio da empresa TRANSAEX, na internet, essas últimas operações seriam:

“(...)

na verdade, mais um serviço dessa empresa, um melhoramento do serviço de assessoria aduaneira prestado à Arcelor. Teoricamente a Transaex resolveria todos os entraves burocráticos, que quando não pudessem ser transpostos por ela própria; então valia-se da Alfa, que neste caso se prestaria a fazer operações comerciais que aquela estaria impedida por lei, ocultando assim os reais adquirentes dos produtos da Arcelor”

A descrição desses fatos, visa a demonstrar o modus operandi da empresa ALFA COMERCIAL e da TRANSAEX, de comum acordo com os reais adquirentes. Sobre isso, a fiscalização afirma, no relatório lavrado em 2007, à fl. 80:

"Além destas operações mostradas existem outras, com outras empresas em que se repete o mesmo modus operandi já demonstrado. Utilizaram-se dos serviços da Alfa as empresas Domi Comercial Ltda, CNPJ 03.932.717/0001-60, Structure Presentes e Decorações Ltda, CNPJ 68.104.736/0001-43, Hommage Comércio de Presentes Ltda, CNPJ 07.467.942/0001-23, Image Presentes Ltda, CNPJ 40.212.961/0001-84, Lopes Damázio Comércio de Presentes Ltda, CNPJ 06.982.014/0001-34 (...)"

No item 5 (Da capacidade operacional, econômica e financeira) do Relatório lavrado em 2007 (fl. 81 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.

Dando seqüência ao Relatório, a fiscalização afirma, à fl. 82, que:

“(...)

conforme os livros contábeis apresentados, as atividades operacionais da Alfa são insuficientes para suprir suas despesas operacionais, mas sempre que ia ocorrer um desembolso efetivo de valores, algum “adiantamento” era por ela recebido”.

A contabilidade da empresa não deixa dúvidas: quem, de fato, atua são as empresas Reais Adquirentes e a TRANSAEX, observa-se que apesar dos vultosos volumes de transações aqui mencionados; a empresa apresenta margens de lucro pífias, quase igualando seus custos Úls. 608 a 615), ocorrendo inclusive prejuízo operacional no ano de 2005, no valor de R\$ 15.327,51 (cópia da página 74 do livro Diário/2005fl. 614).

Portanto, fica demonstrado que a empresa não comprovou possuir capacidade financeira para realizar operações de importação, sendo a mesma utilizada para que a Transaex ofereça um serviço a mais aos seus clientes; que quando por limitações de habilitação ao Siscomex ou por qualquer outro motivo pelo qual fosse vantajoso, ao importador, se omitir frente ao Fisco. Em qualquer destas situações as operações de importação eram realizadas em nome da Alfa. "

No item 6 do Relatório lavrado em 2007, que trata da comprovação da ocultação do sujeito passivo), fl. 83 do processo, a fiscalização afirma, à fl. 83:

"(...)

É indubitável, portanto, que, nas operações realizadas pela Alfa, o resultado da efetivação das irregularidades apontadas e' a ocultação, mediante simulação, do vínculo existente entre as mercadorias importadas e os reais compradores nas operações de importação. A Alfa foi utilizada como forma de esquivarem-se do controle aduaneiro, pretendiam que a fiscalização não detectasse a real situação.

Vale lembrar que o objetivo primordial da IN SRF 225/2005 é exatamente estabelecer os devidos controles sobre os verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas e intervenientes nas operações de comércio exterior, a fim de que sobre eles se exerçam as fiscalizações necessárias para se detectar, entre outros aspectos, a origem lícita dos recursos empregados, o devido recolhimento dos tributos internos incidentes sobre tais operações fiscais, inibindo-se, dessa forma, que empresas inidôneas venham a competir de forma irregular com aquelas legalmente estabelecidas

(...)

Verifica-se que a fraude se configura em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe a intenção de causar dano à Fazenda Pública. (...) o caso em tela enquadra-se perfeitamente nesse conceito, uma vez comprovada a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas mediante o ardil da simulação, com a plena caracterização do dolo, sendo tal ilícito inclusive definido legalmente como dano ao Erário. Portanto, não resta dúvida de que as faturas utilizadas nos despachos são irremediavelmente inidôneas, pois ao deixarem de fazer menção ao verdadeiro comprador das mercadorias, não se prestam a refletir a realidade das operações comerciais realizadas

Para cumprir as providências propostas no Relatório acima citado, o qual foi lavrado em 2007, amparado pelo MPF 0615100-2007-00126-8, tendo concluído pela ocultação do real adquirente dos produtos importados, foi iniciado, em 2008, novo procedimento, coberto pelo MPF 0615100-2008-00320-5, para efetuar a conversão da pena de perdimento em multa, já que as mercadorias tinham sido vendidas.

Esse segundo procedimento resultou, ao seu término, como já informado acima, em novo Relatório de Ação Fiscal (fls. 09/20), lavrado em 21/11/2008, que faz parte integrante dos autos de infração constantes do presente processo, e em cuja introdução (fl. 09 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 declarações de importação já mencionadas acima, tendo em vista sua não localização por terem sido entregues a consumo.

Esse segundo procedimento resultou, ao seu término, como já informado acima, em novo Relatório de Ação Fiscal (fls. 09/20), lavrado em 21/11/2008, que faz parte integrante dos autos de infração constantes do presente processo, e em cuja introdução (fl. 09 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 declarações de importação já mencionadas acima, tendo em vista sua não localização por terem sido entregues a consumo.

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 das empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, verdadeiras adquirente dos produtos importados através das DI's acima citadas.

Essas importações teriam sido todas financiadas pelas citadas empresas, sendo as mercadorias a elas remetidas logo após o desembarço, conforme análise das notas fiscais de entrada e de saída da ALFA COMERCIAL, emitidas em número seqüencial e com as mesmas quantidades (fls. 49 a 54 e cópias das notas nos anexos VIII ao X).

Tais operações teriam se iniciado em 20/06/2005, com os depósitos de R\$ 6.320,29 e R\$ 6.484,18 feitos pela empresa STRUCTURE, em favor da ALFA COMERCIAL, e também um fechamento de um contrato de câmbio de número 05/008068, no valor de R\$ 12.804,47. Essas operações encontram-se registradas na contabilidade da ALFA COMERCIAL (fls. 03/05 e 83 do anexo VI e folha 02 do anexo V).

À fls. 21/48 do processo, consta, no Relatório lavrado em 2008, um quadro (DEMONSTRAÇÃO 01) no qual estão detalhados os recursos recebidos das empresas consideradas reais adquirentes, acima citadas, pela ALFA COMERCIAL, utilizados para fechamento de câmbio, pagamento de tributos aduaneiros e valores de fretes e seguros internacionais, relativos às DI's já citadas.

Na DEMONSTRAÇÃO 02 (fls. 49/54), são mostrados os repasses das mercadorias provenientes das declarações de importação constantes da DEMONSTRAÇÃO 01, para cada um dos reais financiadores das operações, dando continuidade ao detalhamento

das operações da empresa fiscalizada. Cópias de todas as notas fiscais compõem os anexos VIII ao X.

Segundo este Relatório, lavrado em 2008, às fls. 11, a fiscalização, com base no que já foi constatado no Relatório lavrado em 2007, afirma que as operações em relevo seriam, na verdade, presumivelmente 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, à fl. 11, que há indícios de que o ganho auferido pela empresas consideradas reais adquirentes, refere-se ao IPI, pois sendo a empresa ALFA COMERCIAL que realizava as importações e repassava aos considerados reais adquirentes com margens de lucro pequenas, estas empresas deixaram de ser equiparadas a contribuinte do IPI na importação de mercadoria industrializada (art. 90 ., inciso I, do Decreto nº 4.544/2002). O estratagema possibilitou que essas empresas deixassem de pagar o referido tributo em valores proporcionais ao seu real preço de venda, já acrescido das margens de lucro.

Outro fato a se destacar também, é que, no início das operações (20/06/2005), nenhuma das empresas consideradas reais adquirentes era habilitada a operar no Siscomex (fls. 95/104), não estando, dessa forma, autorizadas a importar nem mesmo em operações por conta e ordem de terceiros, burlando, com isso os controles aduaneiros previstos no art. 36 da IN SRF 455/2004, substituído pelo art. 26 da IN SRF 650/2006.

Independentemente do motivo dessa empresa, ao se utilizar da ALFA COMERCIAL para importar, visou, segundo a fiscalização, contornar os controles aduaneiros. Além disso, com a ocultação, houve 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 30 do mesmo artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976).

Tendo em vista que a empresa ALFA COMERCIAL, 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, deveria ser instaurado, como o foi, 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.

Todos esses fatos narrados acima, em conjunto, são bastantes para levar à conclusão de que as empresas autuadas incorreram, efetivamente, na prática defesa de ocultação do real adquirente das mercadorias constantes das DI em estudo.

No caso em apreço, além da ocorrência de todos esses elementos indiciários, que em conjunto sinalizam, de forma contundente, a prática proibida em análise, os impugnantes, em nenhum momento, apresentaram à fiscalização, tampouco a este colegiado, qualquer meio idôneo que desconstituísse tal quadro indiciário de ocorrência de ocultação do real adquirente dos produtos importados, apresentado pela fiscalização.

Diferente do que aventado pelas defesas da ALFA COMERCIAL, da TRANSAEX, da IMAGE, da HOMMAGE, e de seus sócios administradores, a norma veiculada pelo inciso V do art. 23, da Lei 1.455/1976, quando comprovada a ocultação, prescinde de ilações quanto à licitude dos recursos utilizados nas operações. Deve-se aqui destacar que descabe o argumento, apresentado pela empresa DOMI e AURORA DOMI, bem como pelos sócios administradores, a respeito do §2º. do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, já que a infração detectada pela fiscalização não se refere a esse dispositivo (presunção de interposição fraudulenta), mas de comprovada ocultação (inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976).

Quanto à alegação de que a "interposição fraudulenta" é figura que exige crime conexo, a fiscalização não necessita aguardar a decisão da autoridade competente no tocante à apuração dos crimes previstos na Lei 9.613/1998, ou outros quaisquer, porventura relacionados com a ocultação, para proceder à apuração da infração administrativa e, caso constatada, aplicar da pena de perdimento ou lançar a multa de conversão.

Ademais, a título de informação complementar, na hipótese de ocorrência em tese de crime contra a ordem tributária conexo, previstos no art. 1º., incisos I a IV, da Lei nº 8.137/1990, a autoridade competente para apurar o crime é que teria que aguardar a decisão definitiva do procedimento fiscal para promover a denúncia, em conforme com o disposto na Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal.

Também não há como serem aceitas as alegações, de todos os impugnantes, quanto a terem sido, as operações objeto de autuação, realizadas por conta própria. O foram por conta das reais adquirentes DOMI, AURORA DOMI, STRUCTURE, IMAGE e HOMMAGE. São diversos os fatos que apontam nessa direção, citados nos autos, dos quais podemos pinçar: a falta de capacidade operacional e financeira da ALFA COMERCIAL para realizar importações por conta própria; a saída dos produtos importados do local de desembaraço diretamente para as citadas empresas, reais adquirentes, sendo as notas de entrada e de saída emitidas em número seqüencial, com as mesmas quantidades, e em datas próximas, com pequenas margens de lucro obtidas pela ALFA COMERCIAL; o repasse antecipado dos recursos, das reais adquirentes para a ALFA COMERCIAL, a serem aplicados nos

fechamentos de câmbio relativos às DI's objeto de autuação. É inegável que os recursos das importações eram das reais adquirentes. Também é notório que, sem e és recursos, *não teria capacidade financeira para efetuar as importações*. Além disso, o art. 27 da Lei nº 10.637/2002 deixa claro que as operações de comércio exterior realizadas mediante recursos de terceiro, caso dos autos, presumem-se por conta e ordem deste, para efeitos de se atribuir responsabilidade ao adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, inclusive quanto a infrações, conforme art. 95, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 78 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Houve, na verdade, operações de prestação de serviços de importação realizadas por uma empresa (ALFA COMERCIAL/TRANSAEX), por conta e ordem de outras pessoas jurídicas, chamadas reais adquirentes (DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMAGGE e STRUCTURE, e, para que tivessem sido consideradas regulares, deveriam ter atendido a todos os requisitos, condições, obrigações acessórias e procedimentos previstos na legislação de regência (IN SRF nº 225/02; IN SRF nº 247/02 e IN SRF 455/2004), situação aqui, também, integralmente ausente, à vista da inexistência de apresentação, pelas autuadas, de qualquer documentação nesse sentido.

Portanto, não podem ser aceitas quaisquer afirmações das reais adquirentes, empresas experientes, condecoradoras do seu mercado específico, no sentido de não estarem cientes das operações da empresa ALFA COMERCIAL, de não haver qualquer irregularidade nas operações entre ela e a citada importadora, de não saberem de os produtos dela adquiridos se tratavam de produtos importados, e de desconhecerem que havia procedimentos legais a serem cumpridos. Além disso, o fato de as mercadorias serem adquiridas através de nota fiscal, ou com o pagamento dos tributos, não desconstitui a ocorrência da infração, consistente na ocultação dos reais adquirentes dos produtos.

A IN SRF 225/2002, que regula a importação por conta e ordem de terceiros, é baseada, entre outras normas, no art. 80, inciso I, da MP 2.158-35/2001, e no artigo 29 da MP 66/2002 (artigo 27 da Lei 10.637/2002, na qual foi convertida a MP 66/2002). O artigo 3º. da Lei de introdução ao Código Civil (Decreto-lei 4.657/42), dispõe que: "ninguém se escusa de cumprir a lei alegando que não a conhece". Assim, não socorre às empresas reais adquirentes (DOMI, AURORA DOMI, IMAGE HOMMAGE e STRUCTURE) e seus sócios administradores, afirmarem que todos os procedimentos relativos às operações de importação foram conduzidos e orientados única e exclusivamente pela ALFA COMERCIAL, e que quaisquer irregularidades quanto às importações devem ser a ela imputadas, já que todos têm o dever de conhecer as empresas com que se relacionam, e de se informar sobre as normas legais aplicáveis aos atos que vão praticar..

Ademais, em vez de desconhecimento, a conduta da empresa, descrita nos autos, leva à convicção de que, na verdade, as citadas empresas tinham consciência da irregularidade. Assim, e

sobretudo, as empresas citadas, ao enviarem recursos para a ALFA COMERCIAL para fechamento antecipado dos contratos de câmbio, ao receberem as mercadorias importadas diretamente do desembarço, sem passar pela empresa ALFA COMERCIAL, aliado ao fato de que não possuíam habilitação para importar, não poderiam desconhecer que estavam agindo de forma irregular, previamente acordada com a ALFA COMERCIAL, dificultando os controles aduaneiros, e obtendo vantagens indevidas (abaixo mencionadas). Outrossim, nem a emissão de notas fiscais, nem o recolhimento dos tributos incidentes na importação, nem a correta identificação da empresa adquirente, têm o condão de desconstituir a infração, consistente na ocultação, já que, entre outros diversos interesses, está em debate a fiscalização e o controle das operações de comércio exterior, conforme previsto no artigo 237 da Constituição Federal. Cabe lembrar, novamente, que o art. 27 da Lei nº 1699 deixa claro que as operações de comércio exterior realizadas mediante recursos de terceiro, caso dos autos, presumem-se por conta e ordem deste, para efeitos de atribuir responsabilidade ao adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, inclusive quanto a infrações, conforme art. 95, inciso V do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 78 da MP nº 2.158-35/2001.

Quanto à alegação de boa fé na aquisição dos produtos, tal argumento também não pode ser aceito, já que, sendo a presunção de boa-fé relativa, diante dos diversos indícios da efetiva existência de ocultação, não bastaria apenas a alegação, cabendo a prova. É o que ocorre no presente processo administrativo, em que os indícios acima apontados levam a crer que as reais adquirentes (DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE) tinham conhecimento e participaram da irregularidade, sendo por ela beneficiados. É certo que a má-fé não se presume, devendo ser provada. No entanto, os diversos indícios apontados pela fiscalização têm força de provar a ocultação dos reais adquirentes, conforme a jurisprudência de Aliomar Baleeiro: "SIMULAÇÃO. INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA" (RE nº 68006/MG. Publicado no Diário da Justiça de 14/11/1969), levando a crer que estes tinham conhecimento da irregularidade. Tanto sabiam que enviaram recursos para fechamento de câmbio (fls. 23 a 48); receberam as mercadorias diretamente do desembarço, sem passar pela ALFA COMERCIAL (fls. 49 a 54 e cópias das notas fiscais nos anexos VIII ao X), a qual não possuía nem depósito para armazenar as mercadorias; beneficiaram-se por não ter sido equiparados a estabelecimento industrial, além disso, importaram, através da empresa ALFA COMERCIAL, sem estarem habilitadas para tanto, descumprindo as normas sobre importação por conta e ordem e sobre habilitação para importar, inerentes ao controle do comércio exterior, baseadas no art. 237 da Constituição Federal. Assim, diante desses fatos não há como afirmar que as reais adquirentes agiram de boa-fé.

Portanto, a presunção de boa-fé é relativa, não prevalecendo quando há participação do adquirente na importação irregular, como provam, no presente processo administrativo, os diversos

indícios convergentes, acima mencionados, em desfavor das empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE. A seguinte jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da 4a. Região está de acordo com esse entendimento:

(...)

Quanto aos e-mails apresentados pela TRANSAEX e pela ALFA COMERCIAL, e sócios, cabe dizer, inicialmente, que, conforme afirmado no Relatório de Ação Fiscal, à fl. 09, lavrado em 2008, a aplicação da penalidade a que se refere o presente processo surgiu em decorrência do resultado do procedimento especial, regido pela IN SRF 228/2002, a que foi submetida a empresa ALFA COMERCIAL, em 2007, no qual ficou comprovada a ocultação dos reais adquirentes em operações de importação realizadas pela empresa. Afirma-se, outrossim, que as irregularidades apontadas são as detalhadas no Relatório de Ação Fiscal, lavrado em 2007, às fls. 70/87.

A citada IN SRF 228/2002, preceitua, no art. 40.º, que:

"Art. 40 O procedimento especial será iniciado mediante intimação à empresa para, no prazo de 20 dias:

I - comprovar o seu efetivo funcionamento e a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias, mediante o comparecimento de sócio com poder de gerência ou diretor, acompanhado da pessoa responsável pelas transações internacionais e comerciais; e— comprovar a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos necessários à prática das operações".

No citado Relatório de Ação Fiscal, lavrado em 2007, consta, à fl. 70, que a ação fiscal propriamente dita teve início em 04/04/2007, através de Termo de Início de Ação Fiscal nº 001, onde foram solicitados diversos documentos, livros e outras informações, tais como: "instrumentos de financiamento ou empréstimo, contratos com exportadores e/ou fabricantes internacionais, cartas de crédito ou saque utilizados como garantia, etc". Assim, verifica-se que as correspondências entre a ALFA COMERCIAL e os exportadores no exterior já haviam sido solicitadas pela fiscalização, já que são indícios, meios de prova, de que o importador é o real adquirente das mercadorias.

Porém, analisando-se com mais vagar as mensagens apresentadas, verifica-se, à fl. 519, vol. 3, que há mensagem de representante da empresa TRANSAEX, solicitando a representante de fornecedor no exterior *informação sobre o peso total da mercadoria a ser importada, de modo a permitir a emissão da licença de importação no Brasil;* há também, na fl. 555, vol. 3, mensagem de "*TRANSAEX Lorena Sudano*", informando a representante de fornecedor estrangeiro, que o mesmo deve estar ciente de que, para permitir o recebimento das mercadorias em dois embarques diferentes, deve-se obter duas licenças de importação diferentes. Ou seja, verifica-se que algumas mensagens se referem a aspectos relacionados com a logística, e com procedimentos aduaneiros, matéria afeta aos serviços da empresa TRANSAEX. Além disso, o

e-mail da pessoa que envia as mensagens ao exterior, ou recebe mensagens, é, geralmente, "TRANSAEX Lorena Sudano", o que indica que essa pessoa é da TRANSAEX, e não da ALFA COMERCIAL. Assim, as mensagens apresentadas não garantem que não tenha havido negociação das reais adquirentes diretamente com os exportadores, no que se refere a cotação de preços e especificação das mercadorias, ou que estas não tenham sido feitas por orientação das empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE. Portanto, a responsabilidade dessas empresas continua, dada a constatação de outros indícios de sua participação na infração.

Também são incabíveis as alegações da ALFA COMERCIAL, da TRANSAEX, das reais adquirentes (DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE), e de seus sócios administradores, no sentido de que a tipificação não foi adequada. Sem necessidade de interpretação extensiva, as situações fáticas narradas nos autos se subsumem perfeitamente às hipóteses abstratas contidas no dispositivo legal que trata da ocultação do real adquirente (art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976), com todos os consectários legais cabíveis, inclusive a aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas ou sua conversão em multa (parágrafos 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976). Além disso, se todos os indícios levam à conclusão de que houve, na verdade, importação por conta e ordem de terceiros, tendo sido ocultado, nas operações de comércio exterior, os verdadeiros adquirentes, as informações relativas ao importador, nas declarações de importação, como aventado pela fiscalização, não condizem com a realidade. A ALFA COMERCIAL, empresa ligada à TRANSAEX, comissária de despachos, ambas conhecedoras dos trâmites e procedimentos afetos ao comércio exterior, não poderiam desconhecer as disposições normativas atinentes à importação por conta e ordem de terceiros, donde advém a conclusão de sua consciência quanto à ocultação cometida.

Ao contrário do que alegam as empresas ALFA COMERCIAL, TRANSAEX, DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE, STRUCTURE, além dos sócios, a fiscalização ao afirmar a prática da ocultação do real adquirente, não autuou sem provas, nem se baseou em meras conjecturas ou mera suposições, nem apenas em uma eventual falha na contabilização das operações, nem diligenciou apenas sobre a contabilidade da ALFA COMERCIAL, nem se baseou unicamente na antecipação dos recursos feito pelas empresas à ALFA COMERCIAL, nem apenas na ausência de prova de negociações com o exterior, nem se utilizou de presunções. A prática da infração foi devidamente fundamentada pela fiscalização, a qual se baseou em provas indiciárias fortes e contundentes, que em nenhum momento foram contrapostas pelas impugnantes, apesar do contraditório instaurado, e que não deixam dúvida quanto à vontade consciente dessas empresas e da real adquirente de realizarem tal artifício, sendo que o art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, considera existente o dano ao erário nesses casos.

Ao contrário do que alegado nas impugnações, a prova indicaria tem sim total aplicação no Direito Tributário e no Direito Aduaneiro. Nesse sentido prescreve a jurisprudência, já citada acima, da lavra do saudoso Aliomar Baleeiro: "SIMULAÇÃO.

INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA". Assim, a fiscalização, de forma oposta ao que alegam as recorrentes, se desincumbiu, com sucesso, através dos vastos indícios convergentes acima apresentados, do ônus de provar suas alegações, as quais sustentam a aplicação da multa ora questionada. Isso sem se utilizar de qualquer presunção.

Desse modo, diante do quadro indiciário acima, não podem ser aceitas quaisquer alegações das reais adquirentes no sentido de que sua relação/com a ALFA COMERCIAL ocorreu simplesmente em virtude estratégia comercial, ou outro motivo relacionado, tratando-se de meras adquirentes no mercado interno. Ainda que a utilização de pagamentos antecipados fosse comum no mercado em que os reais adquirentes transacionam, a fiscalização não se utilizou apenas desse indício para chegar à sua conclusão, mas também de outros, já citados. Outrossim, ainda que as margens de lucro praticadas com os produtos adquiridos da ALFA COMERCIAL se assemelhem às praticadas com produtos adquiridos de outros fornecedores, como alegado pela DOMI, AURORA DOMI, e sócios, isso não desconstitui a infração, já que esta, como citado, está baseada em outros indícios. Além disso, ocultar, de forma deliberada, os reais adquirentes de produtos importados, não habilitados a importar, não pode ser considerada uma irregularidade meramente formal. Outrossim, o recolhimento dos tributos incidentes na importação, ou mesmo a emissão de notas fiscais, conforme já mencionado, também não têm o condão de desconstituir a infração, consistente na ocultação, já que, entre outros diversos interesses, com já citado, está em debate a fiscalização e o controle das operações de comércio exterior (artigo 237 da Constituição Federal).

Quanto ao argumento apresentado pela empresa STRUCTURE, relacionado à aplicação da pena de perdimento, cabe esclarecer que tal aplicação não ocorreu, já que essa penalidade teria lugar apesar de tivessem sido localizadas ou apresentadas as mercadorias importadas através das declarações de importação incluídas no auto de infração, seguindo o que dispõem o art. 23, inciso V, combinado com o § 1º. deste artigo, todos do Decreto-lei nº 1.455/1976. No caso de não localização, consumo, ou transferência das mercadorias a terceiros, tal como ocorreu no caso concreto, a pena de perdimento converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro dessas mercadorias, como preceitua o § 3º. do mesmo art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976. Além disso, de acordo com os parágrafos 1º. e 2º. do art.

73 da Lei nº 10.833/2003, nesse caso, tal multa deve ser objeto de lançamento de ofício exigido através de processo administrativo que deve tramitar nos termos da legislação que rege e determinação e exigência dos demais créditos tributários da União (Decreto nº 70.235/1972),

tal como ocorreu nos presentes autos.

As empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, obtiveram diversas vantagens indevidas, decorrentes da ocultação, das quais pode-se citar: a fuga ao controle aduaneiro realizado sobre os adquirentes de mercadorias importadas, controle este que representa o objetivo primordial da IN-SRF 225/2002; evitar a aplicação de sanções administrativas, fiscais e penais, permanecendo no anonimato; esquivar-se da responsabilidade solidária (art. 77 e 78 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que deu nova redação ao art. 32 e 95 do Decreto-lei nº 37/66); não ser equiparada a estabelecimento industrial (art. 79 da MP nº 2.158-35/2001); fugir às normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS para os adquirentes de produtos importados (art. 81 da MP nº 2.158-35/2001); possibilitar a prática de fraude de valor e demais delitos aduaneiros, visando, por exemplo, obter a minoração dos tributos incidentes na operação de importação, sonegação do ICMS, não pagamento do IPI sobre a diferença entre o valor de aquisição e o valor de venda, posto que o real adquirente não seria contribuinte do IPI, possibilitar a utilização na operação de comércio exterior, de recursos financeiros obtidos irregularmente ou sem declaração ao fisco (possibilitar a ocultação da origem desses recursos). Observe-se que o fato de a empresa vender alguns produtos não sujeitos a incidência do IPI, como alegado pelas defesas da IMAGE, HOMMAGE e sócios, não retira a vantagem obtida em relação aos submetidos a esse tributo, adquiridos através da ALFA COMERCIAL, e oriundos do exterior.

Assim, não podem ser aceitos quaisquer argumentos desses reais adquirentes, no sentido de que não obtiveram nenhuma vantagem ou benefício, nem de que não causaram ato lesivo a ninguém, nem ao erário, já que, como aventado acima, o recolhimento dos tributos nas operações de importação não inibe a existência da ocultação, e, diante dessa infração, considera-se ocorrido o dano ao erário, por força do previsto no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976. Não é apenas o fato de terem-se valido da ALFA COMERCIAL para importar, sem estarem habilitadas, que leva à convicção de sua participação na infração apurada pela fiscalização, mas uma série de indícios convergentes, que, em conjunto, provam esse fato.

Dentre esses indícios pode-se citar, além da falta de habilitação (fls. 95/104): o envio de recursos para fechamento antecipado do câmbio (fls. 23/48); o recebimento das mercadorias diretamente do desembaraço (fls. 49/54 e cópias das notas fiscais constantes dos anexos VIII a X), e as vantagens irregulares obtidas acima citadas. Nesse sentido, é sempre bom repetir a jurisprudência de Aliomar Baleeiro, já citada acima, segundo a qual indícios vários e convergentes são prova.

Além disso, no caso, as empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, utilizando de artifício para fugir da solidariedade quanto aos tributos de comércio exterior decorrentes das importações objeto do presente lançamento, bem

como da sua responsabilidade pelos tributos internos decorrentes dessas operações, ao atribuílos, com a colaboração da TRANSAEX, à ALFA COMERCIAL, empresa notoriamente desprovida de recursos e de capacidade operacional e financeira, detendo capital irrigório, vulnera totalmente o crédito da União decorrente das citadas operações, podendo inviabilizar uma possível execução fiscal.

Diante de todo o exposto, andou bem a fiscalização em sua constatação quanto à existência de elementos suficientes à conclusão da ocorrência de ocultação, por terceiros (ALFA COMERCIAL e TRANSAEX), dos verdadeiros acquirentes dos produtos importados (empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE).

A Recorrente reclama ainda que, se mantido o entendimento de que houve ilícito, a pena aplicada deveria ser por cessão de nome, não sendo possível a exigência da pena de perdimento ou da multa respectiva, por se caracterizar um bis idem.

O entendimento consolidado nesta corte é que se tratam de dois ilícitos distintos, devendo ser aplicada a devida pena a cada um, não se caracterizando bis in idem. Transcrevo trecho da decisão recorrida, a qual adoto:

De início, não é demais ressaltar que toda cessão fraudulenta de nome empresarial a terceiros para o escamoteado exercício do comércio internacional provoca a ocorrência, simultânea, de interposição fraudulenta, obtendo tal situação fática reprimenda, forma cumulativa, tanto relacionada ao objetivo perdimento da mercadoria - Dano ao Erário: pena de natureza administrativa/controle aduaneiro - quanto à penalidade inaugurada no artigo 33 acima colocado - obrigação de feição acessória: pena face ao seu descumprimento.

A pena de perdimento da mercadoria, prescrita no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, e a penalidade pecuniária estabelecida no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 exprimem censuras autônomas, consequentemente, são passíveis de aplicação cumulativa. Como já visto, a presente autuação decorre da materialização do tipo Dano ao Erário, em face de infração relativa às operações de importação, mediante ocultação prevista no inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Ao caso, portanto, é aplicável a pena de perdimento às mercadorias, no entanto não passível de operacionalização em virtude da impossibilidade material da cominação dessa sanção, tendo em vista a ausência da localização das mercadorias ou mesmo a ocorrência do seu consumo. Dessa maneira, conforme já exposto, o diploma legal estabelece a aplicação de penalidade substitutiva, no importe equivalente ao valor destas, no entanto, vale firmar: aludida ação punitiva substitutiva, em que pese apresentar-se sob viés tributário, não desnatura a sua essência aduaneira/administrativa, ou melhor, não tributária.

Portanto, o lançamento tem seu núcleo centrado na pena de perdimento da mercadoria. O objeto primário da reprimenda administrativa, desse modo, é a apreensão da mercadoria em face, “primeiro”, do importador/exportador ostensivo - explicitado no conhecimento de transporte/fatura/nota fiscal/registo da DIIRE - e ulterior decretação de sua perda em favor da União. Recorri ao termo “primeiro”, pois é assente,

nos termos da legislação norteadora da matéria (art. 95, Decreto-lei n.º 37/66), que eventual outro agente que concorra para tal prática, igualmente, integrará o pólo passivo da demanda fiscal, desta feita, sob condição solidária, como já configurado acima.

O crédito da União, na espécie, é fruto da impossibilidade da execução dessa sanção administrativa, redundando, logo, em exação no importe equivalente ao quantum dessas mercadorias. Logo, fossem, nesse passo, apresentadas as mercadorias não existiria o presente crédito. Ou mesmo, se citada inflição fosse decretada no anterior curso do despacho aduaneiro, portanto com as mercadorias então palpáveis, igualmente, aludido crédito não se lhe sucederia, pois a pena de perdimento seria ali cominada em face daquele agente apresentado como importador.

Tal mesma exegese não se pode colher do escopo legal emanado do artigo 33 da Lei n.º 11.488/07, adiante posto:

Art. 33. A 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 no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (grifez)

Analizando o dispositivo, percebe-se que citado diploma legal visa punir a pessoa jurídica que cede seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas a eclipsá-los, ou seja, ocultando seus reais intervenientes ou beneficiários.

Desse modo, a pena administrativa de perdimento aqui tratada assenta a implementação de seu foco punitivo, de per si, na mercadoria, ou melhor, no afastamento de sua propriedade; já a punição estabelecida pela novel norma, sem prejuízo da primeira cominação, materializa-se em penalidade pecuniária específica a quem lhe deu causa, ou seja, ao específico agente que promoveu a cessão de seu nome a outrem com o fito de afastar, da ciência das autoridades aduaneiras, a participação da cessionária.

No Recurso Voluntário apresentado pela Transaex Assessoria Ltda., esta alega a ausência de sua responsabilidade e do seu sócio Paulo Eduardo Pinto.

Defende que a TRANSAEX é uma empresa comissária de despacho e a vedação na norma acima citada (importar ou exportar em nome próprio), refere-se ao "despachante aduaneiro", ou seja, à pessoa física que exerce tal atividade.

Informa que 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, portanto, obviamente, atuavam em parceria, mas cada qual em sua especialidade, de acordo com as normas jurídicas vigentes e com os respectivos objetos sociais

No segundo Recurso Voluntário, a Recorrente também questiona o bis in idem, o qual afastamos pelo motivo já indicado.

Em relação ao Recurso Voluntário impetrado pela TRANSAEX, transcrevo trecho da decisão recorrida, o qual também adoto:

Da responsabilidade solidária da TRANSAEX, de seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, das empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, bem como de Luiz Fernando Pinto, sócio administrador da ALFA COMERCIAL; e da ausência de responsabilidade dos sócios administradores Júlio César Masutti, Letícia Lopes Mesquita Zica, Cyntia Fontes Lopes, Ricardo Fontes Lopes, Marc Libman, Reneé Libman e Alberto Pinto da Rocha Filho. A fiscalização considerou a TRANSAEX, e seu sócio administrador, Paulo Eduardo Pinto; a empresa DOMI e suas sócias administradoras, Letícia Lopes Mesquita Zica, Cyntia Fontes Lopes; a empresa AURORA DOMI e seus sócios administradores Ricardo Fontes Lopes e Maria Angélica Damázio de Jesus Moretzsohn; a empresa IMAGE, e seu sócio administrador Marc Libman; a empresa HOMMAGE e seus sócios administradores Reneé Libman e Alberto Pinto da Rocha Filho; a empresa STRUCTURE e seus sócios administradores Júlio César Masutti e Cristiane Maria Soares Masutti; bem como Luiz Fernando Pinto, sócio administrador da ALFA COMERCIAL, como responsáveis solidários, conforme fls. 17/18.

Como já mencionado acima, conforme documento de fl. 166, a sócia administradora da empresa AURORA DOMI, Maria Angélica Damázio de Jesus Moretzsohn, foi cientificada de Termo de Sujeição Passiva Solidária, através de edital, afixado em 09/12/2008. Porém, não apresentou impugnação. Da mesma forma, a sócia administradora da empresa STRUCTURE, Cristiane Maria Soares Masutti, foi cientificada de Termo de Sujeição Passiva Solidária, através de edital, também afixado em 09/12/2008. Porém, também não apresentou impugnação. Assim, ocorreu, no presente caso, a preclusão temporal do direito de praticar o ato impugnatório por parte das citadas pessoas físicas, as quais devem suportar os efeitos da decisão final.

A TRANSAEX e seu sócio administrador foram responsabilizadas solidariamente (fl. 17/18), em suma, em virtude de a empresa pertencer ao mesmo Grupo Empresarial da Alfa e ser responsável por todos os despachos aduaneiros efetuados, valendo-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.

Os arts. 14 e 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, preceituam que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas cabíveis. O art. 17 do mesmo diploma legal, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997, assim preceitua: "Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.".

No caso em exame, o sócio administrador da empresa ALFA COMERCIAL, Luiz Fernando Pinto, apesar de ter sido

considerado responsável solidário como administrador da empresa TRANSAEX, e, também, como sócio administrador da empresa ALFA COMERCIAL, conforme fl. 18, não contestou expressamente a responsabilidade solidária que lhe foi imputada, devendo, portanto, ser mantido no pólo passivo, suportando os efeitos da presente decisão. Portanto, em razão de não ter sido expressamente contestada, considera-se não impugnada a imputação de responsabilidade solidária a Luiz Fernando Pinto.

A TRANSAEX, e o sócio administrador, alegaram em sua defesa, em suma, que houve equívoco dos autuantes na sua inclusão, e de seu sócio, como responsáveis solidários, já que é uma comissária de despacho, e a vedação do art. 10 do Decreto n.º 646/1992 refere-se apenas ao despachante aduaneiro e ao seu ajudante, ou seja, às pessoas físicas que exercem tal atividade; que a fiscalização não levou em conta a distinção entre pessoa física e jurídica, não havendo vedação alguma, no Decreto, em relação à TRANSAEX; que atuou exclusivamente como prestadora de serviços, não descumprindo qualquer norma legal; que, no processo administrativo em que ALFA COMERCIAL requereu habilitação no Siscomex, foi informado que esta e a TRANSAEX operavam em parceria, cada qual em sua especialidade;

que a fiscalização não apresenta nada que comprove a sua corresponsabilidade, e de seu sócio, com a ALFA COMERCIAL, não havendo sustentabilidade jurídica para isso; que, como se trata de penalidade, a responsabilidade é pessoal do agente, não se podendo incluir os impugnantes como corresponsáveis por uma suposta infração que, se houve, foi praticada pela ALFA COMERCIAL.

Não assiste razão à TRANSAEX e a seu sócio administrador. O conjunto de elementos probatórios acrescentado aos autos pela fiscalização não queda diante da manifestação defensória dos impugnantes. Os indícios verificados, somados às demais evidências retratadas pelo fisco, numa seqüência lógica de fatos, de maior ou menor peso probatório, corroboram a conclusão pela responsabilização solidária da Comissária de Despachos TRANSAEX, e de seu sócio administrador, Paulo Eduardo Pinto.

Cabe, aqui, destacar que, a não ser pelo item "Da ausência da corresponsabilidade solidária da empresa Transaex", a impugnação apresentada por esta empresa é de tal forma idêntica à apresentada conjuntamente pela empresa ALFA COMERCIAL e seu sócio administrador Luiz Fernando Pinto, que, por vezes, parece ser - própria ALFA COMERCIAL que está se defendendo, e não a TRANSAEX. É o que ocorre no trecho da impugnação da TRANSAEX (fls. 768): "...a Impugnante passou incólume por toda essa verificação, inclusive tendo indicado o mesmo endereço da empresa TRANSAEX..". E assim ocorre em diversas outras passagens da impugnação da TRANSAEX, das quais se pode depreender a forte ligação entre as empresas.

É plenamente aplicável, ao presente caso, o inciso I do artigo 95 do Decreto-lei n.º 37/1966, que trata da responsabilidade conjunta quanto a infrações de comércio exterior, dispondo:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

Quanto à TRANSAEX e ao 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 n.º 646/1992, mas porque conforme artigo 95, inciso I, do Decreto-lei n.º 37/1966, acima transcrito, na área do comércio exterior, a responsabilidade pela infração deve ser estendida a toda e qualquer pessoa que participe 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 que 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. 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:

(...)

Ao contrário do que alega a TRANSAEX, além da já citada, há diversas outras evidências fáticas arroladas pela fiscalização nos autos, que apontam na direção do interesse comum e da participação nos fatos que deram origem à infração, tanto da TRANSAEX, como de seu sócio administrador, podendo-se apontar: a estrutura física da ALFA COMERCIAL, localizada no mesmo endereço da TRANSAEX e em sala identificada com o nome dessa empresa (fl. 71); o fato de o sócio administrador da ALFA COMERCIAL, Luiz Fernando Pinto, também ser administrador da TRANSAEX (fl. 71); a ausência de funcionários e de material de expediente na empresa ALFA COMERCIAL, a qual se utilizou de recursos humanos e materiais da própria TRANSAEX (fl. 72) para a realização de suas operações; a responsabilidade da TRANSAEX pelo despacho aduaneiro relativo às DI's objeto de autuação; a saída do sócio Paulo Eduardo Pinto

do quadro societário da empresa ALFA COMERCIAL, que ocorreu em 20/08/2004, ao passo que a citada empresa começou a realizar as operações de importação citadas nos autos com uma DI registrada em 07/2004, da empresa FLASAN (fl. 74), data bastante próxima à da saída do citado sócio.

Todos esses fatos levam à conclusão de ser a ALFA COMERCIAL apenas um "braço" da TRANSAEX para permitir a burla à vedação de realizar, em nome próprio ou de terceiro, de 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. Isso demonstra o interesse comum dessa empresa, bem como sua participação nos fatos que deram origem à infração apurada pela fiscalização.

Cabe lembrar que o fato de ter constado no processo de habilitação da ALFA COMERCIAL que esta empresa e a TRANSAEX trabalhariam em parceria, isso em nada afeta sua responsabilidade solidária, antes a reforça, diante dos fatos narrados e comprovados no lançamento objeto dos presentes autos.

Também não socorre a TRANSAEX e seu sócio administrador o argumento no sentido de se estar diante de responsabilidade pessoal, visto que restou demonstrado ser a ALFA COMERCIAL um "braço" da primeira. A responsabilidade pessoal não exclui a existência de corresponsabilidade. De qualquer forma o inciso I do art. 95 do Decreto-lei n.º 37/1966 deixa claro que, em matéria aduaneira, respondem pela infração conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie. E, como se pode deduzir claramente das provas indiciárias contidas nos autos, os fatos e as decisões que deram origem à ocultação partiram da própria TRANSAEX e do seu sócio administrador, devendo todos estes responderem solidariamente.

A responsabilidade solidária do sócio administrador da TRANSAEX, Paulo Eduardo Pinto, também decorre do fato de ter concorrido para a infração praticada. Além de ser o responsável direto pelas atuações da TRANSAEX relacionadas com a infração, tal como os serviços de despacho, constando como despachante em DI's incluídas no presente lançamento (fl. 148 e 179 do anexo IV); no contrato de prestação de serviços aduaneiros celebrado, em janeiro de 2004, entre a ALFA COMERCIAL e a TRANSAEX, apresentado pela TRANSAEX, o senhor Paulo Eduardo Pinto assina pela ALFA COMERCIAL, como diretor (fl. 1031/1032); no contrato de comodato, em que a TRANSAEX disponibiliza uma das salas onde funciona, a sala de nº 1004, na Rua Alagoas, bairro Funcionários, em Belo Horizonte, quem assina pela TRANSAEX e também pela ALFA COMERCIAL é o senhor Paulo Eduardo Pinto (fl. 1033). Também podem ser citados, como indícios da participação desse sócio administrador na infração, as migrações e permutas de sócios ocorridas entre a ALFA COMERCIAL e a TRANSAEX. Assim, todos esses indícios, variados e convergentes,

provam que o senhor Paulo Eduardo Pinto realmente participou da infração objeto do presente litígio.

Dianete dessas evidências, ficou patente que a TRANSAEX, e seu sócio administrador, Paulo Eduardo Pinto, participaram ativamente nos negócios próprios da empresa autuada, relacionados com a infração, concorrendo para a prática da mesma e dela se beneficiando (art. 95, inciso I, do Decreto-lei n.º 37/1966), devendo estes responderem solidariamente pelo lançamento formalizado pelas autoridades administrativas.

Em relação ao terceiro Recurso Voluntário especificamente, transcrevo trecho da decisão recorrida, o qual também adoto:

A solidariedade da empresa SBF e de seu sócio administrador, Sebastião Vicente Bonfim Filho, segundo a fiscalização (fl. 16/20), ocorreu, em suma, em virtude de os recursos para fechamento dos contratos de câmbio e também para o pagamento dos tributos da importação terem sido efetuados pela citada empresa, e em virtude de as mercadorias relativas às DI's incluídas na autuação terem sido a ela direcionadas.

A SBF, e o sócio administrador, alegaram em sua defesa, em suma, que deve ser afastada a inclusão da empresa, e de seu sócio, como responsáveis solidários porque, a multa cobrada não é crédito tributário, não se aplicando o art. 124, inciso I do CTN; boa-fé; ausência de culpabilidade; inexistência de dano ao erário, tendo-se efetuado todos os pagamentos de tributos nas operações; aquisição no mercado intemo.

Também não assiste razão à empresa SBF e aos seu sócio administrador, Sebastião Vicente Bonfim Filho, exceto, no que concerne à imputação de responsabilidade solidária ao citado sócio, conforme se esclarece adiante.

Os elementos fáticos apresentados pela fiscalização, e que, em conjunto, levam a concluir pela existência de ocultação, pela ALFA COMERCIAL, com auxílio da TRANSAEX, do real adquirente (SBF), deixam claro que esta empresa tinha interesse nessa situação, concorrendo para a citada infração, e dela se beneficiando, incidindo na responsabilidade conjunta prevista no inciso I do artigo 95 do Decreto-lei n.º 37/1966. Essa conclusão é corroborada pela previsão contida no inciso V do mesmo artigo 95, que dispõe que devem responder pela infração, conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora. Também é pertinente ao caso o § único do citado art. 95 do Decreto-lei n.º 37/1966, baseado no artigo 27 da Lei n.º 10.637/2002, segundo o qual a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste, para efeitos de atribuir responsabilidade ao adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, inclusive quanto a infrações, conforme art. 95, inciso V do Decreto-Lei n.º 37/1966, com redação dada pelo art. 78 da MP n.º 2.158-35/2001. Assim, independentemente de a citada multa se tratar, ou não, de crédito

tributário, a responsabilidade da empresa decorre dos citados dispositivos legais.

Também, os fatos relacionados com a infração, praticados pela empresa SBF, levam à convicção de que esta não desconhecia que estava agindo de forma irregular, previamente acordada com a ALFA COMERCIAL, obtendo vantagens indevidas, já citadas acima, e dificultando os controles aduaneiros, estabelecidos de acordo com artigo 237 da Constituição Federal. Da mesma forma, conforme já aventado acima, não se pode aceitar o argumento da SBF, no sentido de que não obteve nenhuma vantagem, nem que não causou ato lesivo a ninguém, nem ao erário, tendo agido de boa-fé. As vantagens já citadas acima deixam claro que a empresa teve participação na infração detectada.

Como já mencionado, nos autos existem elementos que provam que a empresa SBF contribuiu para a infração. A contratação dos serviços da TRANSAEX e, consequentemente, da ALFA COMERCIAL, para importar mercadorias sem estar habilitada, bem como a transferência dos valores para a ALFA COMERCIAL para pagamento da citada importação irregular, e o recebimento das mercadorias, diretamente do desembarço, o fato de ter se esquivado da equiparação a industrial, e as diversas vantagens já citadas acima, são fatos que demonstram que a SBF concorreu para a infração. Portanto, os indícios vários e convergentes, acima citados, têm, conforme a jurisprudência de Aliomar Baleeiro, já destacada acima, a força de provar que essa empresa participou da infração, tendo consciência disso.

De qualquer forma, como o presente caso se refere a matéria aduaneira, a responsabilidade da SBF decorre de dispositivo nonnativo expresso, de cumprimento obrigatório, nos termos do art. 95, incisos I e V, e seu parágrafo único, do Decreto-lei n.º 37/66, base legal do art. 603 do Decreto n.º 4.543/2002, dispositivo devidamente citado pela fiscalização no Relatório de Ação Fiscal, às fls. 17/18:

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

V-conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Parágrafo único. 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 V (Lei n.º 10.637, de 2002, art. 27).

Quanto ao sócio administrador da empresa SBF, Sebastião Vicente Bonfim Filho, não se encontram nos autos do presente processo, elementos concretos e objetivos que possam demonstrar, de forma inequívoca, ter o mesmo concorrido para a infração ou dela se beneficiado. Com efeito, não foi acostado aos autos nenhum documento que revele a participação pessoal na prática da infração, diferentemente dos aspectos já levantados e analisados relacionados a Paulo Eduardo Pinto. Desse modo, não pode ser aceita a inclusão do citado sócio administrador, no lançamento em litígio, como responsável solidário, sem embargo de que, em uma futura execução fiscal, ou noutra possível demanda, possa haver redirecionamento do processo para o citado sócio administrador, nos termos da Portaria n.º 180/2010 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (publicada no DOU de 26/02/2010), bem como de que se possam obter elementos concretos que venham a estabelecer sua

responsabilidade, numa eventual ação penal, em decorrência da representação fiscal para fins penais elaborada pelos autuantes.

«Quanto à solidariedade de Luiz Fernando Pinto, confomie já aventado acima, apesar de, à fl. 20 do processo, ter sido considerado responsável solidário como administrador da empresa TRANSAEX, e, também, na qualidade de sócio administrador da empresa ALFA COMERCIAL, nada alegou quanto à solidariedade que lhe foi imputada, devendo, portanto, ser mantido no pólo passivo. Apesar de não ter impugnado, sua responsabilidade resulta do fato de o mesmo, sendo também administrador da TRANSAEX, ter participado dos fatos relacionados com a infração detectada, assinando contratos de câmbio relativos à DI objeto de autuação (fls. 05, 28, 44, 158 e 181 do anexo I); assinando pedido de habilitação no Siscomex (fls. 261/282); assinando os livros comerciais e fiscais da empresa ALFA COMERCIAL (exemplo à fl. 47 do anexo V), que registram, entre outras coisas, a movimentação de recursos e mercadorias, relacionada com a infração. Portanto, concorreu para a prática desta. , No que se refere à atribuição de responsabilidade solidária aos sócios administradores Paulo Eduardo Pinto (da TRANSAEX) e Luiz Fernando Pinto (da ALFA COMERCIAL), este último também administrador da TRANSAEX, cabe mencionar que sua inclusão ocorreu diante dos vários indícios que estão apostos nos autos, os quais conduzem, com força de prova, à constatação de que concorreram para a infração. Nesse sentido é a jurisprudência do saudoso Aliomar Baleeiro, já citada acima, segundo a qual indícios vários e concordantes são prova.

Além disso, cabe citar que a sua inclusão no pólo passivo, com a ciência dos termos da autuação, tem o salutar efeito de possibilitar aos mesmos o direito ao contraditório e à ampla defesa, inclusive neste próprio processo administrativo, tomado completo conhecimento da infração que é imputada às empresas aliada à oportunidade de trazer à colação todos os elementos de que dispõem a seu favor, antes mesmo de uma possível execução fiscal, na qual possam ter contra si um redirecionamento da ação.

Diante dessas evidências, devem responder solidariamente pelo lançamento formalizado pelas autoridades administrativas: a empresa ALFA COMERCIAL, a empresa TRANSAEX e o seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto; a empresa SBF; Luiz Fernando Pinto, como sócio administrador da ALFA COMERCIAL, e como administrador da TRANSAEX.

Em relação aos recursos interpostos pela; STRUCTURE PRESENTES E DECORAÇÕES LTDA. (fls. 1831 e seguintes); HOMMAGE COMÉRCIO DE PRESENTES (fls. 1879 e seguintes); e IMAGE PRESENTES LTDA. (fls. 1905 e seguintes), não foi apresentado nenhum fato ou argumento novo que afaste a decisão recorrida, de modo que proponho mantê-la integralmente. Cumpre anotar que a DOMI COMERCIAL LTDA desistiu do Recurso Voluntário. Transcrevo trecho da decisão e piso, o qual adoto como minha razão de decidir.

A solidariedade das empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, segundo a fiscalização (fl. 17/18), ocorreu, em suma, em virtude de os recursos para fechamento dos contratos de câmbio e também para o pagamento dos tributos da importação terem sido efetuados pela citada empresa, e em virtude de as mercadorias relativas às DI's incluídas na autuação terem sido a ela direcionadas logo após o desembaraço.

As empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, alegaram em suas defesas, em suma, que deve ser afastada a inclusão da empresa como responsável solidária porque não existe base legal para isso; porque não têm nenhuma relação com exportador no estrangeiro; porque a responsabilidade somente cabe a quem é importador e como as impugnantes não são importadores junto com a ALFA COMERCIAL, não cabe a solidariedade; porque uma falha material de contabilidade da ALFA COMERCIAL não é o bastante para que a empresa seja considerada solidária; porque a mera antecipação de pagamentos não é bastante que sejam consideradas solidárias; porque a pena de perdimento deve ser responsabilidade exclusiva da ALFA COMERCIAL, não podendo as empresas serem responsabilizadas por ato falho do importador; porque não tinham qualquer interesse na situação anterior à sua operação de compra e que compõe o fato gerador da antecedente obrigação tributária; que procederam de forma legal ao adquirir as mercadorias da ALFA COMERCIAL; porque não houve qualquer benefício para as empresas, decorrente da infração; que as empresas não têm ligação umas com as outras, localizando-se em praças diversas;

Também não assiste razão às empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE.

Conforme já destacado acima, ao contrário do que alegam a DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, a fiscalização ao afirmar a prática vedada da ocultação do real adquirente, não autuou sem provas, nem se baseou em meras conjecturas ou mera suposições, nem apenas em uma eventual falha na contabilização das operações, nem diligenciou apenas sobre a contabilidade da ALFA COMERCIAL, nem se baseou unicamente na antecipação dos recursos feito pelas empresas à ALFA COMERCIAL, nem apenas na ausência de prova de negociações com o exterior, nem se utilizou de presunções. A prática da infração foi devidamente fundamentada pela fiscalização, a qual se baseou em provas indiciárias fortes e contundentes, que em nenhum momento foram contrapostas pelas impugnantes, apesar do contraditório instaurado, e que não deixam dúvida quanto à vontade consciente dessas empresas e da real adquirente de realizarem tal artifício, sendo que o art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/1976, considera existente o dano ao erário nesses casos. Ao contrário do que alegado nas impugnações, a prova indicaria tem sim total aplicação no Direito Tributário e no Direito Aduaneiro. Nesse sentido é a jurisprudência, já citada acima, da lavra do saudoso Aliomar Baleeiro, segundo a qual indícios vários e concordantes são prova.

Desse modo, existe sim, base para a inclusão desses reais adquirentes como responsáveis solidários pela infração, ressalvada a questão da proporcionalidade, adiante mencionada. O fato de haver prova de seu relacionamento com os exportadores estrangeiros, como salientado acima, não desconstitui a infração, nem a solidariedade, já que estas se baseiam em outros indícios.

Não cabe afirmar que a responsabilidade pela infração deve ser imposta somente ao importador de direito, já que, pelas normas aduaneiras, aquela cabe a quem participa do ilícito, concorre para sua prática ou dele se beneficia, conforme adiante expandido.

Também descabe a alegação de que não havia interesse nas operações anteriores à aquisição de produtos da ALFA COMERCIAL, nem que não houve benefício com a infração, já que, como demonstrado acima, as reais adquirentes tinham interesse, enviando recursos para a ALFA COMERCIAL e efetivamente se beneficiaram com a infração. O fato de não haver prova da ligação entre as empresas também não desconstitui a infração, nem a solidariedade das empresas quanto à mesma, já que, como salientado, existem outros indícios de que concorreram, participaram e se beneficiaram com a irregularidade. Entretanto, em relação a isso, cabe analisar a questão da proporcionalidade, a qual será adiante discutida.

Portanto, tendo havido ocultação, e tratando-se de matéria aduaneira, existe, ao contrário do que afirmado pela DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, base legal para sua responsabilização solidária passiva. E, em se tratando de infração aduaneira, matéria de direito administrativo (direito público), essa responsabilidade decorre necessariamente de lei em sentido material, qual seja, o art. 95, incisos I e V, e seu parágrafo único, do Decreto-lei n.º 37/66, base legal do art. 603 do Decreto n.º 4.543/2002, dispositivo devidamente citado pela fiscalização no Relatório de Ação Fiscal, à fl. 15:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

V- conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Parágrafo único. 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 V (Lei n.º 10.637, de 2002, art. 27).

Portanto, sem necessidade de aplicação da analogia, já que não há lacuna legal no que se refere à responsabilidade conjunta por infração aduaneira, a solidariedade das empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, surge de maneira clara, uma vez que participaram e concorreram para a citada infração. Ora, os elementos fáticos apresentados pela fiscalização, e que, em conjunto, levam a concluir pela existência de ocultação, pela ALFA COMERCIAL, com auxílio da TRANSAEX, dos reais adquirentes (DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE,), deixam claro que empresas tinham interesse nessa situação, concorrendo para a citada infração, e dela se beneficiando, incidindo na responsabilidade conjunta prevista no inciso I do artigo 95 do Decreto-lei n.º 37/1966.

Essa conclusão é corroborada pela previsão contida no inciso V do mesmo artigo 95, que dispõe que devem responder pela infração, conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora. Também é pertinente ao caso o § único do citado art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966, baseado no artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, segundo o qual a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste, para efeitos de atribuir responsabilidade ao adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, inclusive quanto a infrações, conforme art. 95, inciso V do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 78 da MP nº 2.158-35/2001.

Além disso, dos indícios, vários e concordantes, depreende-se, conforme já citado, que as empresas DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, não desconheciam que estavam agindo de forma irregular, previamente acordada com a ALFA COMERCIAL, obtendo vantagens indevidas e dificultando os controles aduaneiros, estabelecidos de acordo com artigo 237 da Constituição Federal. Da mesma forma, conforme já alegado acima, não se pode aceitar o argumento dessas empresas, no sentido de que não obtiveram nenhuma vantagem, nem que não causaram ato lesivo a ninguém, nem ao erário. As vantagens já citadas acima deixam claro que as empresas tiveram participação na infração detectada.

Assim, nos autos existem elementos que provam que a empresa DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, contribuíram para a infração. A contratação dos serviços da TRANSAEX e, consequentemente, da ALFA COMERCIAL, para importar mercadorias sem estarem habilitadas, bem como a transferência dos valores para a ALFA COMERCIAL para pagamento da citada importação irregular, são fatos que demonstram que essas empresas concorreram para a infração, incidindo na responsabilidade conjunta prevista no art. 95, incisos I e V, e seu parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66, base legal do art. 603 do Decreto nº 4.543/2002.

Quanto aos sócios administradores das empresas empresa DOMI, AURORA DOMI, IMAGE, HOMMAGE e STRUCTURE, Júlio César Masutti, Letícia Lopes Mesquita Zica, Cyntia Fontes Lopes, Ricardo Fontes Lopes, Marc Libman, Reneé Libman e Alberto Pinto da Rocha Filho, não se encontram nos autos do presente processo, elementos concretos e objetivos que possam demonstrar, de forma inequívoca, terem os mesmos concorrido para a infração ou dela se beneficiado. Com efeito, não foi acostado aos autos nenhum documento que revele a participação pessoal na prática da infração, diferentemente dos aspectos já levantados e analisados relacionados a Paulo Eduardo Pinto. Desse modo, não pode ser aceita a inclusão dos citados sócios administradores, no lançamento em litígio, como responsáveis solidário, sem embargo de que, em uma futura execução fiscal, ou

noutra possível demanda, possa haver redirecionamento do processo para os citados sócios administradores, nos termos da Portaria nº 180/2010 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (publicada no DOU de 26/02/2010), bem como de que se possam obter elementos concretos que venham a estabelecer sua responsabilidade, numa eventual ação penal, em decorrência da representação fiscal para fins penais elaborada pelos autuantes.

Quanto à solidariedade de Luiz Fernando Pinto, conforme já aventado acima, apesar de, à fl. 18 do processo, ter sido considerado responsável solidário como administrador da empresa TRANSAEX, e, também, na qualidade de sócio administrador da empresa ALFA COMERCIAL, nada alegou quanto à solidariedade que lhe foi imputada, devendo, portanto, ser mantido no pólo passivo. Apesar de não ter impugnado, sua responsabilidade resulta do fato de o mesmo, sendo também administrador da TRANSAEX, ter participado dos fatos relacionados com a infração detectada, assinando pedido de habilitação no Siscomex (fls. 1000/1028); assinando contratos de câmbio (exemplo à fl. 05 do anexo I), assinando os livros comerciais e fiscais da empresa ALFA COMERCIAL (anexos VI e VII, exemplo à fl. 121), que registram, entre outras coisas, a movimentação de recursos e mercadorias, relacionada com a infração. Portanto, concorreu para a prática desta.

No que se refere à atribuição de responsabilidade solidária aos sócios administradores Paulo Eduardo Pinto (da TRANSAEX) e Luiz Fernando Pinto (da ALFA COMERCIAL), este último também administrador da TRANSAEX, cabe mencionar que sua inclusão ocorreu diante dos vários indícios que estão apostos nos autos, os quais conduzem, com força de provar, conforme jurisprudência de Aliomar Baleeiro, já citada acima, a constatação de que concorreram para a infração.

Além disso, cabe citar que a sua inclusão no pólo passivo, com a ciência dos termos da autuação, tem o salutar efeito de possibilitar aos mesmos o direito ao contraditório e à ampla defesa, inclusive neste próprio processo administrativo, tomando completo conhecimento da infração que é imputada às empresas aliada à oportunidade de trazer à colação todos os elementos de que dispõem a seu favor, antes mesmo de uma possível execução fiscal, na qual possam ter contra si um redirecionamento da ação.

Da proporcionalidade das operações e da limitação quanto à solidariedade Cumpre examinar, a questão suscitada pelos impugnantes IMAGE, por seu sócio administrador Marc Libman, pela empresa HOMMAGE, por seus sócios administradores Reneé Libman e Alberto Pinto da Rocha Filho, e pela empresa DOMI e por Letícia Lopes Mesquita Zica e Cyntia Fontes Lopes, suas sócias administradoras; bem como pela empresa AURORA DOMI e Ricardo Fontes Lopes, seu sócio administrador, que se refere à determinação, com base nos elementos de prova constantes dos autos e nos demonstrativos elaborados pela autoridade fiscal, dos valores efetivos, que cabem

a cada responsável solidário, da multa lançada por meio do Auto de Infração de fls. 02/08.

De acordo com a descrição dos fatos contida no Relatório de Ação Fiscal de fls. 09/20, que faz parte integrante do Auto de Infração, a exigência tributária foi motivada pela constatação de que, da análise das operações verificadas, realizadas pela empresa ALFA COMERCIAL, conforme consta no citado Relatório de Ação Fiscal, à fl. 09, verificou-se que esta pessoa jurídica:

foi usada para encobrir operações das empresas Domi Comercial Ltda, Lopes Damázio Ltda, Image Presentes Ltda, Hommage Comércio de Presentes Ltda e Structure Presentes e Decorações Ltda, que são os verdadeiros adquirentes das mercadorias constantes das DI acima transcritas".

No mesmo Relatório de Ação Fiscal, às fls. 18/19, consta, no subitem "Da proporcionalidade nas Operações":

Tendo em vista que as empresas, reais adquirentes das mercadorias, não dividiram de forma igualitária o produto das importações feitas pela Alfa; na DEMONSTRAÇÃO 03 (fls. 55 a 57), é mostrado o volume de recursos enviados por cada uma delas.

No total, foram enviados pelas empresas recursos da ordem de R\$ 2.343.018,66 (dois milhões, trezentos e quarenta e três reais, e sessenta e seis centavos), na proporção abaixo descrita.

EMPRESA	VALOR ENVIADO	PROPORÇÃO
DOMI COMERCIAL LTDA	439.673,95	18,77%
LOPES DAMÁZIO LTDA	437.839,55	18,69%
IMAGE PRESENTES LTDA	236.075,61	10,07%
HOMMAGE PRESENTES LTDA	66.414,53	2,83%
STRUCTURE PRESENTES E DEC. LTDA	1.163.015,02	49,64%
TOTAL ENVIADO	2.343.018,66	100,00%

De todo o já exposto nas linhas anteriores, pode-se deduzir que, apesar de estar provado, por indícios vários e concordantes, ter havido realmente ocultação dos reais adquirentes das mercadorias, bem como que estes não desconheciam essa ocultação, não se pode negar que realmente algumas empresas se utilizaram mais dos serviços da ALFA COMERCIAL e da TRANSAEX do que outras.

Assim, embora as empresas tenham entregado recursos para a ALFA COMERCIAL e receberam mercadorias provenientes de operações amparadas geralmente pelas mesmas declarações de importação, não há, nos presentes autos, provas de que todas eram

responsáveis por todas as mercadorias abrangidas pelas adições das declarações de importação incluídas no auto de infração.

Diante dessa situação, mister considerar que, apesar de a ALFA COMERCIAL e a TRANSAEX, e respectivos sócios administradores incluídos no processo, serem responsáveis solidários pela integralidade da exigência, aos demais solidários impõe-se estabelecer limite a tal responsabilidade, o qual deve ser determinado justamente pelo resultado da aplicação dos percentuais contidos no Relatório de Ação Fiscal lavrado em 2008, à fl. 19 do processo, acima transcritos, obtidos de acordo com os recursos enviados pelas empresas à ALFA COMERCIAL, sobre o valor do lançamento, que monta em R\$ 992.624,05.

Deve-se destacar que a utilização dos recursos discriminados às fls. 55/57 em prol das operações que resultaram no recebimento, por parte dos reais adquirentes acima citados, das mercadorias importadas objeto das declarações de importação incluídas no presente processo é fato incontrovertido.

É de se ressaltar, também, que a responsabilidade solidária dos sócios administradores que não apresentaram impugnação, Maria Angélica Damázio de Jesus Moretzsohn, da empresa AURORA DOMI, e Cristiane Maria Soares Masutti, da empresa STRUCTURE, deve, por coerência, restringir-se aos valores aos quais as empresas a que estão vinculados estão sujeitas.

Desse modo, deve-se estabelecer a responsabilidade solidária de cadasujeito passivo, de acordo com os valores constantes da seguinte tabela:

SUJEITO PASSIVO	PERCENTUAL	VALOR (R\$)
DOMI COMERCIAL LTDA	18,77%	186.315,53
LOPES DAMÁZIO LTDA (AURORA DOMI LTDA) e MARIA ANGÉLICA DAMÁZIO DE JESUS MORETZSOHN	18,69%	185.521,44
IMAGE PRESENTES LTDA	10,07%	99.957,24
HOMMAGE PRESENTES LTDA	2,83%	28.091,26
STRUCTURE PRESENTES E DEC. LTDA e CRISTIANE MARIA SOARES MASUTTI	49,64%	492.738,58
ALFA COMERCIAL, LUIZ FERNANDO PINTO, TRANSAEX e PAULO EDUARDO PINTO	100%	992.624,05

Diante do acima aventado, devem responder pelo lançamento formalizado pelas autoridades administrativas: a) pelo valor integral (100%), ou seja, R\$ 992.624,05, a empresa ALFA COMERCIAL; a empresa TRANSAEX; o seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto; e Luiz Fernando Pinto, como sócio administrador da ALFA COMERCIAL, e como administrador da TRANSAEX; b) por 18,77%, ou seja, R\$

186.315,53, a empresa DOM!; c) por 18,69%, ou seja, R\$ 185.521,44, a empresa AURORA DOMI e sua sócia Maria Angélica Damázio de Jesus Moretzsohn; d) por 10,07%, ou seja, R\$ 99.957,24, a empresa IMAGE; e) por 2,83%, ou seja, R\$ 28.091,26, a empresa HOMMAGE; f) por 49,64%, ou seja, R\$ 492.738,58, a empresa STRUCTURE e sua sócia Cristiane Maria Soares Masutti. Esta, juntamente com Maria Angélica Damázio de Jesus, por não terem apresentado impugnação, aceitam tacitamente a imputação que lhes foi feita, mas na proporção acima descrita.

E devem ter EXCLUÍDA a responsabilidade contra si os sócios administradores Letícia Lopes Mesquita Zica, Cyntia Fontes Lopes, da empresa DOM!;

Ricardo Fontes Lopes, da empresa AURORA DOM!; Marc Libman, da empresa IMAGE; Reneé Libman e Alberto Pinto da Rocha Filho, da empresa HOMMAGE; e Júlio César Masutti, da empresa STRUCTURE; todos por insuficiência probatória, ressalvado o disposto na Portaria PGFN n.º 180/2010 (DOU 26/02/2010).

Quanto à pretensão constante das impugnações da empresa IMAGE, e de seu sócio administrador Marc Libman, bem como da empresa HOMMAGE, e de seus sócios Reneé Libman e Alberto Pinto da Rocha Filho, referente a relevação da penalidade, trata-se de figura disciplinada no art. 4º do Decreto-lei n.º 1.042, de 21 de outubro de 1969, verbis:

"Art. 4º. O Ministro da Fazenda, em despacho fundamentado, poderá relevar penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência no recolhimento do imposto, atendendo:

I- a erro ou ignorância escusável do inferior, quanto à matéria de fato;

II - a eqüidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso.

sç 1º A relevação da penalidade pode ser condicionada à correção prévia das irregularidades que tenham dado origem ao processo fiscal.

,sç 2º O ministro da Fazenda poderá delegar a competência que este artigo lhe atribui".

Ocorre que a impugnação do lançamento instaurou a fase litigiosa da exigência fiscal, devendo ser processada nos termos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, como de fato estar a ocorrer no caso concreto, haja vista a peça impugnatória apresentada pelo contribuinte. O julgamento administrativo é uma faculdade posta à disposição do interessado que pode optar por exercê-la ou não. Todavia, cumpre esclarecer que as instâncias administrativas julgadoras não detêm competência legal para apreciar pedidos de relevação de penalidades.

A competência prevista no art. 4º do Decreto-lei n.º 1.042, de 21 de outubro de 1969 (art. 654 do Decreto n.º 4.543/2002) foi delegada ao Secretário da Receita Federal (Portaria MF n.º 214/1979) que,

por sua vez, a subdelegou ao Coordenador-Geral da COSIT, por meio da Portaria SRF n.º 262/1982. Assim, o exame acerca do atendimento dos pressupostos para a relevação da penalidade não pode ser efetuado por este julgador, sob pena de usurpação de competência da autoridade hierarquicamente superior.

Tampouco, neste estágio, pode ser alterado o rito processual para converter a impugnação apresentada em pedido de relevação de penalidade, encaminhando o processo à autoridade competente. Ademais, estando o presente julgamento sujeito a recurso, não se sabe se a penalidade será mantida pela última instância julgadora administrativa, o que se ocorrido tornará sem efeito o pedido de relevação. Assim, desejando prosseguir com o litígio nos termos do Decreto n.º 70.235, de 1972, após proferida decisão definitiva na esfera administrativa, o contribuinte, se for o caso, poderá formular o pedido de relevação de penalidade à autoridade competente para apreciação.

Diante do exposto, proponho negar provimento aos Recursos Voluntários.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira