



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10611.002826/2008-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-010.746 – 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: 21/10/2005, 07/11/2005, 12/12/2005, 11/01/2006, 20/01/2006, 03/05/2006, 21/06/2006, 07/07/2006, 28/07/2006, 10/08/2006, 30/08/2006, 28/09/2006, 19/10/2006, 08/11/2006, 27/11/2006, 11/12/2006, 12/12/2006

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 Nº 11.488/2007. APLICAÇÃO CUMULATIVA.

A imposição da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 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: 21/10/2005, 07/11/2005, 12/12/2005, 11/01/2006, 20/01/2006, 03/05/2006, 21/06/2006, 07/07/2006, 28/07/2006, 10/08/2006, 30/08/2006, 28/09/2006, 19/10/2006, 08/11/2006, 27/11/2006, 11/12/2006, 12/12/2006

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 nº 646/1992). A Comissária de Despachos equipara-se ao despachante aduaneiro, pois somente essas pessoas possuem a devida autorização, perante a Receita Federal do Brasil, para procederem a atos relativos às operações de despacho de importação/exportação. Se, tanto como pessoas físicas, quanto como pessoas jurídicas, demonstrarem interesse comum no fato gerador do imposto de importação e violarem essa proibição, respondem como responsáveis solidários, cabendo a exigência também contra eles dos tributos e multas nas operações de importação/exportação, concomitantemente com as penalidades pertinentes.

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. 08-18.001 – 7A Turma da DRJ/FOR (fls 600 e seguintes):

Trata o presente processo de auto de infração para exigência de crédito, em prol da União, no valor de R\$ 1.285.042,79, referente a conversão da pena de perdimento em multa referente às mercadorias importadas através das declarações de importação números 05/1202396-9, 05/1353588-2, 05/1143139-7, 05/1144868-0, 06/0037842-4, 06/0078025-7, 06/0505373-6, 06/0722280-2, 06/0793301-6, 06/0889688-2, 06/0943829-2, 06/1038802-3, 06/1167182-9, 06/1262529-4, 06/1352391-6, 06/1432974-9, 06/1432973-0, 06/1499370-3 e 06/1511462-2, em virtude de sua não localização por entrega a consumo, lavrado contra a empresa ALFA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA, CNPJ

42.826.727/0001-72, a qual denominaremos, a partir de agora, simplesmente ALFA COMERCIAL, tendo sido apontados como responsáveis solidários no Relatório de Ação Fiscal, à fl. 20 do processo: a empresa SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA, CNPJ 06.347.409/0001-65, a qual denominaremos, a partir de agora, simplesmente de SBF, e seu sócio administrador, Sebastião Vicente Bonfim Filho CPF 198.909.316-72; a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, CNPJ 68.506.7,65/0001-31, a qual denominaremos, a partir de agora, simplesmente TRANSAEX; seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, CPF 533.267.686-72, bem como seu administrador Luiz Fernando Pinto, CPF 628.131.026-87, também sócio administrador da autuada, ALFA COMERCIAL.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, à fl. 10, 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. 39/54), lavrado em 14/12/2007, resultado final do procedimento especial acima citado, a que foi submetida a empresa, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal n.º. 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. 39).

Quanto à constituição da empresa ALFA (subitem 3.1 - Da constituição da empresa), consta no Relatório lavrado em 2007, à fl. 41 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. 42 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 n.º. 646, de 09/09/1992).

No subitem 3.2 (Da integralização do Capital Social), do Relatório lavrado em 2007, fl. 42 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. 43 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. 43 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 ocorrera em 29/ 10/2004; e, na verdade, a abertura de sua conta corrente bancária ocorreu em 25/05/2004, com um depósito de R\$ 61.000,00.

A fiscalização apresenta tabela (fl. 43 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 coirente 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 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, 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 Comércio 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. As tabelas relacionadas à SBF constam no verso da fl. 45, na fl. 46, e no seu verso, bem como na fl. 47.

No item 5 (Da capacidade operacional, econômica e financeira) do Relatório lavrado em 2007 (fl. 48 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. 49), 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 se refere à ocultação do sujeito passivo, fl. 49 do processo, a fiscalização cita a IN-SRF 225/2002, que disciplina a importação por conta e ordem de terceiros, e seu artigo 4º., cuja base legal é o art. 23, V, do Decreto-lei n.º 1.455/1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei 10.637/2002, o qual preceitua a sujeição à pena de perdimento da mercadoria importada, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

À fl. 51, no citado Relatório, a fiscalização afirma que os fatos narrados se enquadram no art. 23, V, do Decreto-lei n.º 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, omitindo 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 n.º 4.543/2002), que consolidou a matéria no seu art. 618, inciso XXII.

A fiscalização afirma, no mesmo Relatório, ao final da fl. 51 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, por presunção legal, conforme art. 23, inciso V, do Decreto-lei n.º 1.455/1976.

Conclui a fiscalização, no Relatório lavrado em 2007, à fl. 52 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. 53 do processo, foi proposto à Inspectora 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 n.º 1.455/1976, e seus parágrafos 1.º e 3.º, Luna 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 0615100-2008-00320-5, 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. 10/28), lavrado em 21/11/2008, que faz parte integrante dos autos de infração constantes do presente processo, e em cuja introdução (fl. 10 do processo) afirma-se que a ação fiscal teve por objeto efetuar a conversão da pena de perdimento em multa, relativamente às mercadorias importadas através das DI's 05/12023 96-9, 05/1353588-2, 05/1143139-7, 05/1144868-0, 06/0037842-4, 06/0078025-7, 06/0505373-6, 06/0722280-2, 06/0793301-6, 06/0889688-2,» 06/0943829-2, 06/1038802-3, 06/1167182-9, 06/1262529-4, 06/1352391-6, 06/1432974-9, 06/1432973-0, 06/1499370-3 e 06/1511462-2, 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. 39/54), ao final do procedimento especial da IN-SRF 228/2002, amparado pelo MPF 0615100-2007-00126-8, efetuado em desfavor da ALFA COMERCIAL.

Nesse Relatório lavrado em 2008, no item 2 (Das irregularidades apuradas motivadoras do perdimento aqui aplicado), informa-se que a fiscalizada foi usada para encobrir operações da empresa SBF, verdadeira adquirente dos produtos importados através das DI's acima citadas. Essas importações teriam sido todas financiadas pela SBF, sendo a ela remetidas logo após o desembarço, conforme análise das notas fiscais de entrada e de saída da ALFA COMERCIAL, emitidas em número sequencial e com as mesmas quantidades, apostas nos anexos I, II e III do processo.

Tais operações teriam se iniciado em 04/08/2005, com o depósito de R\$ 121.677,00 (fl. 02 do anexo IV) efetuado pela SBF, em favor da ALFA COMERCIAL, bem como o fechamento de um contrato de câmbio, de n.º 05/010734, no valor de R\$ 116.015,88.

Essas operações estão registradas na contabilidade da ALFA COMERCIAL (fl. 02 do anexo IV, fl. 03 e 48 do anexo V, e fl. 02 a 23 do anexo I).

Não foi localizada a contabilização dos valores dos fretes interacionais, do seguro, das despesas portuárias, com despachante aduaneiro, dentre outras, inerentes às operações, mas existem recursos suficientes para isso provenientes do real adquirente. Tais pagamentos, ou foram contabilizados de forma genérica (não agregando as despesas às DI uma a uma) ou foram efetuados pela TRANSAEX, empresa de assessoria aduaneira pertencente ao mesmo grupo da ALFA COMERCIAL, dividindo com ela o mesmo endereço e administrador, que se

responsabiliza pelos despachos aduaneiros e pagamento dos custos a eles inerentes, mantendo com a ALFA COMERCIAL intenso fluxo monetário (fls. 06, 12, 20, 27, 35, 36, 96 a 104 do anexo V).

Na Demonstração das Operações, anexa ao Relatório de 2008 (fls. 22 a 28), estão detalhados os recursos recebidos da empresa SBF, os quais foram utilizados para o fechamento de câmbio, pagamento de tributos aduaneiros e valores de fretes e seguros internacionais, que, apesar de não estarem escriturados separadamente, constam de todas as DI.

Segundo este Relatório, lavrado em 2008, às fis. II, a fiscalização, com base no que já foi constatado no Relatório lavrado em 2007, afirma que as operações em relevo seriam, na verdade, por conta e ordem, e, conforme artigo 27 da Lei n.º 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.

Em 02/10/2007, a SBF foi intimada a esclarecer o motivo de se utilizar dos serviços da ALFA COMERCIAL em vez de efetuar, ela mesma, as importações diretamente, bem como o motivo dos pagamentos antecipados (fls. 56/59). Nos esclarecimentos prestados, fls. 61/63, a SBF afirmou que tais operações se devem ao expertise da empresa ALFA COMERCIAL, que encontrando boas oportunidades de negócios de materiais esportivos no mercado externo, buscou no Brasil potenciais clientes, tendo a SBF se interessado por ser uma empresa de destaque nacional neste segmento. Para isso, solicitou apenas que lhe fosse conferido o direito de preferência de aquisição das mercadorias, sendo que a ALFA COMERCIAL concordou desde que a primeira prestasse garantia para a realização dos negócios, o que também foi aceito pela SBF; daí o motivo dos depósitos antecipados.

A fiscalização, à fl. 12, afirma que os citados depósitos, não se tratam de garantia, mas de antecipação de pagamento, já que os recursos são utilizados pela ALFA COMERCIAL para pagamento da própria mercadoria a ser vendida, o que se toma mais claro ainda quando se vê que toda mercadoria importada é repassada ao real adquirente imediatamente, com a nota fiscal de saída sendo emitida com as mesmas quantidades da nota fiscal de entrada e sendo encaminhada ao mesmo imediatamente após o desembarço.

Quanto aos motivos que levaram a SBF a se utilizar da ALFA COMERCIAL para importar, os auditores afirmam, à fl. 13, que se deveram, primeiro, ao fato de a SBF não possuir, naquele momento, registro no Siscomex, o que só veio a ocorrer posteriormente (fl. 64/65), contrariando os controles aduaneiros previstos no art. 36 da IN SRF n.º 455/2004, substituído pelo art. 26 da IN SRF n.º 650/2006.

Os auditores, também seguindo o que consta no Relatório lavrado em 2007, afirmam, também, às fls. 13, que a real adquirente teve um ganho ao utilizar o estratagema acima, vez que deixou de ser equiparada a contribuinte do IPI, bem como, com a ocultação, houve presunção de dano ao erário, por força do inciso V do artigo 23 do Decreto-lei n.º 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 § 1.º e 3.º do mesmo artigo 23 do Decreto-lei n.º 1.455/1976).

Tendo em vista que a empresa, intimada, informou que as mercadorias importadas tinham sido comercializadas, a fiscalização, às fls. 16, aduz que, conforme o artigo 73 e parágrafos 1.º e 2.º da Lei n.º 10.833/2003,

para a aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-lei n.º 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. 16/20, a fiscalização cita o art. 124, inciso I do CTN, segundo o qual são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; cita o artigo 135, inciso III do CTN, que dispõe que são pessoalmente responsáveis pelos créditos relativos a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Cita, ainda, o artigo 137, inciso I, do CTN.

A fiscalização cita, ainda, o artigo 603, incisos I e V do Decreto n.º 4.543/2002 (RA/2002), baseado no artigo 95, incisos I e V, 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. 18/20, com base nos fatos apurados no Relatório, as seguintes empresas, através de seus sócios administradores, atuaram através da empresa ALFA COMERCIAL:

- a SBF, pela análise dos extratos bancários da empresa Alfa, nos quais ficou demonstrado que os depósitos para fechamento de contratos de câmbio e para pagamento de tributos provinham daquela empresa; além disso, em análise das notas fiscais de venda da ALFA COMERCIAL, verificou-se que são repetidas as mesmas quantidades das NF de entrada, além de serem emitidas em número subsequente e com margens de lucro que pouco ultrapassam os custos. Também não foi apresentado pela ALFA COMERCIAL nenhum documento para comprovar as negociações com os supostos fornecedores; outra evidência de que a SBF se utilizou da ALFA COMERCIAL decorre da análise de operações elencadas à fl. 19, retiradas da Demonstração das Operações (fls. 28/29), através das quais é mostrado o adiantamento de recursos para a efetivação de duas importações, das quais uma foi concluída em parte (DI 06/1352391-6), e a outra não se efetivou, sendo os recursos devolvidos à real adquirente.

- 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 de Ação Fiscal lavrado em 2008, à fl. 20, informa-se que, para a implementação da sujeição passiva solidária, lavrou-se “Termo de Sujeição Passiva Solidária, através dos quais foram incluídos no pólo passivo da exigência, além da empresa ALFA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA:

- a empresa SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA, CNPJ 06.347.409/0001-65, e seu sócio administrador, Sebastião Vicente Bonfim Filho CPF 198.909.316-72;

- 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 atuada, ALFA COMERCIAL.

Da impugnação da responsável solidária, SBF e de SEBASTIÃO VYCENT E BONFIM FILHO, seu sócio administrador Cientificados, a empresa SBF e o seu sócio administrador Sebastião Vicente Bonfim Filho, de Termos de Sujeição Passiva Solidária; ambos em 28/11/2008 (fls. 89/90, os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 30/12/2008 (fls. 517/546), cujos argumentos constam nos seguintes termos:

Da ilegitimidade passiva dos impugnantes 1. são partes ilegítimas para figurar no pólo passivo, já que a SBF adquiriu as mercadorias no mercado interno, sem operação de importação por encomenda, não havendo sequer indícios de efetivos prejuízos ao erário, e porque o fisco não comprovou a culpabilidade de empresa no que se refere ao ilícito;

2. a inclusão da pessoa física de Sebastião Vicente Bonfim Filho no pólo passivo é ainda mais arbitrária, tendo em vista que não há qualquer indício de sua participação nos fatos narrados pela fiscalização;

Da ilegitimidade passiva da SBF 3. Apesar de o § 2º. do art. 73 da Lei nº 10.833/2003 determinar que a multa ora combatida seja exigida mediante lançamento de ofício e processada e julgada nos termos da legislação que rege a exigência dos demais créditos tributários da União, a verdade é que sua natureza jurídica jamais pode ser de crédito tributário;

4. assim, não tendo a multa aduaneira que se pretende aplicar a natureza jurídica de crédito tributário, isso afasta por completo a aplicação dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN;

5. tendo o Código Tributário Nacional, ao disciplinar os conceitos de obrigação e crédito tributário (normas gerais em Direito Tributário) sido recepcionado como lei complementar pela Constituição Federal (art. 146, inciso III), a Lei 10.833/2003 não tem o condão de alterar-lhe o significado ou mesmo de tratar de matéria semelhante; ainda o CTN pudesse ser aplicado à espécie, não pode ocorrer a responsabilidade solidária da SBF com base no art. 124, I, conforme fundamentos que apresenta; _ 7. o fisco deveria comprovar a responsabilidade da SBF em uma das modalidades previstas no CTN (caso ele fosse aplicado), ou seja, se por sucessão (arts. 131 a 133), de terceiros (arts. 134 e 135), ou por infrações (arts. 136 e 137), para somente então pretender aplicar o art. 124, inciso I do CTN, graduando tal responsabilidade em solidária ou não;

8. ademais, conforme será abordado no tópico próprio, não há nos autos prova inequívoca de que as operações de importação tenham ocorrido por encomenda da SBF ou por conta e ordem dela, sendo as aquisições decorrentes apenas de simples aquisição no mercado interno;

9. não há possibilidade de responsabilização da impugnante no caso dos autos, vez que é simples adquirente de boa-fé no mercado interno, em operações não encomendadas e sem que tenha sido sequer comentada a hipótese de conluio com o importador;

10. apresenta ementas de acórdãos do STJ que tratam de presunção de boa-fé do adquirente, no caso de aquisição de mercadorias no mercado interno, mediante nota fiscal;

Da ilegitimidade passiva do Sr. Sebastião Vicente Bonfim Filho 11. todas as alegações acima podem ser aplicadas no sentido de demonstrar a impossibilidade do citado sócio figurar no pólo passivo da lide;

12. mas sua ilegitimidade é ainda mais evidente porque, primeiramente, ainda que se pudesse aplicar o CTN ao caso em comento, isso somente seria possível na presença de “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”;

13. assim, somente poderiam ser considerados com “interesse comum”, portanto, supostamente responsáveis solidários, aqueles que efetivamente atuaram como responsáveis da Autuada, participando de operações que geraram o suposto recolhimento a menor (o que nem mesmo foi constatado), não bastando simplesmente a qualidade de sócio;

14. apresenta ementa do TRF 4”. Região no sentido de que o interesse comum a que se refere o art. 124, inciso I, do CTN, não é revelado pelo interesse econômico, mas pelo interesse jurídico; assim não é possível a aplicação deste artigo ao citado sócio;

15. também não pode ser aplicado o art. 135, inciso III, do CTN, pois o direcionamento da autuação contra diretores, gerentes, ou representantes legais da pessoa jurídica somente pode ocorrer desde que comprovada a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos, e, no presente caso, a fiscalização se eximiu de comprovar suas alegações, chamando o impugnante para integrar a demanda simplesmente porque figura no Contrato Social como administrador da SBF;

16. o mero não pagamento de tributos, conforme doutrina e jurisprudência, não acarreta infração à lei, para os fins colimados no art. 135 do CTN;

17. além dos argumentos acima, os dispositivos no CTN invocados pela fiscalização, bem como o art. 603 do Regulamento Aduaneiro não podem ser aplicados de forma isolada para fins de constatação da responsabilidade tributária, pois a idéia de culpabilidade do agente deve estar presente e ser inequivocamente comprovada, sempre que o Estado quiser impor uma sanção;

15. em matéria de sanções, é necessário se afastar por completo a responsabilidade objetiva, inclusive no que se refere a penalidades aduaneiras, já que não se compatibiliza com um Estado Democrático de Direito a punição por mero resultado;

16. o princípio da culpabilidade é de suma importância quando se trata de sanções aduaneiras, tendo em vista que em matéria de direito sancionador jamais poderá haver penalidade objetiva, não se podendo falar, em nosso ordenamento jurídico, em aplicação de pena para aquele que não realizou o ato ilícito, que não pode ser considerado como agente da conduta típica;

17. dessa forma, não sendo cabalmente comprovada pelo Fisco a culpabilidade de cada agente, não há que se falar na inclusão dos Impugnantes do no pólo passivo do auto de infração ora combatido, em especial, o Sr. Sebastião Vicente Bonfim Filho, eis que nos autos não há uma menção sequer de sua participação nos atos que deram origem ao processo;

Da inexistência de interposição fraudulenta - da aquisição das mercadorias no mercado interno 18. conforme informações prestadas anteriormente pela Autuada, inexistiu no caso em comento interposição fraudulenta. A SBF não pode ser considerada como a real importadora das mercadorias. Apesar de sui generis, as operações realizadas entre a SBF e a ALFA COMERCIAL não representaram qualquer irregularidade, caracterizando-se por operações no mercado interno plenamente comprovadas através de documentação farta, inclusive com o recolhimento dos tributos devidos;

19. o ponto nevrálgico da operação é justamente o fato de que a SBF apresentava uma garantia à ALFA COMERCIAL para que tivesse preferência na aquisição, no mercado interno, dos produtos que importadora trazia do exterior, tendo sido essa garantia que levou a fiscalização a considerar que, na verdade, a real importadora seria a SBF e não a ALFA COMERCIAL. Entretanto, não é essa a verdade que promana dos autos;

20. a diferença entre antecipação de pagamento e a garantia é clara; a liberalidade do importador em trazer do exterior as mercadorias que pretendesse, sob as condições que pretendesse, fato inadmissível nos casos de importação por encomenda ou por conta e ordem; tais institutos não poderiam ter sido equiparados para fins de aplicação da sanção pretendida; .

21. no caso dos autos, era a ALFA COMERCIAL quem efetivamente realizava a aquisição das mercadorias no exterior, procedendo segundo sua expertise, seu conhecimento de mercado e sua análise do perfil de seus próprios clientes, dentre eles a SBF;

22. prestando a garantia devida, a SBF teria prioridade em adquirir os itens importados pela ALFA, decidindo qual deles pretendia comprar no mercado interno. Se a ALFA COMERCIAL utilizava a própria garantia como capital de giro para adquirir as mercadorias, esse fato não pode ser imputado à SBF; o fato de a fiscalização afirmar que não foi apresentada uma única correspondência trocada entre as partes, tais como: e-mails, faxes, para comprovar as negociações da ALFA COMERCIAL com os supostos fornecedores, tais problemas não são de responsabilidade da SBF, mera adquirente no mercado interno; mas, ainda que esse fato justificasse a aplicação da multa, deve ser afastado pela comprovação das negociações, efetuada pela ALFA COMERCIAL;

24. a desconsideração das importações realizadas pela ALFA, baseada em indícios perfunctórios, caracteriza-se em uma presunção vaga, que somente prevaleceria da forma como determinada pela fiscalização se a impugnante não tivesse instaurado o contencioso administrativo, impugnando o auto de infração e anexando provas inequívocas da regularidade de seus procedimentos;

25. assim, não há que se falar em inversão do ônus da prova, devendo a Administração produzir provas acerca da ocorrência fática do evento descrito no fato jurídico, não só na esfera administrativa, mas também na judicial;

26. o Código de Processo Civil deve ser subsidiariamente empregado na seara administrativa-fiscal, devendo ser aplicado, no caso, o art. 333, I, desse diploma, que determina expressamente que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

27. o fato constitutivo do direito de lançamento do Fisco Federal decorre da suposta interposição fraudulenta, sendo que a ele incumbe o ônus probatório e, diga-se de passagem, essa prova, conforme demonstrado, deve ser robusta, capaz de demonstrar cabalmente que inexistiu efetiva entrada de mercadorias;

28. assim, não resta dúvida de que a SBF é mera adquirente no mercado interno, não havendo que se falar em comprovação de simulação ou fraude, devendo o lançamento ser julgado totalmente improcedente; - ' - Da ausência de subsunção da suposta conduta do agente à norma sancionatória - infringência ao princípio da tipicidade 29. sempre que se manifestar o caráter sancionador do Estado, e' indispensável a observância do Princípio da Tipicidade, corolário do Princípio da

Legalidade, que determina que a Administração Pública, ao manejar sua competência punitiva, ajuste-se com precisão, à descrição típica da norma que prevê a infração;

30. as hipóteses em que é legalmente possível a aplicação da pena de perdimento, segundo a ótica da fiscalização, no caso em comento, estão expressamente elencadas no artigo 23 c/c § 1º. e art. 26, ambos do Decreto-lei n.º 1.455/1976; assim, qualquer conduta que não se encaixe exatamente em uma das hipóteses exaustivas previstas nos dispositivos legais acima, não pode ser punida, ressaltando-se que não é vedada a utilização da analogia para que a conduta do suposto infrator seja enquadrada nas citadas hipóteses;

31. comparando-se as hipóteses contidas na norma (artigo 23 do Decreto-lei n.º 1.455/ 1976), resta evidente que nenhuma das mesmas foi verificada para que se pretenda aplicar, validamente, a consequência pretendida (sanção); assim, restando indevida a subsunção da suposta conduta do agente à norma sancionatória, resta inaplicável a multa ora questionada, até mesmo porque, em matéria de penalidade, prevalece o cânone interpretativo do in dúbio pro reo;

Da inexistência de dano ao erário 32. a pena de perdimento (e sua conversão em multa) é completamente incabível no caso em comento, devido à inexistência de prejuízos ao Fisco;

33. a pena de perdimento somente pode ser aplicada quando há dano ao erário, fato que, em hipótese alguma, pode ser verificado no caso em comento, já que todos os tributos foram recolhidos;

34. caso houvesse dano ao erário, tal irregularidade obrigatoriamente constaria do Auto de Infração; o caso dos autos não se trata de ausência ou recolhimento a menor de tributos;

35. apresentam jurisprudência relacionada com pena de perdimento e dano ao erário;

36. requerem que sejam conhecidas as impugnações, sendo-lhe dado provimento integral a fim de afastar completamente a penalidade ora exigida, seja pela ilegitimidade passiva dos impugnantes, ou mesmo pela incorrência do ilícito capaz de culminar na referida sanção;

37. protesta pela realização de quaisquer tipos de prova e pela juntada de novos elementos capazes de elidir o feito fiscal.

Da impugnação da responsável solidária- TRANSAEX e de PAULO EDUARDO PINTO, seu sócio administrador Cientificados, a empresa TRANSAEX e o seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, de Termos de Sujeição Passiva Solidária; ambos em 27/11/2008 (fls. 91/92), os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 24/12/2008 (fls. 98/ 127), 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.º 9.613/1998, Portaria MF n.º 350/2002, IN-SRF n.º 228/2002;

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

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

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

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

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

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

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

Da operação de importação própria II. 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. 109, 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 descaracterizar a importação própria;

17. sustentam que, apesar de terem sido feitos depósitos na conta bancária da impugnante pelos seus clientes, não se pode afirmar que toda a operação realizada no comércio exterior pela impugnante foi mediante a

utilização de recursos de terceiros, estando configurada a importação por conta destes; 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;

18. afirmam que a lisura e a boa fé da impugnante estão plenamente evidenciadas através do processo de habitação no SISCOMEX, que foi apresentado, analisado e deferido pela Administração Fazendária, permitindo sua atuação no comércio exterior, inclusive tendo deferido o aumento do volume das operações pertinentes às transações internacionais pretendidas; no citado processo a Receita Federal efetuou minuciosa análise fiscal, analisando a capacidade operacional e os recursos da empresa, tendo sido informado, como endereço o mesmo da empresa Transaex; assim, 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 habitação no SISCOMEX, ao mesmo foi anexado o Contrato de Prestação de Serviços firmado com a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, já sendo, portanto, do conhecimento da Autoridade Lançadora que as duas empresas atuavam em conjunto;

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

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

Da ausência de identidade entre os fatos e a norma punitiva 22. informam que, a não prevalecer, por hipótese, os argumentos até agora explanados, impugna a legalidade da multa aplicada. Isso porque na estrutura da norma prevista no art. 23 do Decreto-lei 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 0 dolo integra o tipo. Não se pode considerar criminosa uma ação que não preenche todos os requisitos previstos abstratamente na norma; além disso, tais requisitos devem estar provados para que a imputação seja admitida; .

24. transcrevem o art. 23 e parágrafos 1º a 3º do Decreto-lei n.º 1.455/1976, bem como o artigo 72 da Lei n.º 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 inexistente nos autos a prova do elemento doloso, necessário para a configuração do ilícito; porque efetivamente não houve intuito doloso; e, se a intenção da impugnante fosse ocultar os reais adquirentes, não deixaria isso evidenciado em seus registros contábeis;

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

29. sustentam que, em matéria de penalidade, o ordenamento pátrio não tolera analogias ou interpretações extensivas, especialmente para imputar a alguém a responsabilidade pela sua prática; na questão em relevo, está patente a diferença entre a presunção abstrata do art. 23 do DL n.º 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 impropriedade 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 impropriedade material de sua concretização;

Da aplicação do artigo 33 da Lei 11.488/2007 34. no caso de não acolhimento das razões já expostas, 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 elos autuantes, não podem ser considerados idênticos. Assim, em relação à empresa autuada, não há como se atribuir a responsabilidade integral e universal 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 conseqüente 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 PEV T O, seu sócio administrador Cientificada do lançamento a empresa ALFA COMERCIAL, em 03/12/2008 (fl. 03), e o seu sócio administrador Luiz Fernando Pinto, de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 27/11/2008 (fl. 93), os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 24/12/2008 (fls. 303/329). Cabe observar que, a não ser pelo item 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.

É o relatório.

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: 21/10/2005, 07/11/2005, 12/12/2005, 11/01/2006, 20/01/2006, 03/05/2006, 21/06/2006, 07/07/2006, 28/07/2006, 10/08/2006, 30/08/2006, 28/09/2006, 19/10/2006, 08/11/2006, 27/11/2006, 11/12/2006, 12/12/2006

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 OU MULTA QUE LHE É SUBSTITUTIVA. MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488/2007. APLICAÇÃO CUMULATIVA.

A imposição da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 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: 21/10/2005, 07/11/2005, 12/12/2005, 11/01/2006, 20/01/2006, 03/05/2006, 21/06/2006, 07/07/2006, 28/07/2006, 10/08/2006, 30/08/2006, 28/09/2006, 19/10/2006, 08/11/2006, 27/11/2006, 11/12/2006, 12/12/2006.

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: 21/10/2005, 07/11/2005, 12/12/2005, 11/01/2006, 20/01/2006, 03/05/2006, 21/06/2006, 07/07/2006, 28/07/2006, 10/08/2006, 30/08/2006, 28/09/2006, 19/10/2006, 08/11/2006, 27/11/2006, 11/12/2006, 12/12/2006

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

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.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Foram apresentados recursos voluntários da Alfa Comercial Importadora e Exportadora Ltda. (fls. 664 e seguintes), da TRANSAEX ASSESSORIA LTDA. (fls. 690 e seguintes) e da SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA., (fls. 715 e seguintes), e , nos quais apresentam-se questões que serão analisadas no voto que segue.

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, 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.

Veamos 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972.(Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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, daí a se afirmar, data máxima vênia, 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, Qresumir 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 houve nenhuma: dificuldade por parte da Recorrente de apresentar tais documentos ao ilustre 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 vênua, 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 interposição fraudulenta 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. Torna-se, assim, imprescindível examinar se a documentação referenciada pelas suplicantes afasta a caracterização de 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 da empresa CONTROL TEST (considerada real adquirente) 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 afluada 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 à empresa e a um de seus sócios administradores, e, ainda, ao sócio administrador da ALFA COMERCIAL, também administrador da TRANSAEX, a condição de responsáveis solidários pela multa em comento.

(...)

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. 41), a empresa acima foi constituída em 26/03/1992. No mesmo Relatório, à fl. 42, consta que, na oitava alteração contratual, ocorrida em 20/08/2004, na qual consta 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 Fenando Pinto, que também era administrador da empresa TRANSAEX.

Conforme consta no mesmo Relatório, à fl. 42, 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 n.º 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 com uma DI, destinada à FLASAN (fl. 43), 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, verso da fl. 42/43 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. 11, 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. 41 do processo, 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. 43 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 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 ocorrera 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 n.º 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. 43/44).

No item 4 do Relatório lavrado em 2007, à fl. 43 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. 43 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	1.600,00	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. 44, 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 desembarço 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 Ú'ls. 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 Comércio 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.

A respeito das tabelas referentes à empresa SBF, constantes do verso da fl.

45 até a fl. 47, a fiscalização aduz, à fl. 47, que essa empresa foi intimada a esclarecer o motivo de não fazer as importações diretamente e também o motivo dos pagamentos antecipados. A empresa informou que isso se devia à expertise da ALFA COMERCIAL, e, quanto aos pagamentos, referiam-se a garantia.

A fiscalização, à fl. 47, refuta:

”(...

Analisando os esclarecimentos fica uma dúvida qual a diferença entre antecipação de pagamento e a prestação de garantia para a concretização de um negócio e sendo que esta garantia é feita em dinheiro? A resposta é nenhuma quando se visualiza na contabilidade da importadora que a mesma se utiliza dos recursos, dados em garantia, para pagamento da própria mercadoria a ser vendida fica claro que isso é uma antecipação de pagamento e mais claro fica ainda quando se vê que toda a mercadoria importada é repassada ao real adquirente imediatamente com a nota fiscal de saída sendo emitida com as mesmas quantidades da nota fiscal de entrada e sendo encaminhadas ao mesmo imediatamente após o desembarço. A Não resta dúvida que nestas operações entre as duas empresas ocorreu a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, SBF Comércio de

Produtos Esportivos Ltda, que delas se beneficiou ao deixar de ser equiparado a contribuinte do IPI, nos termos do inciso I do artigo 9º. do Decreto n.º 4.544/2002 (Regulamento do IPI), além de adquirir mercadoria importada, presumidamente por conta e ordem sem estar habilitado a operar no Siscomex, o que só veio a ocorrer em 07/12/2006. ” Quanto às operações com a empresa Arcelor RPS - Luxembourg, conforme subitem 4.1.2 do Relatório lavrado em 2007 (fl. 47 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 desembarçariam diretamente suas mercadorias, enquanto aqueles sem registro, ou por interesse próprio, a mercadoria seria desembarçada no nome da ALFA e, logo em seguida, faturada para o cliente já como produto nacionalizado.

A De acordo com fiscalização, à fl. 48 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 No item 5 (Da capacidade operacional, econômica e financeira) do Relatório lavrado em 2007 (fl. 48 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. 49, 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 TRAJVSAEX, 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 preiúzo

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. 49 do processo, a fiscalização afirma, à fl. 50:

“(…)

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 C»-)

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. 10/21),

lavrado em 21/II/2008, que faz parte integrante dos autos de infração constantes do presente processo, e em cuja introdução (fl.10 do processo) afirma-se que a ação fiscal teve por objeto efetuar a conversão da pena de perdimento em multa, relativamente às mercadorias importadas através das DI's 05/1202396-9, 05/1353588-2, 05/1143139-7, 05/1144868-0, 06/0037842-4, 06/0078025-7, 06/0505373-6, 06/0722280-2, 06/0793301-6, 06/0889688-2, 06/0943829-2, 06/1038802-3, 06/1167182-9, 06/1262529-4, 06/1352391-6, 06/1432974-9, 06/1432973-0, 06/1499370-3 e 06/1511462-2, 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 da empresa SBF, verdadeira adquirente dos produtos importados através das DI's acima citadas. Essas importações teriam sido todas financiadas pela F LASAN, sendo a ela remetidas logo após o desembaraço, conforme análise das notas fiscais de entrada e de saída da ALFA COMERCIAL, emitidas em número seqüencial e com as mesmas quantidades, apostas nos anexos I, II e III do processo.

As operações iniciam-se em 04/08/2005, com o depósito de R\$ 121.677,00 (fl. 02 do anexo IV), em favor da ALFA COMERCIAL, bem como com o fechamento do contrato de câmbio de nº 05/010734, no valor de R\$ 116.015,88, sendo todas elas registradas na contabilidade da ALFA COMERCIAL (fl. 02 do anexo IV; fls. 03 e 48 do anexo V; e fls. 02 a 23 do anexo I).

Segundo o Relatório lavrado em 2008, à fl. II do processo, na "Demonstração das Operações, anexa ao Relatório, às fls. 22/28, estão detalhados os recursos recebidos da empresa SBF pela ALFA COMERCIAL, utilizados para fechamento de câmbio, pagamento de tributos aduaneiros e valores de fretes e seguros internacionais.

Nesse Relatório, à fl. 11, a fiscalização afirma:

"Chama a atenção nestas operações iniciais a antecedência com que as antecipações foram feitas; contratos de câmbio liquidados em agosto tiveram as importações efetivadas nos meses de outubro e novembro de 2005,' o que só foi possível graças aos repasses de recursos efetuados pela, empresa real adquirente, à fiscalizada. " Não foi localizada a contabilização dos valores dos fretes internacionais, do seguro, das despesas portuárias, com despachante aduaneiro, dentre outras, inerentes às operações, mas existem recursos suficientes para isso provenientes do real adquirente. Tais pagamentos, ou foram contabilizados de forma genérica (não agregando as despesas às DI . uma a uma) ou foram efetuados pela Transaex - Assessoria Ltda, CNPJ: 68.506.765/000J-31 (empresa de assessoria aduaneira pertencente ao mesmo grupo da Alfa, dividindo com ela o mesmo endereço e administrador), que se responsabiliza pelos despachos aduaneiros e pagamento dos custos a eles inerentes, mantendo com a

fiscalizada um intenso fluxo monetário (fls. 06, 12, 20, 27, 35, 36, 96 a 104 do anexo V).

Em seguida, a fiscalização aduz, à fl. 11, a respeito da Demonstração das Operações (fls. 22/28):

« A utilização desta demonstração visa mostrar que os recursos que financiaram as operações não eram da fiscalizada e que as mercadorias eram repassadas à SBF logo após o desembaraço. Entretanto, a mesma não retrata a realidade plena, uma vez que não foram localizados todos os custos inerentes às operações, como já relatado acima, porém o saldo restante é suficiente para o pagamento de todas essas obrigações além da remuneração da fiscalizada t.l.,

A Pode-se constatar que todos os contratos de câmbio fechados referiam-se a mercadorias adquiridas pela SBF Comércio de Produtos Esportivos Ltda, tais mercadorias eram encaminhadas a esta empresa tão logo fossem desembaraçadas pela fiscalizada. Fica nítido também que todos os recursos que financiaram as operações são do real adquirente das mercadorias (cópias das operações nos anexos I, II e III; extratos bancários anexo I V e registro nos livros contábeis no anexo V).

" 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 n.º 10.637/2002, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste. No caso, não teriam sido seguidas as instruções sobre esse tipo de operação previstas na IN-SRF 225/2002, tendo havido, portanto, ocultação do real adquirente.

Os auditores, também seguindo o que consta no Relatório lavrado em 2007, afirmam, às fls. 12/13, que a real adquirente teve um ganho ao utilizar o estratagema acima, vez que, além de importar sem estar habilitada no Siscomex, o que somente ocorreu em 24/10/2006 (fls. 64/65), contrariando os controles aduaneiros, esquivou-se da equiparação a contribuinte do IPI, bem como, com a ocultação, houve presunção de dano ao erário, por força do inciso V do artigo 23 do Decreto-lei n.º 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 n.º 1.455/1976).

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 sinalizaram, 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, e de seus sócios administradores a nonna 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. 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 n.º 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 n.º 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 da SBF. 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 desembarço diretamente para a SBF, sendo as notas de entrada e de saída emitidas em número seqüencial, com as mesmas quantidades, e em datas próximas; o repasse antecipado dos recursos, da SBF para a ALFA COMERCIAL, a serem aplicados nos fechamentos de câmbio relativos às DI's objeto de autuação, entre outros. É inegável que os recursos das importações eram da SBF. Também é notório que, sem esses recursos, a ALFA COMERCIAL não teria capacidade financeira para efetuar as importações. Além disso, o art. 27 da Lei n.º 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 n.º 37/1966, com redação dada pelo art.

78 da Medida Provisória n.º 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 outra pessoa jurídica, chamada adquirente (SBF), 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 n.º 225/02; IN SRF n.º

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 é cabível a afirmação da SBF de que não houve qualquer irregularidade nas operações entre ela e a ALFA COMERCIAL e que apresentava uma garantia para que tivesse preferência na aquisição, no mercado interno, dos produtos que a ALFA COMERCIAL importava. A citada garantia, se houvesse, deveria, para valer a respeito de terceiros, estar prevista contratualmente e registrada, na época apropriada, em cartório, conforme prescreve o art. 221 da Lei n.º 10.406/2002 (Código Civil); entretanto nada foi apresentado pelos impugnantes quanto a isso. Além disso, se as transferências de recursos da SBF para a ALFA COMERCIAL fossem a título de garantia, teriam a natureza jurídica de arras ou sinal, prevista nos artigos 417 a 420 da Lei n.º 10.406/2002 (Código Civil de 2002).

Estes dispositivos retratam o que a doutrina distingue em arras confirmatórias e arras penitenciais. Quando ajustadas estas últimas, existe a possibilidade de retratação (art. 420), servindo a garantia como indenização, descabendo indenização suplementar. Nas arras confirmatórias, que parece ser a alegada pela SBF, não há possibilidade de retratação; as arras confirmam o contrato, antecipam o pagamento e fixam previamente perdas e danos eventuais, podendo haver indenização suplementar; e, devem ser, no caso de execução, restituídas ou computadas na prestação devida, se do mesmo gênero da principal, conforme parte final do art. 417 do Código Civil de 2002, abaixo transcrito:

“Art. 417. Se, por ocasião da conclusão do contrato, uma parte der à outra, a título de arras, dinheiro ou outro bem móvel, deverão as arras, em caso de execução, ser restituídas ou computadas na prestação devida, se do mesmo gênero da principal. De acordo com Silvio de Salvo Venosa, o artigo 417 do Código Civil de 2002 destaca a função de início de pagamento ou confirmação do negócio. Afirma, ainda, esse autor, que o sinal em dinheiro, que é a modalidade mais comum, deve ser computado no l' Direito civil, Vol. II, Teoria geral das obrigações e teoria geral dos contratos, 7a. ed., p. 328.

pagamento do preço total, e, se as arras tiverem sido dadas em coisa diversa do objeto do negócio, sobressai-se a sua função confirmatória e deve ser restituída, se houver a execução do contrato.

Ora, no caso em comento, as antecipações da SBF eram representadas por depósitos em conta corrente da ALFA COMERCIAL, ou seja, o equivalente a dinheiro, o que indica que deveriam ser, a prevalecer as alegações da SBF, princípio de pagamento, já que do mesmo gênero da obrigação principal da SBF (pagamento das mercadorias). Só que as antecipações eram inclusive superiores aos valores referentes aos contratos de câmbio a serem fechados, como ocorreu, por exemplo, na transferência eletrônica direta (TED), no valor de R\$ 121.677,00 (fl. 02 do anexo IV) efetuada, em 04/08/2005, pela SBF, na conta corrente

da ALFA COMERCIAL, para fechamento do contrato de câmbio n.º 05/010734 (fl. 02/05 do anexo I), no valor de R\$ 116.015,88, retratados em tabela apresentada, à fl. 22 do processo, e contabilizados no Razão da ALFA COMERCIAL, conforme fl. 03 do anexo V. Assim, sendo até mesmo superiores ao objeto do contrato, não poderiam ser princípio de pagamento.

Portanto, não se tratavam de garantia, mas de antecipações de pagamento das importações, puras e simples.

Quanto aos e-mails apresentados pela TRANSAEX e pela ALFA COMERCIAL, e sócios, citados pela SBF e seu sócio, cabe dizer, inicialmente, que, conforme afirmado no Relatório de Ação Fiscal, à fl. 10, 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. 39/54.

A citada IN SRF 228/2002, preceitua, no art. 4.º, que:

“Art 4.º 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 II - 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. 39, que a ação fiscal propriamente dita teve início em 04/04/2007, através de Termo de Início de Ação Fiscal n.º 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, verificase, às fls. 414 e 420, que há mensagem do exterior solicitando custo de frete internacional no Brasil; há mensagem de “TRANSAEX Lorena Sudano”, informando que está sendo preparada instruções para abertura de carta de crédito (letter of credit); ou seja, verifica-se que algumas mensagens se referem a aspectos relacionados com a logística, e com procedimentos

Além disso, o e-mail das pessoas que enviam as mensagens ao exterior, ou recebem mensagens, é “TRANSAEX Lorena Sudano” ou “TRANSAEX - Paula Pimentel”, o que indica que essa pessoa é

da TRANSAEX, e não da ALFA COMERCIAL. Assim, essas mensagens não garantem que não tenha havido negociação da SBF 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 da SBF.

Também são incabíveis as alegações da ALFA COMERCIAL, da TRANSAEX, da SBF, 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 n.º 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 n.º 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, o verdadeiro adquirente (SBF), 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 ALFA COMERCIAL, TRANSAEX, e a SBF, além dos sócios, a fiscalização ao afirmar a prática da ocultação do real adquirente, não se baseou em meras conjecturas, nem em indícios perfunctórios, constituindo-se em presunção vaga, mas em provas indiciárias fortes e contundentes, obtidas em análise percuciente, que em nenhum momento foram contrapostos 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. Aliás, quanto aos indícios, assim prescreve a seguinte jurisprudência, incontáveis vezes reproduzida, da lavra do saudoso Aliomar Baleeiro:

“SIMULAÇÃO. INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA” (RE n.º 68006/1\IG.

Publicado no Diário da Justiça de 14/11/1969). Assim, a fiscalização, de forma oposta ao que alega a SBF, 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.

. Desse modo, diante do quadro indiciário acima, não pode ser aceita a alegação da SBF de que sua relação com a ALFA COMERCIAL ocorreu simplesmente em virtude da busca por excelentes possibilidades comerciais, tratando-se de mera adquirente no mercado interno. Além disso, as citadas garantias

existentes nas operações entre as empresas não foram comprovadas, não condizendo com a realidade, conforme acima demonstrado, e, ocultar, de forma deliberada, os reais adquirentes de produtos importados não pode ser considerada uma irregularidade meramente formal. Outrossim, o recolhimento dos tributos incidentes na importação não 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.

A conduta da SBF, descrita nos autos, leva à convicção de que, na verdade, tinha consciência da irregularidade. Assim, a SBF, ao enviar recursos para a ALFA COMERCIAL para fechamento antecipado dos contratos de câmbio, ao receber as mercadorias importadas diretamente do desembaraço, aliado ao fato de que não possuía habilitação para importar, não poderia desconhecer que estava 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, como já aventado acima, está em debate, entre outros diversos interesses, 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 n.º 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 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.

A empresa SBF obteve 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 n.º 2.158-35/2001, que deu nova redação ao art. 32 e 95 do Decreto-lei n.º 37/66); não ser equiparada a estabelecimento industrial (art. 79 da MP n.º 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 n.º 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).

Assim, 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, 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 ter se valido da ALFA COMERCIAL para importar, sem estar habilitada, 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. 64/65): o envio de recursos para fechamento antecipado do câmbio (fls. 19 e anexos IV e V); o recebimento das mercadorias diretamente do desembarço (notas fiscais constantes dos anexos I a III), e as vantagens irregulares obtidas acima citadas. Nesse sentido prescreve a jurisprudência de Aliomar Baleeiro, já citada acima, segundo a qual indícios vários e convergentes são prova.

Quanto à jurisprudência judicial apresentada pela SBF, no sentido de que a aquisição, no mercado interno, de mercadoria importada, com nota fiscal, gera a presunção de boa fé do adquirente, a conduta da empresa, pelo que se depreende dos autos, não se amolda aos citados julgados. Isso porque, nesses acórdãos, referem-se somente a presunção relativa de boa fé, cabendo prova em contrário. É o que ocorre no presente processo administrativo, em que os indícios acima apontados provam que a SBF tinha conhecimento e participou da irregularidade. Tanto sabia, que enviou recursos para fechamento de câmbio (fls. 19 e anexos IV e V); recebeu as mercadorias diretamente do desembarço (notas fiscais constantes dos anexos I a III); obteve as vantagens indevidas acima citadas e, além disso, importou, através da empresa ALFA COMERCIAL, sem estar habilitada, 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 a SBF agiu de boa fé.

Portanto, a presunção de boa-fé citada na jurisprudência apresentada pela empresa 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 da empresa SBF. A seguinte jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da 4ª Região está de acordo com esse entendimento:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. MERCADORIA IMPORTADA. PENA DE PERDIMENTO. ORIENTAÇÃO ASSENTADA NO STJ NO SENTIDO DO SEU AFASTAMENTO, ANTE A BOA-FÉ DO ADQUIRENTE.

**REGIME MATERIAL PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.
SÚMULA 7/S T.I.**

1. É orientação assentada nesta Corte aquela segundo a qual a boa-fe' do adquirente de mercadoria importada, que se presume por sua compra em estabelecimento regularmente estabelecido e mediante nota fiscal, afasta a pena de perdimento do bem, imposta em decorrência de sua irregular entrada no país.

2. No caso em exame, porém, não há afirmação pelo acórdão do Tribunal a quo sobre a caracterização da boa-fé do adquirente, cuja investigação demandaria reexame do suporte probatório dos autos, encontrando óbice na orientação contida na Súmula 7/ST.]. Não pode o recurso especial, por essa razão, ser conhecido.

3. Voto pelo provimento do agravo regimental.

A (STJ, AgRg no REsp n.º 535.536/PR, Ministro TEOR] ALBINO ZAVASCKI, primeira turma, julgado em 28/10/2003, DJ 10/05/2004, p. 178)

~ r PENAL E PROCESSUAL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VEÍCULO APREENDIDO. COMPROVADA A PROPRIEDADE DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. TERCEIRO DE BOA-FÉ.

1. A pena de perdimento de veículo utilizado em contrabando ou descaminho, somente se justifica se demonstrada, em procedimento regular, a responsabilidade do seu proprietário na prática criminosa. 2. In casu, o bem foi adquirido pelo réu mediante contrato de financiamento com alienação fiduciária em favor de instituição financeira. Diante disso, e inexistindo qualquer elemento indicando a participação desta nas atividades ilícitas perpetradas, revela-se de rigor a restituição, já que plenamente caracterizada a figura do 'terceiro de boa-fé'.

Precedentes.

(TRF da 4ª Região, ACR n.º 2004. 71.04.007653-0/RS, Rel. Des. Federal Elcio Pinheiro de Castro, 8ª Turma, julgado em 11/05/2005, public. no DJ de 25/05/2005, p.891). (Grifei)

Além disso, no caso, a empresa SBF, 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 atribuí-los, com a colaboração da TRANSAEX, à ALFA COMERCIAL, empresa notoriamente desprovida de recursos e de capacidade operacional e financeira, detendo capital irrisório, 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), do verdadeiro adquirente dos produtos importados (SBF).

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 n.º 1.455/1976, e a penalidade pecuniária estabelecida no art. 33 da Lei n.º 11.488/2007 exprimem censuras autônomas, conseqüentemente, são passíveis de aplicação cumulativa. Como já visto, a presente atuação 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 n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (grifez)

Analisando 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 segundo Recurso Voluntário, transcrevo trecho da decisão recorrida, o qual também adoto:

Da responsabilidade solidária da TRANSAEX, de seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, da SBF, de seu sócio administrador Sebastião Vicente Bonfim Filho, bem como de Luiz Fernando Pinto, sócio administrador da ALFA COMERCIAL A fiscalização considerou a TRANSAEX, e seu sócio administrador, Paulo Eduardo Pinto; a SBF e seus sócio administrador Sebastião Vicente Bonfim Filho, bem como Luiz Fernando Pinto, sócio administrador da ALFA COMERCIAL, como responsáveis solidários, conforme fls. 16/20.

A TRANSAEX e seu sócio administrador foram responsabilizadas solidariamente (fl. 16/20), 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 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.

Os arts. 14 e 16, inciso III, do Decreto n.º 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 n.º 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. 20, 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 comissão 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 defensiva 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 Comissão 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 a própria ALFA COMERCIAL que está se defendendo, e não a TRANSAEX. É o que ocorre no trecho da impugnação da TRANSAEX (fls. 113): “...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:

I - 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, pratique ou se beneficie dela.

No que diz respeito ao aspecto fático, a impossibilidade legal de a empresa TRANSAEX realizar operações de comércio exterior, que, ao contrário do que alegado, realmente ocorre, já que esta empresa é equiparada a despachante aduaneiro, é apenas mais um dos indícios que apontam na direção do interesse comum da TRANSAEX, e de seu sócio administrador, na situação que resultou na infração, demonstrando 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 ng 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, conforme, avisos de recebimento (fls. 88 e 91), e alegado por essas empresas em suas defesas (fls. 113 e 314); o fato de o sócio administrador da ALFA COMERCIAL, Luiz Fernando Pinto, também ser administrador da TRANSAEX, conforme contratos sociais dessas empresas (fls. 334 e 135); 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. 40) para a realização de suas operações; a responsabilidade da TRANSAEX pelo despacho aduaneiro relativo à DI objeto de autuação; a saída do sócio Paulo Eduardo Pinto do quadro societário da empresa ALFA COMERCIAL, que ocorreu em 20/08/2004 (fl. 42), ao passo que a citada empresa começou a realizar as operações de importação citadas nos autos com uma DI da empresa FLASAN, registrada em 07/2004, (fl. 43), 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 pennitir a burla à vedação de

realizar, em nome próprio ou de terceiro, de exportação ou importação de quaisquer mercadorias ou exercer comércio intemo 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 seu 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 fonna 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; 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. 279/280); no contrato de comodato, em que a TRANSAEX disponibiliza uma das salas onde funciona, a sala de n.º 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. 281). Também se pode citar, 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.

Diante dessas evidências, ficou patente que a TRANSAEX, e seu sócio administrador, Paulo Eduardo Pinto, participaram ativamente nos negócios próprios da empresa atuada, relacionados com a infração, concorrendo para a pratica 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 'e' 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 interno.

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, conseqüentemente, 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 desembaraço, 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 normativo 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, conforme 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, 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.

. 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.

Diante do exposto, proponho negar provimento aos Recursos Voluntários.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira