



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10611.002830/2008-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-010.745 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2021
Recorrente ALFA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 02/02/2006

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: 02/02/2006

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. 08-18.004 – 7ª Turma da DRJ/FOR (fls 347 e seguintes):

Trata o presente processo de auto de infração para exigência de crédito, em prol da União, no valor de R\$ 5.330,81, referente a conversão da pena de perdimento em multa referente às mercadorias importadas através da declaração de importação número 06/0131625- 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. 16 do processo: a empresa CONTROL TEST ENGENHARIA LTDA, CNPJ 23.850.225/0001-32, a qual denominaremos, a partir de agora, simplesmente de CONTROL TEST, e seus sócios administradores, Marcos Antônio Nogueira (CPF 517.033.456-00) e José Reginaldo Diniz (CPF 635.694.186-34); a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, CNPJ 68.506.765/0001-31, a qual denominaremos, a partir de agora, simplesmente TRANSAEX; seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, CPF 533.267.686-72, bem como seu administrador

Luiz Fernando Pinto, CPF 628.131.026-87, também sócio administrador da autuada, ALFA COMERCIAL.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, à fl. 008 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. 28/41), lavrado em 14/12/2007, resultado final do procedimento especial acima citado, a que foi submetida a empresa, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal d. 0615100-2007- 00126-8.

Conforme o Relatório lavrado em 2007, a ação fiscal em desfavor da empresa ALFA COMERCIAL, teve início no dia 04/04/2007 (ciência do Termo de Início de Fiscalização), quando essa empresa foi intimada a prestar diversos esclarecimentos e apresentar seus livros e documentos. As situações que deveriam ser investigadas eram: a regularidade de seu funcionamento; a adequação de seu patrimônio e sua capacidade operacional em contraposição aos fluxos comerciais; e a autenticidade das transações efetuadas (fl. 28).

Ainda conforme o citado Relatório (fls. 28 a 41), a empresa apresentou a documentação solicitada no Termo de Início, em 24/04/2007, sem apresentar os documentos de sua constituição; foi intimada novamente em 31/05/2007, apresentando resposta em 08/06/2007;

em 28/06/2007 foi mais uma vez intimada, tendo sido solicitada, entre outras coisas, a comprovação da integralização do capital social, no valor de R\$ 50.000,00, cuja resposta ocorreu em 04/07/2007, tendo sido comprovada apenas a parte de R\$ 37.298,11, tendo sido declarado que o restante estava ainda a integralizar;

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

Em resposta, apresentada em 10/12/2007, a empresa declarou que já tinham sido vendidas.

*No item 3, "**Da verificação do efetivo e regular funcionamento**", do Relatório lavrado em 2007 (fl. 29 do processo), que compreenderia aspectos relacionados à regularidade de constituição (quadro societário), efetivo funcionamento da empresa e, também, análise de documentos que comprovariam*

a capacidade operacional — estrutura física e serviços— compatíveis com o tipo de atividade desempenhada, teriam sido constatadas diversas irregularidades, que indicavam a falta de capacidade da ALFA COMERCIAL, e sua dependência à empresa TRANSAEX.

Quanto à constituição da empresa ALFA (subitem 3.1 — **Da constituição da empresa**), consta no Relatório lavrado em 2007, à fl. 30 do processo, os dados desde sua constituição, que ocorreu em 26/03/1992, sendo que o senhor Paulo Eduardo Pinto ingressou na mesma em 01/12/1992, com a primeira alteração contratual.

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

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

De acordo com a fiscalização, no verso da fl. 30 do processo, a saída do Sr. Paulo Eduardo Pinto, sócio da empresa Transaex, da administração e do quadro societário da empresa ALFA, ocorreu em virtude da legislação vigente vedar ao Despachante Aduaneiro operar como importador ou exportador (artigo 10 do Decreto nº 646, de 09/09/1992).

No subitem 3.2 (**Da integralização do Capital Social**), do Relatório lavrado em 2007, no verso da fl. 30 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. 31 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. 31 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 já tinha ocorrido em 25/05/2004, com um depósito de R\$ 61.000,00.

A fiscalização apresenta tabela (fl. 31 do processo) que abrange o período de 25/05/2004 a 27/10/2004, contendo as colunas: data, recursos recebidos pela ALFA COMERCIAL, empresa remetente, valor referente ao fechamento de câmbio, empresas destinatárias (exportadores estrangeiros). Tal tabela deixa clara a coincidência entre depósitos efetuados pela empresa FLASAN na conta corrente da ALFA COMERCIAL e os valores para fechamentos de câmbios de importações.

A partir do ano de 2005, segundo consta no Relatório lavrado em 2007, no verso da fl. 31, as operações da ALFA COMERCIAL são mais complexas, pelo fato de existirem outros parceiros comerciais, dentre eles a empresa Arcelor. Mas, apesar disso, a sistemática das operações, segundo os Auditores, permanece a mesma. Para comprovar isso, apresentam duas tabelas semelhantes à acima destacada, só que envolvendo as empresas TBI do Brasil Produtos Mecânicos e Ferramentas Ltda e SBF Comércios de Produtos Esportivos Ltda. Apresentam também duas tabelas comparando, em termos de valores e datas, as notas fiscais de entrada na ALFA COMERCIAL com as notas fiscais de saídas para essas empresas.

*No item 5 **(Da capacidade operacional, econômica e financeira)** do Relatório lavrado em 2007 (fl. 35 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. 36), que a empresa informou "zero" em todas as linhas do Balanço Patrimonial nos anos-calendário de 2005 e 2006, e, no ano de 2004, existem informações somente sobre os valores do Ativo Permanente. Ou seja, as informações declaradas à RFB seriam incompatíveis com as lançadas nos registros contábeis da fiscalizada.

No item 6 do Relatório lavrado em 2007, que trata da comprovação da ocultação do sujeito passivo, fl. 36 do processo, a fiscalização cita a IN-SRF 225/2002, que disciplina a importação por conta e ordem de terceiros, e seu artigo 4º., cuja base legal é o art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo artigo 59 da Lei 10.637/2002, o qual preceitua a sujeição à pena de perdimento da mercadoria importada, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Às fls. 37/39, no citado Relatório, a fiscalização afirma que os fatos narrados se enquadram no art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, e seus parágrafos 1º., 2º. e 3º., com redação dada pelo artigo 59 da Lei 10.637/2002, o qual passou a incluir como dano ao Erário a ocultação do adquirente, vendedor ou sujeito passivo, punindo essa infração com a pena de perdimento (§ 1º.), e prevendo a conversão da pena de perdimento em multa, no caso de a mercadoria não ser localizada, ou ter sido consumida (§ 3º.). Cita, também, o Regulamento Aduaneiro de 2002 (Decreto nº 4.543/2002), que consolidou a matéria no seu art. 618, inciso XXII.

A fiscalização afirma, no mesmo Relatório, ao final da fl. 38 do processo, que cumpre observar que o recolhimento de tributos incidentes sobre as -importações não descaracteriza o dano ao Erário, que se configura, no caso vertente, conforme art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

Conclui a fiscalização, no Relatório lavrado em 2007, à fl. 39 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. 40 do processo, foi proposto à Inspetora da IRF/BHE a abertura de procedimento para a conversão do perdimento das mercadorias em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas, conforme art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, e seus parágrafos 1º. e 3º., uma vez tendo sido configurado o Dano ao Erário. Além disso, uma vez que os fatos descritos nesse Relatório identificariam situações que, em tese, poderiam configurar crime contra a ordem tributária, ficou assentado que deveria ser proposta Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos de Portaria do Secretário da Receita Federal.

Para cumprir as providências propostas no Relatório acima citado, o qual foi lavrado em 2007, amparado pelo MPF 0615100-2007-00126-8, foi iniciado, em 2008, novo procedimento, coberto pelo MPF 0615100-2008-00318-3, para efetuar a conversão da pena de perdimento em multa.

Esse segundo procedimento resultou, ao seu término, como já informado acima, em novo Relatório de Ação Fiscal (fls. 08/17), lavrado em 21/11/2008, que faz parte integrante dos autos de infração constantes do presente processo, e em cuja introdução (fl. 08 do processo) afirma-se que a ação fiscal teve por objeto efetuar a conversão da pena de perdimento em multa, relativamente às mercadorias importadas através da DI 06/0131625-2, 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. 28/41), ao final do procedimento especial da IN-SR'?

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 CONTROL TEST, verdadeira adquirente dos produtos importados através da DI acima citada. Essa importação teria sido toda financiada pela CONTROL TEST, sendo as mercadorias 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 (fls.73/74).*

Tal operação teria se iniciado em 13/01/2006, com o adiantamento de recursos, para toda a operação, no valor de R\$ 11.261,06,

efetuado pela CONTROL TEST, valor este que foi utilizado para o fechamento do contrato de câmbio de número 06/000834, no valor de R\$ 4.347,16, em 16/01/2006; e para pagamento dos tributos aduaneiros, no valor de R\$ 1.465,65. Também foi emitido um cheque de R\$ 1.684,33 para pagamento do ICMS da operação, no dia 03/02/2006 (contabilização às fls. 44/55).

À fls. 09 do processo, consta, no Relatório lavrado em 2008, um quadro no qual estão detalhados os recursos recebidos da empresa CONTROL TEST pela ALFA COMERCIAL, utilizados para fechamento de câmbio, pagamento de tributos aduaneiros e valores de fretes e seguros internacionais.

Segundo este Relatório, lavrado em 2008, às fls. 09, a fiscalização, com base no que já foi constatado no Relatório lavrado em 2007, afirma que as operações em relevo seriam, na verdade, por conta e ordem, e, conforme artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste. No caso, não teriam sido seguidas as instruções sobre esse tipo de operação previstas na IN-SRF 225/2002, tendo havido, portanto, ocultação do real adquirente.

Os auditores, também seguindo o que consta no Relatório lavrado em 2007, afirmam, à fl. 11, que o ganho auferido pela CONTROL TEST, real adquirente, foi efetuar operações de comércio exterior sem estar habilitada para isso, o que somente ocorreu em 30/08/2007 (fls. 75/76), burlando, com isso os controles aduaneiros previstos no art. 36 da IN SRF 455/2004, substituído pelo art. 26 da IN SRF 650/2006. Independentemente do motivo dessa empresa, ao se utilizar da ALFA COMERCIAL para importar, visou, segundo a fiscalização, ludibriar os controles aduaneiros. Além disso, com a ocultação, houve dano ao erário, por força do inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, o que acarretaria a pena de perdimento das mercadorias ou, no caso de impossibilidade de apreensão por não terem sido localizadas ou destinadas a consumo, a conversão em multa (conforme § 1º e 3º do mesmo artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976).

Tendo em vista que a empresa, intimada, informou que as mercadorias importadas tinham sido comercializadas, a fiscalização, às fls. 12/13, aduz que, conforme o artigo 73 e parágrafos 1º e 2º da Lei nº 10.833/2003, para a aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, deverá ser instaurado processo administrativo, sendo exigida mediante lançamento de ofício, processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.

No item 4 do Relatório lavrado em 2008 (Da Solidariedade Passiva), às fls. 13/16, 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.

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

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

Segundo a fiscalização, às fls. 15/16, com base nos fatos apurados no Relatório, as seguintes empresas, através de seus sócios administradores, atuaram através da empresa ALFA COMERCIAL:

- a CONTROL TEST, 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;

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

Assim, conforme o Relatório de Ação Fiscal lavrado em 2008, à fl. 16, 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 CONTROL TEST ENGENHARIA LTDA — CNPJ 23.850.225/0001-32 e seu sócios administradores Marcos Antônio Nogueira, CPF 517.033.456-0, e José Reginaldo Diniz, CPF 635.694.186-34;

-a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, CNPJ 68.506.765/0001-31, e seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, CPF 533.267.686-72, bem como seu administrador Luiz

Fernando Pinto, CPF 628.131.026-87, também sócio administrador da autuada, ALFA COMERCIAL.

Da impugnação da responsável solidária

-CONTROL TEST e de MARCOS ANTÔNIO NOGUEIRA e JOSE REGINALDO DINIZ, seus sócios administradores Cientificados, a empresa CONTROL TEST e os seus sócios administradores MARCOS ANTÔNIO NOGUEIRA e JOSÉ REGINALDO DINIZ, de Termos de Sujeição Passiva Solidária; a primeira em 28/11/2008 (fl. 102); o segundo em 01/12/2008 (fl. 103); e este último em 29/11/2008 (fl. 104), os três apresentaram conjuntamente suas impugnações, em 23/12/2008 (fls. 111/114), cujos argumentos constam nos seguintes termos:

- 1. as pretensões da fiscalização não condizem com a realidade dos fatos e a metodologia utilizada para decretar o perdimento das mercadorias importadas extrapola as normas aplicadas à espécie, não encontrando nenhuma amparo legal. Por isso, requerem, preliminarmente, a total improcedência do auto de infração;*
- 2. jamais se ocultaram de quaisquer responsabilidades na operação de importação das mercadorias, cometendo qualquer tipo de fraude e/ou simulação que pudessem caracterizar dano ao Erário;*
- 3. nos documentos e e-mails anexados pode-se certificar que a operação foi devidamente contratada nos termos legais, não existindo qualquer ato ilegal praticado pelos impugnantes, que possa caracterizar interposição fraudulenta de terceiros;*
- 4. se a ALFA COMERCIAL foi contratada pela CONTROL TEST para patrocinar a operação de importação das mercadorias e não o fez de acordo com as normas legais, é óbvio que somente a ela deverão ser aplicadas as penalidades decorrentes, e não à importadora das mercadorias e seus sócios, que sempre agiram na mais pura boa fé;*
- 5. de acordo com toda a documentação solicitada e enviada à ALFA COMERCIAL pela CONTROL TEST para a realização da operação de importação, verifica-se que quaisquer atos praticado em desacordo com as normas prescritas pela SRF são de inteira e exclusiva responsabilidade da ALFA COMERCIAL, e não da CONTROL TEST, que a contratou;*
- 6. mesmo estando a impugnante vinculada ao fato gerador (importação das mercadorias), jamais poderá ser-lhe atribuída a solidariedade legal presumida, em relação ao crédito tributário que ora se exige, vez que cumpriu todas as obrigações solicitadas pela ALFA COMERCIAL, contratada e credenciada pela SRF para executar operações de importação das mercadorias, tendo, inclusive, efetuado todos os pagamentos decorrentes a tempo e modo, conforme foi devidamente certificado pela própria fiscalização;*

7. quanto à alegação de que as condutas imputadas aos impugnantes caracteriza, em tese, crimes contra a ordem tributária, é no mínimo absurda e ilegal, até porque fatos indiciários não são provas, ferindo assim, o princípio do contraditório e da ampla defesa;

8. diante do exposto, pedem o cancelamento dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, com o consequente cancelamento do processo administrativo.

Da impugnação da responsável solidária

- **TRANSAEX e de PAULO EDUARDO PINTO, seu sócio administrador** Cientificados, a empresa TRANSAEX e o seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, de Termos de Sujeição Passiva Solidária; ambos em 28/11/2008 (fls. 105/106),

os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 24/12/2008 (fls. 138/166), 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 baseoti. a fiscalização: Lei nº 9.613/1998, Portaria MF nº 350/2002, IN-SRF no 228/2002;

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

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

Da ausência da corresponsabilidade solidária da empresa Transaex 6. discorrem que os autuantes, equivocadamente, incluíram a empresa Transaex como responsável solidária, porque se utilizou da ALFA COMERCIAL para burlar a vedação prevista no artigo 10 do Decreto nº 646/1992; porém, a Transaex é uma empresa comissária de despacho, e a vedação da norma citada

refere-se ao "despachante aduaneiro", ou seja, à pessoa física que exerce tal atividade;

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

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

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

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

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

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

13. argumentam que, quando o importador faz vir mercadorias do exterior, para seu próprio uso, ou para revenda a terceiros, visando lucro, sem que esses terceiros mantenham relação com o exportador, realizando os pedidos de compra no exterior, negociando preços, realizando o fechamento de câmbio, mantendo contato prévio de importação, trata-se da operação de importação direta; mas, se o motivo da importação foi uma encomenda de

terceiro, ou seja, o importadora traz a mercadoria, mas já teve as indicações prévias de um comprador, que manteve contatos no exterior com o exportador dos produtos e celebrou contrato prévio com o importador, a operação pode ser por conta e ordem de terceiros ou não;

14. afirmam, à fl. 149, 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 com dores dos produtos importados, nacionalizados e revendidos pela trading. Essa, por sua vez, como ocorre em grande parte do mundo, tem em tais contatos no exterior, importações, nacionalizações e revenda importante objetivo social, mantendo-se a partir de tais operações;

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

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

17. sustentam que, apesar de terem sido feitos depósitos na conta bancária da impugnante pelos seus clientes, não se pode afirmar que toda a operação realizada no comércio exterior pela impugnante foi mediante a utilização de recursos de terceiros, estando configurada a importação por conta destes; 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 habilitação no SISCOMEX, ao mesmo foi anexado o Contrato de Prestação de Serviços firmado com a empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, já sendo, portanto, do conhecimento da Autoridade Lançadora que as duas empresas atuavam em conjunto;

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

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

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

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

24. transcrevem o art. 23 e parágrafos 1º a 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, bem como o artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, e sustentam que são figuras típicas, de conceito rígido, que não admitem aplicação sem a comprovação do intuito doloso, de se

locupletar, de lesar o fisco, com atos e ações no intuito de ludibriar. 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 exhaustivamente 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 sme 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 inexistem nos autos a prova do elemento doloso, necessário para a configuração do ilícito; porque efetivamente não houve intuito doloso; e, se a intenção da impugnante fosse ocultar os reais adquirentes, não deixaria isso evidenciado em seus registros contábeis;

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

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

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

31. se for admitida a suposta responsabilidade imputada à impugnante, estaria legitimado o arbítrio e a insegurança e revogado o Estado de Direito, onde os atos do Executivo são regidos pelo princípio da legalidade, da moralidade, da publicidade, da 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 nº 1.455/1976;

32. sustentam que a aplicação de penalidade deve ter em vista sempre a tipicidade cerrada, e a inexistência de norma penal em branco a ser preenchida pela vontade de seus aplicadores, sendo imprescindível a ocorrência de perfeita subsunção entre a hipótese da norma e o fato concreto para que se possa aplicar a sanção prevista; de outra. forma, macula-se de ilegítima, porque ilegal e inconstitucional, além de 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 nº 11.488/2007, a pessoa que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de dez por cento do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00.*

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

36. transcrevem o art. 100 do Decreto-lei nº 37/1966, segundo o qual se do processo se apurar responsabilidade de duas ou mais pessoas, será imposta a cada uma delas a pena relativa à infração que houver cometido, e conclui que, com base nesse dispositivo, não poderia ser aplicada a pena de perdimento, e sua 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 nº 37/1966;

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

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

Da impugnação da empresa ALFA COMERCIAL e de LUIZ FERNANDO PINTO, seu sócio administrador Cientificada do lançamento a empresa ALFA COMERCIAL, em 03/12/2008 (fl. 02), e o seu sócio administrador Luiz Fernando Pinto, de Termo de Sujeição Passiva Solidária, em 28/11/2008 (fl. 107), os dois apresentaram conjuntamente sua impugnação, em 24/12/2008 (fls. 240/265). Cabe observar que, a não ser pelo item "***Da ausência da corresponsabilidade solidária da empresa Transaex***", essa impugnação é idêntica à apresentada conjuntamente pela empresa TRANSAEX e seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, já discriminada acima, motivo pelo qual deixa-se de relacionar, aqui, seus argumentos de defesa, os quais, por serem totalmente iguais, serão analisados em conjunto com os da TRANSAEX e do seu sócio administrador.

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: 02/02/2006 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: 02/02/2006

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: 02/02/2006

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

O despachante aduaneiro e seu ajudante estão proibidos de efetuar, em nome próprio ou no de terceiro, importação e exportação de quaisquer produtos, ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras (art. 10 do Decreto 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foram apresentados os seguintes recursos voluntários: ;

- Alfa Comercial Importadora e Exportadora Ltda. e Luiz Fernando Pinto (fls. 405/429);
- Transaex Assessoria Ltda. e Paulo Eduardo Pinto (fls. 430/452)

As questões constantes de ambos recursos serão analisadas no voto que segue.
É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

Os Recursos Voluntários apresentados por Alfa Comercial Importadora e Exportadora Ltda. e Luiz Fernando Pinto (fls. 405/429) e Transaex Assessoria Ltda. e Paulo Eduardo Pinto (fls. 430/452) são tempestivos e devem ser conhecidos.

Analisemos primeiro o Recurso Voluntário apresentado pela Alfa Comercial Importadora e Exportadora Ltda. e Luiz Fernando Pinto. O Recurso foi organizado nos seguintes itens:

I – Tempestividade

II – Dos Fatos

III – Do Direito

IV – Da operação de importação Própria

V- Da Ausência de Identidade entre os Fatos e a Norma Punitiva Aplicada

VI – Da Aplicação do artigo 33 da Lei no. 14.888/2007

VII – Do Pedido de Reforma da Decisão

Analisemos cada um deles.

I – Tempestividade

Quanto à tempestividade, cumpre lembrar que o Recurso Voluntário foi considerado tempestivo.

II – Dos Fatos

Neste item, a Recorrente relata que foi lavrado Auto de Infração contra a empresa e o sócio administrador Luiz Fernando Pinto e informa que houve impugnação.

III – Do Direito

Neste item, há referência à função deste CARF de aplicar a lei ao caso concreto e se menciona a questão em pauta, a ser decidida por este tribunal.

IV – Da operação de importação Própria

Aqui, a Recorrente discorre sobre duas modalidades de importação: importação por conta própria; e importação por conta e ordem. Defende que quando o importador faz vir mercadorias do exterior para seu próprio uso ou para revenda a terceiros, visando ao lucro, sem que esses terceiros tenham relação com o exportador (realizando pedidos de compra no exterior, negociando preços, realizando o fechamento do câmbio, mantendo qualquer tipo de contato prévio), trata-se de importação direta.

Menciona também que, se o motivo da importação foi uma encomenda de terceiro, quando o importador traz a mercadoria mas já teve asindicação prévia de um comprador que deseja recebê-la, realizou um contrato prévio com o importador, pode-se estar diante de um importação por conta e ordem de terceiro ou não.

Afirma que a Recorrente é real e única importadora. Que ela tem um carteira de clientes para os quais importa as mercadorias que acabam sendo revendidas para seus clientes. Que a relação entre a Recorrente é duradoura e próxima. Que existe uma previsão por parte do importador de quanto tempo as mercadorias revendidas durarão nos estoques dos compradores. Afirma a Recorrente que é com base nessas informações que faz vir produtos do exterior com tanta precisão, que os revende com muita rapidez e mantém muito baixos seus próprios estoques. Essa dinâmica, afirma a Recorrente, torna as empresas compradoras fiéis.

Assim, a Recorrente defende que não há um prévio compromisso firme com seus clientes que justificasse o enquadramento como importação por conta e ordem de terceiros. Assevera que se trata de uma importação promovida integralmente com recursos da Recorrente, que é esta que faz contato direto com os exportadores e que promove a nacionalização a revenda, havendo margem de lucro na operação.

A Recorrente 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.

A Recorrente afirma que não se enquadra em nenhum deles e reclama que a fraude ou simulação não foi comprovada.

Vejamos a base legal da tipificação:

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

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou

simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

(...)

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

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

*§ 3º As infrações previstas no **caput** serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº70.235, de 6 de março de 1972.(Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

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

Conforme se vê 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 aflorada a prática de ocultação. Ainda, traçou diagnóstico dando conta da

participação da empresa Comissária de Despachos Aduaneiros TRANSAEX, prestadora de serviços relacionados ao despacho aduaneiro vinculado às mercadorias do contribuinte, no que tange aos cometimentos em análise, creditando a ela, a seu sócio administrador, bem como 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. 30), a empresa acima foi constituída em 26/03/1992. No mesmo Relatório, no verso da II. 30, consta que, na oitava alteração contratual, ocorrida em 20/08/2004, a qual aparece como sendo a sétima, houve a saída do Sócio Paulo Eduardo Pinto, sócio administrador da empresa TRANSAEX ASSESSORIA LTDA, comissária de despachos, ingressando na sociedade o senhor Luiz Fernando Pinto, que também era administrador da empresa TRANSAEX.

Conforme consta no mesmo Relatório, verso da II. 30, a saída do senhor Paulo Eduardo Pinto da administração e do quadro societário da ALFA COMERCIAL ocorreu em virtude da vedação contida no art. 10, inciso I, do Decreto nº 646/1992, que proíbe o despachante aduaneiro de operar como importador ou exportador (aqui se pode acrescentar, de antemão, que a vedação também alcança as empresas Comissárias de Despacho, dada a teleologia da norma).

Deve-se observar, igualmente, que, conforme acima citado, a saída do sócio Paulo Eduardo Pinto do quadro societário da empresa ALFA COMERCIAL ocorreu em 20/08/2004; por outro lado, a citada empresa começou a realizar as operações de importação citadas nos autos com uma DI, destinada à FLASAN, 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. 30 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.

Ao discorrer sobre o efetivo e regular funcionamento da empresa ALFA COMERCIAL, no Relatório lavrado em 2007 (fl. 29 do processo), a fiscalização aduz que teriam ficado constatadas as seguintes irregularidades, que demonstram a falta de capacidade operacional dessa empresa:

"(..)

- a empresa Alfa funciona no mesmo local da empresa Transaex Assessoria Ltda. CNPJ: 68.506.765/0001-31, estando a sala tida como de uso da Alfa identificada como Transaex,..." ' "(..)*
- o sócio Luiz Fernando Pinto, sócio administrador da Alfa, é também administrador da Transaex, cujo objeto social é, sinteticamente, prestação de serviços aduaneiros, realizando todo trabalho relativo aos despachos aduaneiros da empresa Alfa, através da Transaex;*
- a empresa Alfa possuía, no início da fiscalização, uma única empregada que foi contratada em 12/07/2006. Durante o procedimento de fiscalização foi solicitada a devolução da ficha funcional desta funcionária fl. 138), para que fosse rescindido o seu contrato de trabalho. Na oportunidade foi informado a esta fiscalização que novo funcionário seria contratado, o que aparentemente não ocorreu até a presente data. Pode-se concluir que todos os trabalhos da Alfa, quando não realizados por funcionário próprio, são realizados pela Transaex.*

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

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

No mesmo Relatório (fl. 31 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 FLASÂN.

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 nº 18.551-5, foi

utilizado para o fechamento de um contrato de câmbio, com pagamento antecipado, no valor de R\$ 60.131,00, na mesma data, relativo a uma DI, registrada em julho de 2004, pela empresa ALFA, sendo a real adquirente a empresa FLASAN.

No item 4 do Relatório lavrado em 2007, à fl. 31 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. 31 do processo) que abrange operações da ALFA COMERCIAL com a empresa FLASAN no período de 25/05/2004 a 27/10/2004:

Na seqüência, a fiscalização, no Relatório, no verso da fl. 31, 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 fiscalização, 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 uni 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 (fls. 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, no verso da fl. 31, as operações da ALFA COMERCIAL são mais complexas, pe. existirem outros parceiros comerciais, dentre eles a empresa Arcelor. Mas, apesar disso, a sistemática das operações, segundo os Auditores, permaneceu a mesma. Para comprovar isso, apresentam duas tabelas semelhantes à acima destacada, só que envolvendo as empresas TBI do Brasil Produtos Mecânicos e Ferramentas Ltda e SBF Comércios de Produtos Esportivos Ltda. Apresentam também duas tabelas comparando, em termos de valores e datas, as notas fiscais de entrada na ALFA COMERCIAL com as notas fiscais de saídas para essas empresas.

Quanto às operações com a empresa Arcelor RPS — Luxembourg, conforme subitem 4.1.2 do Relatório lavrado em 2007 (fl. 34 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 desembarcariam diretamente suas mercadorias, enquanto aqueles sem registro, ou por interesse próprio, a mercadoria seria desembarcada no nome da ALFA e, logo em seguida, faturada para o cliente já como produto nacionalizado.

De acordo com fiscalização, à fl. 35 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. 35 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 sequência ao Relatório, a fiscalização afirma, à fl. 36, que:

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

A contabilidade da empresa não deixa dúvidas: quem, de fato, atua são as empresas **Reais Adquirentes e a TRANSAEX**, observa-se que apesar dos vultosos volumes de transações aqui mencionados; a empresa apresenta margens de lucro pírias, quase igualando seus custos (fls. 608 a 615), ocorrendo inclusive prejuízo operacional no ano de 2005, no valor de R\$ 15.327,51 (cópia d página 74 do livro Diário/200511. 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. 36 do processo, a fiscalização afirma, à fl. 37:

"(..)

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

Vale lembrar que o objetivo primordial da IN SRF 225/2005 é exatamente estabelecer os devidos controles sobre os verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas e intervenientes nas operações de comércio exterior, a fim de que sobre eles se exerçam as fiscalizações necessárias para se detectar, entre outros aspectos, a origem lícita dos recursos empregados, o devido recolhimento dos tributos internos incidentes sobre tais operações fiscais, inibindo-se, dessa forma, que empresas inidôneas venham a competir de forma irregular com aquelas legalmente estabelecidas. Verifica-se que a fraude se configura em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe a intenção de causar dano à Fazenda Pública. (..) o caso em tela enquadra-se perfeitamente nesse conceito, uma vez comprovada a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas mediante o ardil da simulação, com a plena caracterização do dolo, sendo tal ilícito inclusive definido legalmente como dano ao Erário. Portanto, não 1-esta 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 0615100-2008-00318-3, 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. 08/17), lavrado em 21/11/2008, que faz parte integrante dos autos de infração constantes do presente processo, e em cuja introdução (fl. 08 do processo) afirma-se que a ação fiscal teve por objeto efetuar a conversão da pena de perdimento em multa, relativamente às mercadorias importadas através da DI 06/0131625-2, 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 CONTROL TEST, verdadeira adquirente dos produtos importados através da DI acima citada. Essa importação teria sido toda financiada pela CONTROL TEST, sendo a ela remetidas logo após o desembaraço, conforme análise das notas fiscais de entrada e de saída da ALFA COMERCIAL, emitidas em número sequencial e com as mesmas quantidades (fls.73/74).*

Tal operação teria se iniciado em 13/01/2006, com o adiantamento de recursos, para toda a operação, no valor de R\$ 11.261,06, efetuado pela CONTROL TEST, valor este que foi utilizado para o fechamento do contrato de câmbio de número 06/000834, no valor de R\$ 4.347,16, em 16/01/2006; e para pagamento dos tributos aduaneiros, no valor de R\$ 1.465,65. Também foi emitido um cheque de R\$ 1.684,33 para pagamento do ICMS da operação, no dia 03/02/2006 (contabilização às fls. 44/55).

Segundo a fiscalização, à fl. 09, não foi localizada também a contabilização dos valores do frete internacional, do seguro, das despesas portuárias e com despachante aduaneiro; porém, há recursos suficientes para isso provenientes do real adquirente. Os respectivos pagamentos, ou foram efetuados pela ALFA COMERCIAL e contabilizados de forma genérica (não agregando as despesas às DI, uma a uma), ou foram efetuados pela TRANSAEX ASSESSORIA LTDA (empresa de assessoria aduaneira pertencente ao mesmo grupo da ALFA COMERCIAL e possuindo administrador em comum),

que se responsabiliza pelo despacho aduaneiro e pagamento dos custos a ele inerentes, mantendo com a fiscalizada intenso fluxo de recursos. "w."

A fiscalização apresenta a tabela abaixo (fl. 09 do processo) que abrange operações da ALFA COMERCIAL, com a CONTROL TEST, no período de 13/01/2006 a 02/02/2006:

DATA	RECURSOS RECEBIDOS (R\$)	EMPRESA REMETENTE	APLICAÇÃO DOS RECURSOS	SALDOS	HISTÓRICO DAS OPERAÇÕES
13/01/2006	11.261,06	CONTROL TEST		11.261,06	
16/01/2006			4.347,16	6.413,90	BGS BUREAU GERAL DE SERVIÇOS LTDA; C.C: 06/000834; DI: 06/0131625-2; NF: 406 (ENTRADA) e 407 (SAÍDA PARA A CONTROL TEST); DI REGISTRADA EM 02/02/2006
16/01/2006			188,91	6.224,99	DESP. BANCÁRIAS DO CONTRATO DE CÂMBIO 06/000834
02/02/2006			1.098,25	5.126,74	FRETE E SEGURO INTERNACIONAIS
02/02/2006			3.149,98	1.976,76	TRIBUTOS ADUANEIROS E CHEQUE DO ICMS DA DI 06/0131625-2

De acordo com a fiscalização (fl. 09), analisando-se o relatório acima pode-se constatar que o contrato de câmbio fechado referia-se a mercadorias adquiridas pela empresa CONTROL TEST; as mercadorias eram a ela encaminhadas tão logo fossem desembaraçadas pela ALFA COMERCIAL.

Segundo a fiscalização, os recursos que financiaram as operações são comprovadamente da real adquirente das mercadorias (cópia dos documentos relativos às operações às fls. 42 a 74). Segundo este Relatório, lavrado em 2008, às fls. 09/10, a fiscalização, com base no que já foi constatado no Relatório lavrado em 2007, afirma que as operações em relevo seriam, na verdade, presumivelmente por conta e ordem, e, conforme artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste. No caso, não teriam sido seguidas as instruções sobre esse tipo de operação previstas na IN-SRF 225/2002, tendo havido, portanto, ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

Os auditores, também seguindo o que consta no Relatório lavrado em 2007, afirmam, à fl. 11, que o ganho auferido pela CONTROL TEST, real adquirente, foi efetuar operações de comércio exterior sem estar habilitada para isso, o que somente ocorreu em 30/08/2007 (fls. 75/76), burlando, com isso os controles aduaneiros previstos no art. 36 da IN SRF 455/2004, substituído pelo art. 26 da IN SRF 650/2006. Independentemente do motivo dessa empresa, ao se utilizar da ALFA COMERCIAL para importar, visou, segundo a fiscalização, ludibriar os controles aduaneiros. Além disso, com a ocultação, houve dano ao erário, por força do inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, o que acarretaria a pena de perdimento das mercadorias ou, no caso de impossibilidade de apreensão por não terem sido localizadas ou destinadas a consumo, a conversão em multa (conforme § 1º e 3º do mesmo artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976).

Tendo em vista que a empresa, intimada, informou que as mercadorias importadas tinham sido comercializadas, a fiscalização, às fls. 12/13, aduz que, conforme o artigo 73 e parágrafos 1º e 2º da Lei nº 10.833/2003, para a aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976,

deverá ser instaurado processo administrativo, sendo exigida mediante lançamento de ofício, processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.

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 da DI em estudo.

*No caso em apreço, além da ocorrência de todos esses elementos indiciários, que em conjunto sinalizam, de forma contundente, a prática proibida em análise, os impugnantes, **em nenhum momento**, apresentaram à fiscalização, tampouco a este colegiado, qualquer meio idôneo que desconstituisse 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 norma veiculada pelo inciso V do art. 23, da Lei 1.455/1976, quando comprovada a ocultação, prescinde de ilações quanto à licitude dos recursos utilizados nas operações. 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 a pena de perdimento ou lançar a multa de conversão.***

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

Também não há como serem aceitas as alegações quanto a ter sido, a operação objeto de autuação, realizada por conta própria. O foi por conta da CONTROL TEST.

São diversos os fatos que apontam nessa direção, citados nos autos, dos quais podemos pinçar:

a falta de capacidade operacional e financeira da ALFA COMERCIAL para realizar importações por conta própria; a saída dos produtos importados do local de desembaraço diretamente para a CONTROL TEST sendo as notas de entrada e de saída emitidas em número sequencial, com as mesmas quantidades, e em datas próximas; o repasse antecipado dos recursos, da CONTROL TEST para a ALFA COMERCIAL, a serem aplicados no fichamento de câmbio relativo à DI objeto de autuação. É inegável que os recursos da importação eram da CONTROL TEST. Também é notório que, sem esses recursos, a ALFA COMERCIAL não teria capacidade financeira para efetuar

a importação. Além disso, o art. 27 da Lei nº 10.637/2002 deixa claro que as operações de comércio exterior realizadas mediante recursos de terceiro, caso dos autos, presumem-se por conta e ordem deste, para efeitos de se atribuir responsabilidade ao adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, inclusive quanto a infrações, conforme art. 95, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 78 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

No que se refere aos documentos e às mensagens (e-mails) apresentados pela CONTROL TEST, às fls. 127/137, estes, na verdade, apenas confirmam que houve ocultação do real adquirente na operação objeto de autuação. Conforme se depreende da mensagem à fl. 133, a negociação o exportador estrangeiro era realizada pela própria CONTROL TEST, ou seja, a ALFA COMERCIAL nada negociava no que diz respeito à mercadoria importada; apenas cedeu seu nome para a importação e, em assim procedendo, descumpriu as normas legais brasileiras que regem esse tipo de operação. Houve, na verdade, operação de prestação de serviços de importação realizadas por uma empresa (ALFA COMERCIAL/TRANSAEX), por conta e ordem de outra pessoa jurídica, chamada adquirente (CONTROL TEST), e, para que tivessem sido consideradas regulares, deveriam ter atendido a todos os requisitos, condições, obrigações acessórias e procedimentos previstos na legislação de regência (IN SRF nº 225/02; IN SRF nº 247/02 e IN SRF 455/2004), situação aqui, também, integralmente ausente, à vista da inexistência de apresentação, pelas autuadas, de qualquer documentação nesse sentido.

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.

Também são incabíveis as alegações da ALFA COMERCIAL, da TRANSAEX, da CONTROL TEST e de seus sócios administradores, no sentido de que a tipificação não foi adequada. Sem necessidade de interpretação extensiva, as situações fáticas narradas nos autos se subsumem perfeitamente às hipóteses abstratas contidas no dispositivo legal que trata da ocultação do real adquirente (art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976), com todos os consectários legais cabíveis, inclusive a aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas ou sua conversão em multa (parágrafos 1º e 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976). Além disso, se todos os indícios levam à conclusão de que houve, na verdade, importação por conta e ordem de terceiros, tendo sido ocultado, nas operações de comércio exterior, o verdadeiro adquirente (CONTROL TEST), as informações relativas ao importador, nas declarações de importação, como aventado pela fiscalização, não condizem com a realidade.

Ao contrário do que alegam ALFA COMERCIAL, TRANSAEX, além dos sócios, a fiscalização ao afirmar a prática da ocultação do real adquirente, não se baseou em meras conjecturas, mas em provas indiciárias fortes e contundentes, que em nenhum momento foram contrapostas pelas impugnantes, e que não deixam dúvida quanto à vontade consciente dessas empresas e da real adquirente de realizarem tal artifício, sendo que o art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, considera existente o dano ao erário nesses casos.

A IN SRF 225/2002, que regula a importação por conta e ordem de terceiros, é baseada, entre outras normas, no art. 80, inciso I, da MP 2.158-35/2001, e no artigo 27 DF CARF MF Fl. 373 da MP 66/2002 (artigo 27 da Lei 10.637/2002, na qual foi convertida a MP 66/2002). O artigo 3º. da Lei de introdução ao Código Civil (Decreto-lei 4.657/42), dispõe que: "ninguém se escusa de cumprir a lei alegando que não a conhece". Assim, não socorre à CONTROL TEST afirmar que todos os procedimentos relativos às operações de importação foram efetuados pela ALFA COMERCIAL, empresa contratada, devendo qualquer irregularidade ser imputada somente a ela, já que todos têm o dever de se informar sobre as normas legais aplicáveis aos atos que vão praticar. Em vez de desconhecimento, a conduta da empresa, descrita nos autos, leva à convicção de que, na verdade, tinha consciência da irregularidade.

Assim, e sobretudo, a empresa CONTROL TEST, ao enviar recursos para a ALFA COMERCIAL para fechamento antecipado do contrato de câmbio, ao receber as mercadorias importadas diretamente do desembaraço, sem passar pela empresa ALFA COMERCIAL, 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, entre outros diversos interesses, está em debate a fiscalização e o controle das operações de comércio exterior, conforme previsto no artigo 237 da Constituição Federal. Cabe lembrar, novamente, que o art. 27 da Lei nº 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 nº 37/1966, com redação dada pelo art. 78 da MP nº 2.158-35/2001.

A empresa CONTROL TEST 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 nº 2.158-35/2001, que deu nova redação ao art. 32 e 95 do Decreto-lei nº 37/66);

não ser equiparada a estabelecimento industrial (art. 79 da MP nº 2.158-35/2001); fugir às normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS para os adquirentes de produtos importados (art. 81 da MP nº 2.158-35/2001); possibilitar a prática de fraude de valor e demais delitos aduaneiros, visando, por exemplo, obter a minoração dos tributos incidentes na operação de importação, sonegação do ICMS, não pagamento do IPI sobre a diferença entre o valor de aquisição e o valor de venda, posto que o real adquirente não seria contribuinte do IPI; possibilitar a utilização na operação de comércio exterior, de recursos financeiros obtidos irregularmente ou sem declaração ao fisco (possibilitar a ocultação da origem desses recursos).

Portanto, não pode ser aceito o argumento da CONTROL TEST, 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. Existem uma série de indícios que levam à convicção de que a CONTROL TEST participou na infração apurada pela fiscalização; indícios esses convergentes, que, em conjunto, provam esse fato.

Dentre esses indícios pode-se citar, além da falta de habilitação: o envio de recursos para fechamento antecipado do câmbio (fls. 42 e 45); a negociação com o fornecedor estrangeiro (11.

133); o recebimento das mercadorias diretamente do desembaraço, (fis. 73/74), e as vantagens irregulares obtidas, acima citadas. Nesse sentido, assim prescreve a seguinte jurisprudência, incontáveis vezes reproduzida, da lavra do saudoso Aliomar Baleeiro: SIMULAÇÃO.

INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA" (RE nº 68006/MG. Publicado no Diário da Justiça de 14/11/1969).

Além disso, no caso, a empresa CONTROL TEST, 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.

Quanto à afirmação da CONTROL TEST e de seus sócios administradores de que a alegação da fiscalização no sentido de que as condutas que lhes foram imputadas caracterizariam, em tese, crime contra a ordem tributária, seria absurda e ilegal, essa questão deve se desenvolver de acordo com a representação fiscal

para fins penais que foi elaborada, objeto do processo administrativo nº 10611.002831/2008-47 conforme citado à fl. 16 do presente processo, fugindo à competência deste colegiado.

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 (CONTROL TEST).

Da responsabilidade solidária da TRANSAEX, de seu sócio administrador Paulo Eduardo Pinto, da CONTROL TEST, de seus sócios administradores Marcos Antônio Nogueira e José Reginaldo Diniz, bem como de Luiz Fernando Pinto, sócio administrador da ALFA COMERCIAL A fiscalização considerou a TRANSAEX, e seu sócio administrador, Paulo Eduardo Pinto; a CONTROL TEST e seus sócios administradores Marcos Antônio Nogueira e José Reginaldo Diniz; bem como Luiz Fernando Pinto, sócio administrador da ALFA COMERCIAL, como responsáveis solidários, conforme fls. 15/16.

A TRANSAEX e seu sócio administrador foram responsabilizadas solidariamente (fl. 15/16), em suma, em virtude de a empresa pertencer ao mesmo Grupo Empresarial da Alfa e ser responsável por todos os despachos aduaneiros efetuados, valendo-se da Alfa para burlar a vedação prevista no art. 10 do Decreto nº 646/1992, o qual prevê que é vedado ao despachante aduaneiro e ao ajudante efetuar, em nome próprio ou de terceiro, exportação ou importação de quaisquer mercadorias ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras, excetuando-se, da proibição de importação, os bens que se destinem ao uso próprio.

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

No caso em exame, o sócio administrador da empresa ALFA COMERCIAL, Luiz Fernando Pinto, apesar de ter sido considerado responsável solidário como administrador da empresa TRANSAEX, e, também, como sócio administrador da empresa ALFA COMERCIAL, conforme fl. 16, 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 nº 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 sequência lógica de fatos, de maior ou menor peso probatório, corroboram a conclusão pela responsabilização solidária da Comissária de Despachos TRANSAEX, e de seu sócio administrador, Paulo Eduardo Pinto.

Cabe, aqui, destacar que, a não ser pelo item "**Da ausência da corresponsabilidade solidária da empresa Transaex**", a impugnação apresentada por esta empresa é de tal forma idêntica à apresentada conjuntamente pela empresa ALFA COMERCIAL e seu sócio administrador Luiz Fernando Pinto, que, por vezes, parece ser a própria ALFA COMERCIAL que está se defendendo, e não a TRANSAEX. É o que ocorre no trecho da impugnação da TRANSAEX (fls. 152): "...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 nº 37/1966, que trata da responsabilidade conjunta quanto a infrações de comércio exterior, dispondo:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

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

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

A empresa que atua como comissária de despachos se confunde com a pessoa do despachante e seu ajudante, pois somente essas pessoas possuem a devida autorização, perante a SRF, para procederem atos relativos às operações de despacho de importação/exportação. Assim, a proibição posta no art. 10 do Decreto nº 646 de 09/09/1992, DOU de 10/09/1992, se refere tanto aos despachantes e ajudantes pessoas físicas quanto às pessoas jurídicas que procedam às atividades de despachos aduaneiros. Aliás, este entendimento já foi adotado pelo Terceiro Conselho de Contribuintes em caso análogo, conforme teor do seguinte excerto da ementa do acórdão abaixo reproduzido:

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

(Terceiro Conselho de Contribuintes. Segunda Câmara. Recurso nº 132984.

Acórdão nº 302-38169. Processo nº 12466.002116/2002-65. Data da Sessão:

08/11/2006. Relatora: Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto. Resultado:

Negado provimento ao recurso voluntário por unanimidade)

Ao contrário do que alega a TRANSAEX, além da já citada, há diversas outras evidências fáticas arroladas pela fiscalização nos autos, que apontam na direção do interesse comum e da participação nos fatos que deram origem à infração, tanto da

TRANSAEX, como de seu sócio administrador, podendo-se apontar: a estrutura física da ALFA COMERCIAL, localizada no mesmo endereço da TRANSAEX e em sala identificada com o nome dessa empresa (fl. 29); o fato de o sócio administrador da ALFA COMERCIAL, Luiz Fernando Pinto, também ser administrador da TRANSAEX (fl. 29); 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. 30) para a realização de suas operações; a responsabilidade da TRANSAEX pelo despacho aduaneiro relativo à DI objeto de autuação; mensagens (e-maus) trocadas entre a TRANSAEX e a empresa CONTROL TEST (fls. 131/137); a saída do sócio Paulo Eduardo Pinto do quadro societário da empresa ALFA COMERCIAL, que ocorreu em 20/08/2004, ao passo que a citada empresa começou a realizar as operações de importação citadas nos autos com uma DI registrada em 07/2004 (fl. 31), da empresa FLASAN, data bastante próxima à da saída do citado sócio.

Todos esses fatos levam à conclusão de ser a ALFA COMERCIAL apenas um "braço" da TRANSAEX para permitir a burla à vedação de realizar, em nome próprio ou de terceiro, de exportação ou importação de quaisquer mercadorias ou exercer comércio interno de mercadorias estrangeiras, excetuando-se, da proibição de importação, os bens que se destinem ao uso próprio. Isso demonstra o interesse comum dessa empresa, bem como sua participação nos fatos que deram origem à infração apurada pela fiscalização.

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

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**.

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:

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 forma o inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 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. 216/217); no contrato de comodato, em que a TRANSAEX disponibiliza uma das salas onde funciona, a sala de nº 1004, na Rua Alagoas, bairro Funcionários, em Belo Horizonte, quem assina pela TRANSAEX e também pela ALFA COMERCIAL é o senhor Paulo Eduardo Pinto (fl. 218). 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 autuada, relacionados com a infração, concorrendo para a prática da mesma e dela se beneficiando (art. 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37/1966, devendo estes responderem solidariamente pelo lançamento formalizado pelas autoridades administrativas.

A solidariedade da empresa CONTROL TEST e de seus sócios administradores, Marcos Antônio Nogueira e José Reginaldo Diniz, segundo a fiscalização (fl.

15/16), 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 CONTROL TEST, 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, mesmo estando a impugnante vinculada ao fato gerador (importação das mercadorias), cumpriu todas as obrigações solicitadas pela ALFA COMERCIAL, contratada e credenciada pela SRF para executar operações de importação das mercadorias, tendo, inclusive, efetuado todos os pagamentos decorrentes a tempo e modo, conforme foi devidamente certificado pela própria fiscalização.

Também não assiste razão à empresa CONTROL TEST e aos seus sócios administradores, Marcos Antônio Nogueira e José Reginaldo Diniz, exceto, no que concerne à imputação de responsabilidade solidária aos citados sócios, 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 (CONTROL TEST), 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 nº 37/1966. Essa conclusão é corroborada pela previsão contida no inciso V do mesmo artigo 95, que dispõe que devem responder pela infração, conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora. Também é pertinente ao caso o § único do citado art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966, baseado no artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, segundo o qual a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste, para efeitos de atribuir responsabilidade ao adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, inclusive quanto a infrações, conforme art. 95, inciso V do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 78 da MP nº 35/2001.

Também, conforme já mencionado acima, todos têm o dever de se informar sobre as normas legais aplicáveis aos atos que vão praticar, não cabendo alegar desconhecimento da Lei. Além disso, em vez de desconhecimento, os fatos relacionados com a infração, praticados pela empresa CONTROL TEST, levam à convicção de que esta não desconhecia que estava agindo de forma irregular, previamente acordada com a ALFA COMERCIAL, obtendo vantagens indevidas e dificultando os controles aduaneiros, estabelecidos de acordo com artigo 237 da Constituição Federal. Da mesma forma, conforme já alegado acima, não se pode aceitar o argumento da CONTROL TEST, no sentido de que não obteve nenhuma vantagem, nem que não causou ato lesivo a ninguém, nem ao erário. As vantagens já citadas acima deixam claro que a empresa teve participação na infração detectada.

Assim, nos autos existem elementos que provam que a empresa CONTROL TEST 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 a negociação com o fornecedor estrangeiro, são fatos que demonstram que a CONTROL TEST concorreu para a infração.

De qualquer forma, como o presente caso se refere a matéria aduaneira, a responsabilidade da CONTROL TEST decorre de dispositivo normativo expresso, de cumprimento obrigatório, nos termos do art. 95, incisos I e V, e seu parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66, base legal do art. 603 do Decreto nº 4.543/2002, dispositivo devidamente citado pela fiscalização no Relatório de Ação Fiscal, à fl. 14:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

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

Parágrafo único. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto no inciso V (Lei nº10.637, de 2002, art. 27).

*Quanto aos sócios administradores da empresa CONTROL TEST, Marcos Antônio Nogueira e José Reginaldo Diniz, **não se encontram nos autos do presente processo, elementos concretos e objetivos que possam demonstrar, de forma inequívoca, terem concorrido para a infração ou dela se beneficiado.** Com efeito, não foi acostado aos autos nenhum documento que revele a participação pessoal na prática da infração, diferentemente dos aspectos já levantados e analisados relacionados a Paulo Eduardo Pinto.*

Desse modo, não pode ser aceita a inclusão dos citados sócios administradores, no lançamento em litígio, como responsáveis solidários, 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 nº 180/2010 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (publicada no DOU de 26/02/2010), bem como de que se possam obter elementos concretos que venham a estabelecer sua responsabilidade, numa eventual ação penal, em decorrência da representação fiscal para fins penais elaborada pelos autuantes.

Quanto à solidariedade de Luiz Fernando Pinto, conforme já aventado acima, apesar de, à fl. 16 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 (fl. 59); assinando pedido de habilitação no Siscomex (fls.*

185/206); assinando os livros comerciais e fiscais da empresa ALFA COMERCIAL (fls.

44/55), 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, a jurisprudência de 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 CONTROL TEST; Luiz Fernando Pinto, como sócio administrador da ALFA COMERCIAL, e como administrador da TRANSAEX. E devem ter EXCLUÍDA a responsabilidade contra si os sócios administradores da empresa CONTROL TEST, Marcos Antônio Nogueira e José Reginaldo Diniz, por insuficiência probatória, ressalvado o disposto na Portaria PGFN nº 180/2010 (DOU 26/02/2010).***

Diante do exposto, proponho negar provimento aos Recursos Voluntários.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

Fl. 41 do Acórdão n.º 3301-010.745 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10611.002830/2008-01