



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

Processo nº 10611.721044/2014-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.858 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2017
Matéria Aduaneiro
Recorrente PARTS E BIKES COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 29/10/2009, 11/12/2009, 27/01/2010

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PERDIMENTO DA MERCADORIA. MULTA EM VALOR EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.

Demonstrada a prática de interposição fraudulenta na importação de mercadorias, a aplicação da pena de perdimento se impõe. Em sua impossibilidade, aplica-se multa no valor aduaneiro da mercadoria importada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIRETOR. MULTA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO.

O art. 135, III do Código Tributário não se aplica para fins de responsabilização solidária quanto a multa por infração aduaneira. A vinculação da motivação dos atos administrativos é contrária à fungibilidade entre capitulações legais para fins de imputação de responsabilidade tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário da PARTS E BIKES e, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário de Carlos Augusto Constantino para excluí-lo do pólo passivo da autuação. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire e Waldir Navarro Bezerra, que entenderam que o art. 135, III, do CTN é apropriado para imputar a responsabilidade solidária ao diretor. Vencida a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, que entendeu que o vício na capitulação legal não eiva de nulidade a imputação da responsabilidade, uma vez que os fatos dos quais decorrem a responsabilidade estão claramente descritos. Sustentou pela recorrente PARTS E BIKES, o Dr. Renato Braga Bicalho, OAB/MG nº 106.758.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim (Presidente), Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Por bem relatar em larga medida o presente processo, e por razões de economia, socorro-me do relatório elaborado na decisão *a quo*:

O presente processo constitui crédito tributário decorrente da aplicação de multa equivalente ao valor das mercadorias importadas através das Declarações de Importação (DI) nº 09/1498631-1 (registrada em 29 de outubro de 2009), nº 09/1763307-0 e nº 09/1763386-0 (ambas registradas em 11 de dezembro de 2009) e nº 10/0142755-8 (registrada em 29 de janeiro de 2010) no montante de R\$ 124.856,41 (cento e vinte e quatro mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e quarenta e um centavos). Além da responsabilização da autuada Parts e Bikes Comércio e Importação Ltda, restaram ainda lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária em desfavor de Ecoex Importação e Exportação Ltda² e de Carlos Augusto Constantino Ferreira³.

Consta dos autos que a fiscalização teve início a partir de Representação Fiscal que reportou procedimentos da empresa Ecoex, utilizada para ocultar importações de motocicletas e veículos de luxo. In casu, a ora autuada – Parts e Bikes – foi identificada como uma das empresas que utilizou a Ecoex para realizar importação de motocicletas.

Está no relatório fiscal:

- A Parts e Bikes foi constituída em 15 de setembro de 2009, com capital social de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) e dois sócios: Keila Aparecida Couto Vaz e Zoroastro Silveira de Moraes. A diretoria da empresa era formada pelo Diretor Administrativo Financeiro Marcelo Alfeu Pena Gomes e pelo Diretor Comercial Carlos Augusto Constantino Ferreira, este responsável pela compra e venda de todos os produtos comercializados pela sociedade. Em 7 de outubro de 2010, na primeira alteração contratual, o sócio Zoroastro retirou-se da sociedade, permanecendo Keila como única sócia. Também nesse momento, Carlos Augusto deixa o cargo de Diretor Comercial, passando tais atribuições a serem desempenhadas pelo Diretor Marcelo. Em 27 de abril de 2011, a sócia Keila passa a desempenhar as funções de Diretora Administrativo Financeira e Comercial. Em 4 de abril de 2012, a empresa comunica à Junta Comercial

paralisação das atividades por prazo indeterminado a partir de 29 de março daquele ano;

- A empresa autuada, apesar de ter sido constituída em 2009, somente obteve habilitação para operar no comércio exterior em 29 de julho de 2010. As mercadorias objeto de lançamento – 13 motocicletas – foram por ela comercializadas a partir da importação das mesmas pela Ecoex, tendo sido realizada intensa e estranha troca de notas fiscais de remessa e retorno entre as duas empresas. Ainda, a Ecoex emitia nota fiscal de entrada da mercadoria e no mesmo dia ou seguinte emitia nota fiscal de remessa para a Parts e Bikes, levando à conclusão de que as mercadorias não transitavam pelo estoque físico da Ecoex;

- A Ecoex não dispunha de condições mínimas para o desenvolvimento de seus negócios (operava em uma única sala comercial, não possuía loja, armazém nem funcionários), evidenciando que os bens adquiridos não se destinavam à venda própria, mas à venda por outra empresa;

- As 13 motocicletas foram adquiridas da empresa americana Berg Trading Co, cujos sócios são Samantha Berg e Guilherme Neves Berg, o qual possui domicílio no Brasil e é proprietário da Berg Motorcycle Parts Motos e Peps Ltda. A Berg Trading consta nos sistemas da Receita Federal como envolvida em pelo menos duas operações fraudulentas (processos nº 10909.002557/2006-17 e 19482.000016/2006-79);

- Erick Felix de Souza, sócio-administrador da Ecoex, indagado acerca do início do relacionamento de sua empresa com a Berg Trading, declarou que “(...) na loja do Sr. Guto, conheceu o Sr. Guilherme, cidadão mineiro que possui uma exportadora em Miami”, referindo-se à Motus Motocicletas Offroad Ltda, cuja sócia – Vera Lúcia Constantino Ferreira – é mãe de Carlos Augusto, conhecido por Guto.

A Ecoex foi declarada revel conforme termo próprio de fl. 455.

A Parts e Bikes alegou que:

i) durante o período em que as 13 motocicletas foram importadas, não estava habilitada a operar no comércio exterior e que as motocicletas que comercializou foram adquiridas em operações normais no mercado nacional, “(...) dentro do estrito cumprimento do dever legal fiscal e tributário (...)” (fl. 398).

*ii) Pleiteando sua exclusão do polo passivo da autuação asseverou em fl. 402: “Certo que, a empresa **Impugnante** no período compreendido nesse auto de infração (29 de novembro de 2009 a 27 de janeiro de 2010), não realizou ou mandou realizar em seu nome nenhum importação,*

adquirindo todos os produtos que comercializava no mercado interno, mediante nota fiscal, nos termos da legislação nacional e estadual em vigor”.

iii) Negou participação em qualquer conluio com desiderato de fraude, tendo inclusive argumentado, sob o manto da boa fé, que “(...) cercou-se de todas as cautelas possíveis para assegurar a legalidade da aquisição das mercadorias que necessitava para o desempenho da sua atividade empresarial” (fl. 403).

iv) Quanto a Carlos Augusto, afirma que apesar de ocupar o cargo de diretor comercial, não possuía poder de gerência ou qualquer poder para representá-la.

Carlos Augusto Constantino Ferreira interpôs impugnação tempestivamente e alegou que:

*i) como diretor comercial possuía “(...) PODERES RELACIONADOS À GESTÃO COMERCIAL, DEFINIÇÃO DOS PRODUTOS A SEREM COMERCIALIZADOS, DEFINIÇÃO DE TODA A APRESENTAÇÃO DOS PONTOS DE VENDA.” Ainda: “(...) ERA RESPONSÁVEL, APENAS, PELA PARTE COMERCIAL, DE EVENTOS, DE MÍDIA, DE PROGRAMAÇÃO, NADA PARTICIPAVA DA GESTÃO, QUE ERA FEITA, COMO DITO, PELO SR. **MARCELO ALFEU PENA GOMES**” (fl. 360), tendo se retirado da função em 7 de outubro de 2010. Sustenta, pois, que, apesar de ter ocupado cargo de diretor comercial, uma vez que não possuía poderes gerenciais, não poderia ser responsabilizado solidariamente com fulcro no art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).*

ii) A defesa é apresentada em duas frentes, ou seja, em relação à multa substitutiva do perdimento e quanto a embargo à fiscalização.

ii.a) Quanto à interposição fraudulenta, afirmou que “O NEGÓCIO FEITO PELA AUTUADA PARTS E BIKES COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA., ATÉ ONDE SABE O IMPUGNANTE, ERA SIMPLES E DIZIA RESPEITO NA IMPORTAÇÃO DESTES BENS PELA ECOEX, QUE MEDIANTE NEGÓCIO DE DEMONSTRAÇÃO, FORNECIA AS MERCADORIAS PARA LOJAS, PARA QUE APÓS DEMONSTRAÇÃO, APARECENDO CLIENTES, VENDIA OS MESMOS. A AUTUADA NÃO IMPORTAVA MOTOCICLETAS, NEM OUTROS PRODUTOS, A ECOEX LTDA. É QUE O FAZIA, PASSANDO A MERCADORIA COMO DEMONSTRAÇÃO PARA DEPOIS OCORRER O NEGÓCIO” (fl. 368). Questionou a credibilidade dos elementos de prova e argumentou que o ônus probante é da autoridade fiscal, não havendo possibilidade de procedência da autuação por presunção.

ii.b) Pleiteou, também, a aplicação da multa do art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 (provavelmente por erro

referiu-se ao dispositivo legal citado, mas datado de 1970) em substituição à multa de 100% do valor declarado do bem.

iii) Por fim, requereu diligência para comprovação de que não é sócio da autuada Parts e Bikes e que jamais exerceu a função de gerente/administrador.

A DRJ de Florianópolis julgou improcedente as impugnações, tendo os sujeitos passivos apresentado Recursos Voluntários, reiterando as razões de suas impugnações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, devendo serem conhecidos.

a) Da ocorrência da interposição fraudulenta de terceiros na importação.

Alega a Recorrente PARTS E BIKES que não ocorrera interposição fraudulenta de terceiros, explicando que a sua operação envolvia a exposição de produtos dos fornecedores para posterior venda, sendo tal operação demonstrada através de diversas notas fiscais de movimentação para fins de demonstração e posterior retorno.

A meu ver, o relatório fiscal, no trecho de fls. 43-46, traz elementos indiciários mais que suficientes da ocorrência da interposição fraudulenta:

“A Parts e Bikes Comercio e Importacao Ltda, CNPJ 11.210.750/0001-04, constituída em 15/09/2009, tinha seu quadro social e administrativo composto pelos 2 (dois) sócios, Sr^a Keila Aparecida Couto Vaz e Sr. Zoroastro Silveira de Moraes e pelos Administradores da empresa, o Diretor Administrativo Financeiro, Sr. Marcelo Alfeu Pena Gomes, CPF nº 482.065.396-20, e Diretor Comercial, Sr. Carlos Augusto Constantino Ferreira, CPF nº 872.009.616-04 (Contrato Social, fl. 85-93).

O Sr. Carlos Augusto Constantino Ferreira, conhecido como Guto, é um motociclista amplamente conhecido no mercado, ganhador mais de uma vez do enduro da independência, e que já opera no mercado de motocicleta a mais de 10 (dez) anos. Na condição de Diretor Comercial da Parts e Bikes, ele era o responsável por comprar e vender todos os produtos comercializados pela sociedade (cláusula sexta).

A Parts e Bikes obteve a sua habilitação para operar no comercio exterior apenas em 29/07/2010. No período entre a sua constituição e a obtenção da habilitação (29/07/2010 -

15/09/2009) a Parts e Bikes precisava operar e para isso comercializou 13 (treze) motocicletas importadas via empresa Ecoex.

A importadora Ecoex Importação e Exportação Ltda, cnpj 03.225.003/0001-11, é uma empresa que sabidamente **não possui capacidade operacional**, ou seja, uma empresa sem loja, sem armazém e sem funcionários (Termo de Declaração - Erico Felix de Souza - fls. 144-145); é uma empresa **sem capacidade econômica e financeira** cujo os sócios não possuíam recursos suficientes para iniciar o negócio de importação de automóveis e motocicletas de luxo, que pelo valor dos veículos e pelos tributos incidentes, requerem um significativo volume financeiro; **é uma empresa que não recolhe tributos**, visto que, praticamente não recolheu o IPI da saída dos produtos que importou; **é uma empresa que iniciou suas importações quando a empresa Liquem teve suas importações parametrizadas para o canal cinza e interrompeu suas importações diretas**. O Sr. Erico, proprietário da Ecoex, era o diretor e despachante aduaneiro da Liquem, além de ser irmão do Sr. Erlon, proprietário da Liquem; é uma empresa que teve caracterizada a sua interposição fraudulenta em outras operações de importação, conforme os processos n° 19482.000109/2010-80 e 10783.721043/2011-87.

As importações das 13 (treze) motocicletas realizadas pela Ecoex tiveram como exportador a empresa Berg Trading. Consulta aos sistemas da Receita Federal revelou que a **Berg Trading** esteve envolvida em pelo menos duas operações fraudulentas. Em junho de 2006, a unidade de Itajai da Receita Federal iniciou procedimento especial que culminou com a lavratura do auto de infração n° 10909.002557/2006-17. Como se depreende da investigação conduzida por Itajai, a Berg Trading Co atuou como empresa interposta entre o vendedor de fato e o importador, 'fabricando' faturas com valores inferiores ao efetivamente praticado, que, apresentadas à alfândega brasileira, por ocasião do despacho aduaneiro de importação, visavam reduzir o montante dos tributos a serem recolhidos. O exportador Berg Trading aparece, também, em investigação conduzida pela alfândega de Viracopos em agosto/2006, que detectou a ocorrência de ocultação do sujeito passivo na operação de importação e levou à lavratura do auto de infração n° 19482.000016/2006-79.

O triângulo, Parts e Bikes, importador (Ecoex) e exportador (Berg Trading), segundo o Sr. Erico Felix de Souza, proprietário da Ecoex, surgiu durante visita à loja da Motus7, onde foi apresentado ao proprietário da Berg Trading, pelo Sr. Guto8. A declaração do Sr. Erico revela uma situação em que o adquirente final do produto (Parts e Bikes), através de seu Diretor Comercial, apresenta o exportador (Guilherme Neves Berg/Berg Trading Co) ao importador (Erico Felix Souza/Ecoex). Não foi sem maiores conseqüências que o Sr. Carlos Augusto, intimamente relacionado com o adquirente final das motocicletas, apresentou o exportador ao futuro importador.

O exportador e o adquirente buscavam uma empresa que se interpusesse entre ambas, de forma a que o adquirente ficasse oculto aos controles da Receita Federal. Tendo sido despachante

por vários anos e tendo efetuado o despacho de motocicletas da Berg Trading para a Liquem, o Sr. Érico, agora empresário, era pessoa com 'know how' adequado para a função.

Os diálogos obtidos por meio do Mandado de busca e Apreensão – MBA nos computadores da Parts e Bikes reforçam a estreita relação do Sr Carlos Augusto (Guto), real adquirente (parts e Bikes) das mercadorias, com o Sr. Guilherme Berg, proprietário da Exportadora Berg Trading, encomendando diretamente as motocicletas, combinando valores, a forma de despacho das motocicletas e etc (fls. 153-201). Tal situação caracteriza ainda mais que a Ecoex era uma empresa interposta entre o Exportador e o adquirente (parts e bikes), visto que toda a negociação era feita diretamente entre o exportador e o adquirente, sendo o importador a empresa que apenas nacionalizava e uma das razões disso está no fato do adquirente não possuir habilitação para importar.

Da análise das importações, através dos fluxos de notas fiscais demonstrados nas Tabelas A, B e C, conforme item 3.2 deste relatório, resta inequívoco que a Parts e Bikes era o real adquirente das mercadorias.

Na Tabela A (fl.13) verificamos que em todos os casos a motocicleta entrou na Ecoex (não entrou fisicamente, uma vez que a empresa não possui loja, armazém, etc) e não dia seguinte já estava sendo vendida ao consumidor final pela Parts e Bikes. Trata-se de uma demonstração clara de que as mercadorias haviam sido importadas por conta e ordem ou por encomenda da Parts e Bikes.

*Nos outros dois Chassis da Tabela A a movimentação é semelhante, porém a data de venda não ocorre no mesmo dia, entretanto, o comprador um uma dessas motocicletas, chassi VBKEXAF05AM377222, Sr. Bruno Guimarães de Faria Machado afirma que **'a motocicleta não existia no estoque, que teve que ser encomendada e demorou cerca de um mês para ser entregue'** (fl. 309). Assim, fica caracterizada que de fato a importação foi 'por conta e ordem' ou 'por encomenda' da Parts e Bikes para atender seu cliente.*

*Na Tabela B (fl. 13), na movimentação das notas fiscais, verificamos que a Parts e Bikes emite nota fiscal de retorno de demonstração para a Ecoex e em seguida a Ecoex emite nota fiscal de venda para o consumidor final. No dia 23/02/2010 a Parts e Bikes emitiu nota fiscal de retorno de demonstração para a Ecoex e no mesmo dia a Ecoex emitiu NF de venda da motocicleta chassi nº VBKEXM401AM472316 ao comprador Mercogás do Brasil Ltda, cnpj 04.292.531/0001-56. A Mercogás do Brasil Ltda informou que o pagamento foi feito **'em moeda corrente no ato da emissão da nota fiscal e da entrega da mercadoria ao Sr. Carlos Augusto Constantino, que recebeu e entregou a mercadoria, bem com a nota fiscal da empresa Ecoex Importação e Exportação Ltda – CNPJ 03.225.003/0001-11'** (fl. 290). Com essa declaração conclui-se*

que apesar da emissão de nota fiscal de retorno da mercadoria para a Ecoex, a mercadoria permanece na Parts e Bikes, ou seja, **há apenas a simulação de retorno**. O Sr. Guto recebe o pagamento, entrega a mercadoria e a nota fiscal de venda da empresa Ecoex ao comprador. **Fica caracterizado que o vendedor da motocicleta é a Parts e Bikes, todavia, com o objetivo de não pagar os tributos da operação, a Parts e Bikes simula o retorno da motocicleta e a venda pela Ecoex, que fica com os encargos tributários da venda.** No entanto, como já falado anteriormente, a Ecoex praticamente nunca recolheu os tributos, gerando assim uma operação bastante lucrativa para ambas as empresas.

Na **Tabela C (fl. 14)**, na movimentação das notas fiscais, verificamos que após a intensa troca de notas fiscais, a estranha movimentação termina com a Ecoex emitindo nota fiscal de venda/Remessa para demonstração à Parts e Bikes sem a posterior saída destas motocicletas da Parts e Bikes. Aqui podemos concluir que a Parts e Bikes vendeu as mercadorias sem documentar a operação, ou seja, não emitiu a NF de venda.

Por todo exposto, estão presentes indícios suficientes, além de fáticas declarações dos compradores, segundo os quais podemos concluir que a Parts e Bikes Comercio e Importacao Ltda era o real adquirente das motocicletas, ficando a importadora Ecoex interposta entre o fisco e o real adquirente de modo a ocultar este último.”

De fato, o contexto probatório dos autos demonstra claramente que o Sr. Carlos Augusto, através da PARTS E BIKES, importava motocicletas da Berg Trading através de uma pessoa interposta (Ecoex), que atuava como mero simulacro. As conversas obtidas a partir da apreensão são contundentes em demonstrar isso. Senão, vejamos alguns exemplos:

Nesse conversa, o Sr. Carlos Augusto e o Sr. Guilherme Berg negociam a importação de motos "R1", acordando que a importação será feita em nome da ECOEX:

- Gui Berg	Guto	oi guto
Guto	- Gui Berg	o Erlo, ajeitou cambio de 33.000 pra mim aqui ok?
Guto	- Gui Berg	To depositando agora pra ele..dai ele fechara via Capuaba - 33000
- Gui Berg	Guto	beleza
- Gui Berg	Guto	eu lanco aqui
- Gui Berg	Guto	as R1s vao descer em nome da Ecoex?
Guto	- Gui Berg	ai ja num sei,,,,
Guto	- Gui Berg	quer que eu veja?
- Gui Berg	Guto	me avisa aqui para eu poder preparar a documentacao
Guto	- Gui Berg	olho agora
- Gui Berg	Guto	depois me avisa
- Gui Berg	Guto	beleza
Guto	- Gui Berg	sera na ECOEX
- Gui Berg	Guto	ok
- Gui Berg	Guto	beleza
Guto	- Gui Berg	manda ai, o email das YZ, vou fechar isso hj!
- Gui Berg	Guto	agora
Guto	- Gui Berg	valeu!

Nesse outro trecho, os mesmos interlocutores acertam a importação de 6 motocicletas:

Processo nº 10611.721044/2014-46
Acórdão n.º 3402-003.858

S3-C4T2
Fl. 6

- Gui Berg	Guto	que beleza!!!!
- Gui Berg	Guto	entao....vi o email da YZ250 2T
- Gui Berg	Guto	sao 6 unidades mesmo>'
- Gui Berg	Guto	?
Guto	- Gui Berg	isso 6
- Gui Berg	Guto	caracoles
Guto	- Gui Berg	quer pagara amanha[
- Gui Berg	Guto	pra que isso tudo?
Guto	- Gui Berg	o bicho e doido me ligou ontem eram 11 da noite

Em outra conversa, o Sr. Guto negocia com um comprador, explicando que a Nota Fiscal seria emitida pela Ecoex:

Guto	Renan	lembrando que ela ja vem com 8 acessorios de favrica
Renan	Guto	ok, a nf vem em meu nome certo
Guto	Renan	NF em seu nome, juntamente com toda DI (declaracao de importacao) da receita federal
Renan	Guto	a emitente quem seria
Guto	Renan	a nossa importadora...

Os trechos são apenas ilustrativos, mas entre os registros se encontra também negociações de datas de pagamentos, mais solicitações, determinações sobre a forma de embalar as mercadorias para importação, etc., demonstrando cabalmente que toda a importação era realizada, de fato, pela PARTS E BIKES.

Desse modo, não há qualquer dúvida quanto à ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros na importação, com consequente aplicação da multa equivalente ao valor das mercadorias, nos termos do Decreto-Lei nº 1.455/1976, artigo 23, inciso V e parágrafo 1º.

b) Da responsabilidade dos autuados

Alega a PARTES E BIKES que a penalidade da interposição fraudulenta deveria ficar adstrita à Ecoex. Todavia, no comércio exterior, o legislador foi taxativo em responsabilizar todas as empresas envolvidas em procedimentos fraudulentos, ao estabelecer no art. 95 do Decreto Lei nº 37/66 (transposto para o artigo 674 do atual Regulamento Aduaneiro):

Art.95 - Respondem pela infração:

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

(...)

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria;

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

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

Desse modo, não há razões para o afastamento da responsabilidade da PARTS E BIKES.

Situação diversa nos parece ser a do Sr. Carlos Augusto, cuja responsabilização se deu exclusivamente com fundamento no art. 135, III do CTN. Assevera o fiscal que:

Merece relevo o estabelecido no artigo 135, inciso III do CTN, que atribui responsabilidade solidária a diretores, gerentes administradores de pessoas jurídicas de direito privado em relação aos créditos tributários lavrados em decorrência de atos praticados por esses agentes com excesso de poderes ou infração à lei.

O art. 135 do CTN diz o seguinte:

*Art. 135. São **pessoalmente responsáveis** pelos créditos correspondentes a **obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**:*

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Em primeiro lugar, equivocou-se o Fiscal ao dizer que o art. 135 determina a responsabilidade solidária dos diretores pois, em rigor, o mesmo atribui responsabilidade **pessoal** pelas obrigações tributárias.

Em segundo lugar, os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto devem ser atos correspondentes ao fato gerador de um tributo, e não atos ilícitos - até mesmo porque o art. 3º do CTN determina que ato ilícito não será descrito como hipótese de incidência de um tributo.

Além disso, o art. 124 do CTN, invocado pelo fiscal, tem alcance ao crédito tributário decorrente da realização do fato gerador, e não de multas - haja vista que o CTN tem um artigo específico para tratar delas, e que não foi invocado em qualquer momento pela fiscalização.

Muito menos se aplica ao caso o art. 137, I do CTN, citado abaixo:

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

*I - quanto às **infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções**, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

Ora, interposição fraudulenta, prevista no art. 23, V do Decreto-Lei 1.455 não é conceituado como lei, tampouco como contravenção penal, sendo, sim, infração aduaneira.

Diferentemente do processo penal, onde o réu se defende exclusivamente dos fatos que são a ele imputados, podendo o juiz inclusive alterar a capitulação legal atribuída à conduta no curso do processo, o processo administrativo tributário gira em torno de um ato público cuja motivação é elemento essencial e vinculante.

Portanto, ao contribuinte cabe impugnar o ato administrativo não apenas quanto as fatos jurídicos que ele substancia, mas também à capitulação legal atribuída a estes - é dizer, defende-se de questões de fato e de direito no curso do procedimento contencioso.

Assim, restando claro que a tipificação da responsabilização do Sr. Carlos Augusto não é adequada, é natural que não seja mantida tal imputação atribuída pela fiscalização, devendo o mesmo ser excluído da atuação.

c) Da multa por embarço à fiscalização

O Sr. Carlos Augusto contesta a multa por embarço à fiscalização, aplicada no curso do processo administrativo. Todavia, se verifica que tal multa foi aplicada através de Autos de Crédito próprios:

Sendo assim, considerando o não atendimento das intimações descritas anteriormente, lavrou-se os Autos de Crédito para aplicação da multa de R\$ 5.000,00 prevista no art. 107, inc. IV, alínea "c" do Decreto —Lei nº37 de 18/11/1966:

- Processo nº **10611-721.084/2014-98**, em nome de Keila Aparecida Couto Vaz, 040.550.766-65;

- Processo nº **10611-721.085/2014-32**, em nome de Zoroastro Silveira de Moraes, 155.751.106-30;

- Processo nº **10611-721.086/2014-87**, em nome de Carlos Augusto Constantino Ferreira, CPF nº 872.009.616-04.

Isso é corroborado pelo fato do auto de infração abranger exclusivamente a multa equivalente ao valor das mercadorias objeto de perdimento.

Assim, não há o que se decidir sobre este ponto.

d) Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário da PARTS E BIKES e dar provimento ao Recurso Voluntário de Carlos Augusto Constantino para excluí-lo do pólo passivo da atuação.

É como voto.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator

