



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

Processo n° 10611.721152/2014-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.901 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2017
Matéria Imposto sobre a Importação - II
Recorrente B A C VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 25/08/2009 a 07/01/2010

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE PESSOAS EM OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÕES. APLICAÇÃO DE MULTA.

Demonstrado nos autos que o importador ostensivo não é o real proprietário das mercadorias objeto das importações, sendo seu nome utilizado com o intento de ocultar o verdadeiro adquirente daquelas, resta caracterizada a interposição fraudulenta, havendo de ser aplicada multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.

MULTA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

Aplica-se a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Paulo Guilherme Dèrouléde - Presidente

(assinatura digital)

Lenisa Prado - Relatora

(assinatura digital)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Dèrouléde (Presidente), Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Charles Nunes e Lenisa Prado.

Relatório

Por muito bem retratar os acontecimentos narrados nos autos, adoto o relatório apresentado no julgamento da impugnação da contribuinte:

"Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 30/09/2014, em face da interessada em epígrafe, com o escopo de se exigir a multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias então importadas, no montante de R\$ 515.299,65, com fundamento no art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, além da multa por embarço ou impedimento à fiscalização, no valor de R\$ 5.000,00, com fundamento no art. 107, inciso IV, alínea "c", do Decreto-Lei nº 37/66.

*Em ação fiscal descrita às fls. 138/194, apurou a Autoridade Fiscal que a Interessada, a empresa **BAC Veículos Ltda.** - nome de fantasia **Valborg** -, entre os meses de agosto/2009 a maio/2010, comercializou 07 (sete) veículos cujas importações ocorreram por intermédio da importadora **Ecoex**; dentre estes, foram submetidos à presente fiscalização os veículos importados por intermédio das DI(s) 09/1128976-8 (chassi 2G1FT1EW7A9108264), 09/1643590-8(chassi JNIAZ44EX9M409087),09/1643847-8(chassi ZAMKL45A590048093), DI 09/1713642-4 (chassis 2G1FT1EW6A9136203 e 2G1FT1EW1A9121589), DI 10/0035106-0 (chassi 1ZVPB8AN4A5138140).*

*Consoante tabela à fl. 142, a fiscalização apurou, além de uma intensa e estranha troca de notas fiscais de remessas e retornos dos veículos entre a **Ecoex** e a **BAC Veículos**, que as importações realizadas pelo importador **Ecoex** tiveram sempre a empresa **Berg Trading** como exportador. Na movimentação das notas fiscais, verificou-se que a empresa **BAC Veículos** emitia nota fiscal de retorno de demonstração para a importadora **Ecoex**, e, em seguida, a empresa **Ecoex** emitia nota fiscal de venda para o consumidor final. No entanto, não havia o efetivo retorno do veículo para a importadora **Ecoex**, permanecendo o veículo na **BAC Veículos**, fato que configuraria uma simulação de retorno.*

*Mais especificamente, restou apurado na ação fiscal que em duas operações a empresa **BAC Veículos** informou que o veículo foi devolvido, porém, os compradores informaram que retiraram os veículos na empresa **BAC**, assim como o pagamento foi realizado na conta desta e mediante troca por outro carro; em outras quatro operações, a empresa **BAC Veículos** informou que o veículo foi devolvido e vendido diretamente pela importadora **Ecoex**, com a sua intermediação; todavia, em pelo menos duas dessas quatro situações restou demonstrado, consoante*

*documentos anexados aos autos, que foi a empresa **BAC Veículos** quem recebeu o pagamento integral.*

*Em suma, evidenciou-se nestas operações que a empresa **BAC veículos** foi o vendedor de fato dos veículos em comento; entretanto, com o intento de não expor a sua condição de real adquirente (ilícito tributário apontado pela fiscalização - dano ao Erário), essa empresa simulou o retorno dos veículos e a venda destes pela importadora **Ecoex**, ficando esta responsável pelos tributos decorrentes das operações, sem, no entanto, recolhê-los. Diante, pois, da constatação de ocorrência da infração de interposição fraudulenta em operações de importação, a autoridade fiscal houve por bem lavrar o auto de infração aqui impugnado.*

IMPUGNAÇÃO - PRELIMINARES

*Devidamente cientificados a respeito, os Interessados - a empresa **BAC Veículos** e o responsável solidário **Ricardo Emílio Costin** (responsável solidário) -apresentaram, tempestivamente, uma única petição na qual expuseram suas defesas; contra o sujeito passivo **Ecoex Importação e Exportação Ltda.** foi lavrado, pelo fato de não apresentar a impugnação no prazo regulamentar, o termo de revelia à fl. 465. As impugnantes, alegam, em suma, que:*

*O procedimento de fiscalização aduaneiro, tendente a fazer a revisão aduaneira de determinados processos de importação, foi instaurado e conduzido pela Inspeção da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte/MG, local onde se encontra a empresa **BAC Veículos Ltda.**, tida como suposta real adquirente das mercadorias importadas; ocorre que a Instrução Normativa/IN RFB nº 680/2006 prescreve que a revisão há de ser realizada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição de fiscalização sobre o domicílio do importador, a empresa **Ecoex Comércio Importação e Exportação Ltda. - ME**, com sede no Município de Vila Velha/ES; dessa forma, a Inspeção da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte/MG é incompetente em razão do território para os procedimentos de revisões aduaneiras em questão.*

*Ocorreu a decadência do direito de lançar qualquer tributo ou penalidade relacionado à DI(s) 09/1128976-8, a qual amparou a importação do veículo chassi 2GIFT1EW7A9I08264, nos termos do art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66, segundo o qual o **direito de impor penalidade extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da infração.** Às fls. 364/367, a Interessada expõe argumentos e jurisprudência no sentido de conseguir ver reconhecida e declarada a decadência, posto que o registro da DI em questão deu-se no dia 25/08/2009, havendo já decorrido o prazo legal previsto para o lançamento, haja vista que a Impugnante veio a tomar a ciência do auto de infração somente no dia 10/10/2014.*

A ação fiscal teve por motivação inicial a Representação Fiscal da Aduana formalizada por intermédio do processo nº

19482.000114/2010-92, bem como pelo fato da existência do processo de nº 10783.721043/2011-87, por intermédio do qual pretendia-se aplicar a penalidade de perdimento de veículos importados pela importadora **Ecoex**. Cabe ressaltar que a Impugnante não foi parte do processo 19482.000114/2010-92, desconhecendo, portanto, seu limite e teor, não devendo, pois, este processo motivar a ação fiscal em questão. De outro lado, o processo nº 10783.721043/2011-87, no qual a Impugnante encontrava-se no pólo passivo na condição de responsável solidário, transitou em julgado na esfera administrativo com Parecer declarando a ação fiscal improcedente (auto de infração julgado insubsistente), fato que corrobora o entendimento de que o presente procedimento de fiscalização se alicerça em motivos e indícios que foram desconsiderados pela própria Receita Federal do Brasil, passando, pois, a ação fiscal a transbordar os seus limites, haja vista que o objetivo tornou-se outro, qual seja a revisão aduaneira de determinadas importações, valendo, a respeito, transcrever trecho do relatório fiscal segundo o qual **durante a condução dos procedimentos, buscou-se averiguar a ocultação do real adquirente nas importações dos veículos.**

Não há informação, seja no Mandado de Procedimento Fiscal/MPF nº 06.1.51.00-2014-00083-2, ou, no Termo de Início de Procedimento de Fiscalização/TIPF, a respeito de fundada suspeita ou indícios de irregularidade, nem mesmo quais as operações de importação a serem fiscalizadas, consoante prescrição dos arts. 1º e 4º da IN RFB nº 1.169/2011, em que pese a Impugnante haver várias vezes solicitado o motivo da fiscalização, mostrando-se, entretanto, silente o Fisco, fato que prejudica sua defesa e acesso ao contraditório. Ademais, o MPF há de ser anulado, pois, além de não explicitar qual é o cargo e função desempenhada pelo signatário, impossibilitando a análise da legalidade pelo contribuinte, não podendo este, assim, aferir a competência para autorizar a fiscalização, também fora prorrogado sem que fosse apresentado a motivação para tal.

Anexados aos autos não se encontram quaisquer indícios de que a Impugnante teria participado das mencionadas operações de importação. Esta, em todo o momento, deixou claro que, além de não participar dessas operações, não as encomendara, não praticando, pois, o ilícito tributário a ela imputado - interposição fraudulenta nas importações. Não demonstrando o Fisco, pois, a ocorrência de sua ocultação nas importações, o lançamento da penalidade não há de prosperar.

Na ação fiscal também não foram observadas as formalidades essenciais à validade do auto de infração, motivo pelo qual deve o processo ser anulado, haja vista que em um único auto de infração é imputada, além da multa substitutiva à pena de perdimento, também a multa por embarço à fiscalização, em desacordo, portanto, com a prescrição do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, o qual expressa que a exigência de créditos e a aplicação de penalidade devem ser formalizados em autos de infração distintos para cada tributo ou penalidade.

Ademais, consoante se pode observar à fl. 03 do processo, este teve motivação inicial os processos 19482.000114/2010-92 e 10783.721043/2011-87, dos quais foram utilizadas provas

emprestadas sem que a Autoridade Fiscal especificasse sua origens respectivas, não havendo, pois, qualquer forma de a Impugnante aferir a legalidade dessas, vez que nunca fora intimada - não era parte (ausência do contraditório) - a participar do processo 19482.000114/2010-92, fato que as tornariam inválidas.

IMPUGNAÇÃO - MÉRITO

*No caso considerado, a importadora - a empresa **Ecoex** - em momento algum foi intimada a comprovar a origem dos recursos, e, mesmo que se pudesse concluir pela ausência de sua capacidade financeira, não se poderia imputar a condição de real adquirente dos veículos à então Impugnante - a empresa **BAC Importação** - uma vez que, em momento algum se comprovou que ela tenha custeado as importações, não se desincumbido, pois, a Autoridade Fiscal de demonstrar qualquer adiantamento de recursos.*

*Ao contrário do pretendido pela fiscalização, em relação às notas fiscais emitidas nada existe de estranho, uma vez que elas confirmam o que a todo momento foi informado pela Impugnante: (i) os veículos eram enviados para exposição pela importadora **Ecoex** à Impugnante, com nota fiscal de simples remessa; (ii) os veículos eram colocados à disposição da importadora **Ecoex** para retirada, com emissão de nota fiscal de retorno emitida pela Impugnante; (iii) às vezes a Impugnante lograva êxito em intermediar vendas.*

Assim, não prospera a alegação de que os veículos objeto da ação fiscal eram vendidos para a Impugnante, consoante notas fiscais indicadas no processo, haja vista que tais consistem apenas em notas fiscais de remessa. A dedução, pois, no sentido de que o veículo não retornava de fato para a importadora não guarda qualquer relação com o ilícito de interposição fraudulenta imputado, até porque não caracteriza qualquer ingerência da Impugnante nos procedimentos de importações.

*Inexiste nos autos qualquer referência à fraude ou simulação realizada pela Impugnante, entendendo a fiscalização apenas por 'ocultação dos reais adquirentes' ou 'responsáveis pelas operações' meramente com base no relacionamento comercial entre a Impugnante e a importadora **Ecoex**, sem a devida demonstração de má-fé ou dolo dos agentes envolvidos. Evidencia-se nos autos que a fiscalização não demonstrou qualquer conduta fraudulenta ou simulada com o objetivo o ocultar o real comprador; ademais, percebido que todos os impostos devidos na importação foram regularmente recolhidos, fica patente a não ocorrência de dolo ou má-fé com vistas a ocultar o real adquirente/comprador, restando, pois, clara a não ocorrência de dano ao Erário, na forma de interposição fraudulenta de pessoas em operações de comércio exterior.*

*De outro lado, a pretensão do Fisco em arrolar como responsável solidário pela obrigação tributária a pessoa do Sr. **Ricardo Emílio Costin** não há de prosperar, uma vez que a*

personalidade jurídica da empresa é diversa da personalidade de seus acionistas e administradores, não podendo, pois, estes serem atacados individualmente, como se a empresa e a pessoa física se confundissem, sem qualquer motivação. Em face, pois, das distintas personalidades, os bens dos sócios ou administradores só poderão ser atingidos acaso restar comprovado que estes agiram com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto, nos termos da legislação pertinente, qual seja o art. 135 do CTN.

Já a multa por embarço à fiscalização não há de proceder, eis que a Autoridade Fiscal no item 6.2 do Relatório de Fiscalização deixou de explicitar quais atos teriam ocasionado o embarço. Ademais, todas as intimação foram devidamente respondidas no prazo então determinado.

Por derradeiro, pede seja declarada a nulidade dos autos de infração, nos termos das preliminares argüidas, ou, caso ultrapassadas, seja reconhecida a insubsistência dos mesmos, em virtude das razões esposadas, cancelando-se os lançamentos ora impugnados".

A 20ª Turma de Julgamentos da Delegacia da Receita Federal em São Paulo acolheu, em parte, as alegações contidas na impugnação, em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 25/08/2009 a 07/01/2010

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE PESSOAS EM OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÕES. APLICAÇÃO DE MULTA.

Demonstrado nos autos que o importador ostensivo não é o real proprietário das mercadorias objeto das importações, sendo seu nome utilizado com o intento de ocultar o verdadeiros adquirente daquelas, resta caracterizada a interposição fraudulenta, havendo de ser aplicada multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, nos casos em que as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas.

MULTA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

Aplica-se a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, o que ensejou a subida dos autos a este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Lenisa Prado

A B A C Veículos Ltda e o Sr. Ricardo Emilio Costin foram intimados sobre o teor do acórdão proferido no julgamento da impugnação na mesma data - **15/07/2016** (Avisos de Recebimento Postal às folhas 499 e 497 dos autos eletrônicos). O recurso dos dois intimados foi formalizado em uma mesma petição¹, esta recebida eletronicamente em **12/08/2016** (Termo de Análise de Solicitação de Juntada à folha 559). Presentes os pressupostos extrínsecos para o conhecimento do recurso, é de rigor a sua submissão à este Colegiado.

São os principais argumentos defendidos pelos contribuintes em seu apelo:

1. SOBRE A NÃO APRECIACÃO DE ARGUMENTO JURÍDICOS SUSTENTADOS

Os recorrentes alegam que a instância de origem deixou de apreciar argumentos relevantes compilados na impugnação, que são:

* Apesar de reconhecer a decadência do direito de lançar, ou seja, de imputar qualquer penalidade em relação a DI 09/1128976-8, não foi analisada a preliminar relativa ao decurso de prazo para proceder com a revisão aduaneira concernente a referida Declaração de Importação;

* A decisão também não se manifestou sobre o fato que a autoridade fiscal não explicitou os motivos - de fato e de direito - e nem o real objeto da fiscalização - revisão aduaneira por suspeita de ocultação do real adquirente -, sendo evidente que nem o MPF e nem o TIPF, respectivos ao processo, têm esse objeto;

* Não foi enfrentada a argumentação que não há qualquer vestígio e nenhum indício que a empresa B A C Veículos Ltda teria participado das mencionadas operações de importação em que figura como importadora a empresa ECOEX;

*A decisão recorrida não enfrentou a alegação de que foi decretada a pena de perdimento sem que o importador fizesse parte no processo de fiscalização, sequer intimado para se manifestar quanto a origem dos recursos que custearam as importações das operações;

¹ Do mesmo modo, os autuados - B A C Veículos e Sr. Ricardo Costin - apresentaram suas razões de defesa em uma única impugnação, fls. 357.

* Não foi objeto de análise a alegação que a relação comercial existente entre a empresa recorrente e o importador não caracteriza interposição fraudulenta, não se comprovou que a B A C Veículos custeou as importações ou que tivesse qualquer intervenção e participação nos procedimentos nas operações de importação, bem como qualquer controle negocial ou gestão comercial, adiantamento de recursos, não restando demonstrado a ocorrência de interposição fraudulenta.

Em que pese as alegadas omissões perpetradas pela decisão recorrida, não as vislumbro.

A decisão recorrida aborda todos os temas relevantes para a devida apreciação da impugnação e, como é cediço, *"não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis para à sua resolução"* (Recurso Especial n. 1.323.065/ PR, Ministro Mauro Campbell, 1ª Seção, julgado em 28/11/2012).

Ademais, como se constatará, a própria argumentação trazida pelas ora recorrentes atesta que a instância de origem não ficou-se silente; ao contrário, manifestou-se sobre cada item, porém de forma contrária à pretensão das apelantes.

2. SOBRE AS PRELIMINARES SUSCITADAS.

Apesar deste tópico estar elencado apenas no capítulo 4 da petição do recurso voluntário (fls. 518 e seguintes) entendo que trata-se do compêndio sobre as questões preliminares e, por esse motivo, deve ser apreciado antes do mérito da contenda.

2.1. DA INCOMPETÊNCIA TERRITORIAL.

Os recorrentes citam o conteúdo do art. 45 da Instrução Normativa n. 680/2006 para garantir que as revisões aduaneiras devem ser realizadas na unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio do importador.

Entretanto, de acordo com o que consta no recurso, o procedimento de fiscalização aduaneiro foi instaurado e promovido pela Inspeção da Receita Federal em Belo Horizonte, domicílio da empresa B A C Veículos. O correto seria que o procedimento de revisão aduaneira fosse realizado pela repartição da Receita Federal em Vila Velha, Espírito Santo, já que lá se encontra o estabelecimento do importador - ECOEX Comércio Importação e Exportação Ltda.

A fundamentação normativa apresentada pelos recorrentes não é pertinente, uma vez que a Instrução Normativa SRF n. 680/2006 disciplina o despacho aduaneiro de importação e a autuação fiscal sob exame ocorreu pela suspeita de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas (infração tipificada no inciso V do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455/1976). Ademais, o citado artigo 45² apresenta as formas de retificação de declaração após o desembaraço aduaneiro, o que também não ocorreu no presente caso.

² Art. 45. A retificação da declaração após o desembaraço aduaneiro, qualquer que tenha sido o canal de conferência aduaneira ou o regime tributário pleiteado, será realizada:

I - de ofício, na unidade da SRF onde for apurada, em ato de procedimento fiscal, a incorreção; ou

II - mediante solicitação do importador, formalizada em processo e instruída com provas de suas alegações e, se for o caso, do pagamento dos tributos, direitos comerciais, acréscimos moratórios e multas, inclusive as relativas a infrações administrativas ao controle das importações, devidos, e do atendimento de eventuais controles específicos sobre a mercadoria, de competência de outros órgãos ou agências da administração pública federal.

2.2. SOBRE A AUSÊNCIA/DEFICIÊNCIA DA MOTIVAÇÃO.

Os recorrentes defendem que a fiscalização transbordou os limites do MPF n. 06.1.51.00-2014-00083-2, ao ter como objeto a revisão aduaneira de determinadas operações de importação. Isso porque consta nos autos que a motivação inicial da fiscalização foi a análise da Representação Fiscal Aduana, regida pelo Processo n. 19482.000114/2010-92. Ao verificar as operações da primeira recorrente, constatou-se a existência do Processo n. 10783.721043/2011-87, em que foi aplicada a pena de perdimento dos veículos importados pela ECOEX.

Esclarecem que a decisão proferida no Processo n. 19482.000114/2010-92 confirma que a contribuinte recorrente não participou daquela autuação, desconhecendo o seu teor, o que confirma que não poderia ser utilizada como fundamentação para a autuação sob debate a Representação Fiscal Aduana vinculada àqueles autos.

Informam que apesar da contribuinte ora recorrente ter sido integrada ao pólo passivo do Processo n. 10783.721043/2011-87, foi emitido o Parecer Conclusivo do SEORT n. 28/2011 que arremata a questão opinando pela improcedência da ação fiscal e pela insubsistência da cobrança. Por esse motivo, a pena de perdimento decretada na lavratura que ensejou na formação do processo de final 2011-87 foi cancelada.

A alegação sobre deficiência na motivação da autuação fiscal foi desqualificada no julgamento da impugnação diante do seguinte raciocínio:

"Ora, vejamos: (i) o processo de Representação Fiscal tem por objeto relatar a ocorrência de fatos praticados por pessoas

§ 1º Na hipótese a que se refere o inciso II, quando a retificação pleiteada implicar em recolhimento complementar do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), o processo deverá ser instruído também com o comprovante do recolhimento ou de exoneração do pagamento da diferença desse imposto.

§ 2º Na análise de pedidos de retificação que se refiram à quantidade ou à natureza da mercadoria importada deverão ser observados, no mínimo, os seguintes aspectos:

I - a compatibilidade com o peso e a quantidade de volumes informados nos documentos de transporte; e

II - o pleito deve ser instruído com a nota fiscal de entrada no estabelecimento importador da mercadoria a que se refere, emitida ou corrigida, nos termos da legislação de regência, com a quantidade e a natureza corretas.

§ 3º Na situação prevista no § 2º, poderá ser aceito como elemento de convicção, pela autoridade fiscal, documento emitido por terceiro que tenha manuseado ou conferido a mercadoria, no exercício de atribuição ou responsabilidade que lhe foi conferida pela legislação, no País ou no exterior.

§ 4º Do indeferimento do pleito de retificação caberá recurso, interposto no prazo de trinta dias, dirigido ao chefe da unidade da SRF onde foi proferida a decisão, nos termos dos artigos 56 a 65 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º Ressalvadas as diferenças decorrentes de erro de expedição, as faltas ou acréscimos de mercadoria e as divergências que não tenham sido objeto de solicitação de retificação da declaração pelo importador, que venham a ser apurados em procedimento fiscal serão objeto, conforme o caso, de lançamento de ofício dos tributos incidentes e penalidades cabíveis ou de aplicação da pena de perdimento.

§ 6º As divergências constatadas pelo importador, entre as mercadorias efetivamente recebidas e as desembaraçadas, deverão ser registradas por esse no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6, nos termos do artigo 392 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002.

§ 7º A retificação a que se refere o caput independe do procedimento de revisão aduaneira de toda a declaração de importação que, caso necessário, poderá ser proposta à unidade da SRF com jurisdição para fins de fiscalização dos tributos incidentes no comércio exterior, sobre o domicílio do importador.

§ 8º A Coana ou a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) poderão editar instruções complementares ao disposto neste artigo.

(físicas ou jurídicas) em uma determinada unidade da RFB a uma unidade da RFB diversa, haja vista esta unidade jurisdicionar as pessoas representadas; em outros termos, o objetivo da representação fiscal é apenas noticiar o ocorrido à unidade competente; ciente da notificação, a unidade de jurisdição das pessoas representadas abrirá as devidas ações fiscais; ressaltamos que, inclusive, poderão ser abertas ações outras contra pessoas que, num primeiro momento, não constavam na representação (efeito reflexo); assim, a simples representação fiscal em nada ofende qualquer direito do contribuinte, eis que o sua defesa e o seu direito ao contraditório estarão garantidos em um eventual Processo Administrativo Fiscal/PAF decorrente; (ii) quanto ao auto de infração lavrado para aplicação da penalidade de perdimento do veículo importado por intermédio da DI 10/0301842-6, nos termos do processo nº 10783.721043/2011-87, o argumento da Impugnante no sentido de que, em sendo responsável tributário neste processo, e, uma vez que a ação fiscal respectiva fora declarada improcedente, o processo não teria lastro para motivar a presente ação fiscal, também não há de vingar pelo fato de o veículo objeto do processo em questão encontrar-se amparado pela DI 10/0301842-6, a qual não é objeto do auto de infração em julgamento". (grifos adicionados).

O pronunciamento da Turma julgadora da impugnação é condizente com o conjunto de normas relativas a imposição da pena de perdimento, especialmente se realizado o cotejo dos fatos narrados nos autos com o conteúdo dos dispositivos que integram a IN RFB n. 1.169/2011, que dispõe sobre os *procedimentos especiais de controle, na importação ou na exportação de bens e mercadorias, diante da suspeita de irregularidade punível com a pena de perdimento*.

É de se destacar que a IN RFB n. 1.169/2011 impõe ao auditor fiscal a obrigatoriedade em promover investigações quando se deparar sobre *suspeitas de irregularidade punível com pena de perdimento, independentemente de ter sido iniciado o despacho aduaneiro ou de que o mesmo tenha sido concluído* (art. 1º). Ademais, a listagem prevista na mencionada IN das hipóteses que configuram a *suspeita* não é taxativa, o que permite garantir que a os fatos compilados na Representação Fiscal retratam os motivos que configuram a suspeita relevante e que não pode ser desconsiderada pela autoridade fiscal, sob pena de sofrer responsabilização funcional.

2.3. SOBRE A AUSÊNCIA DE FUNDADA E SUSPEITA E EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS NO MPF.

Transcrevem o conteúdo do art. 53 do Decreto-lei n. 37/1966 que decreta que somente a *fundada suspeita de ilegalidade* justifica a adoção do procedimento especial de fiscalização tendente a aplicação da pena de perdimento. Porém, tal suspeita não foi indicada no MPF n. 08.1.51.00-2014-00083-2 e tampouco no Termo de Início de Procedimento Fiscal n. 2014.00083-001.

Esclarecem que foram solicitadas inúmeras vezes informações sobre os motivos que ensejaram a fiscalização, e não obtiveram respostas.

Os recorrentes são categóricos ao afirmar que:

"o MPF 0615100/00083/14 e o Termo de Início de Procedimento Fiscal n. 2014.00083-001 não têm como objeto a suspeita de ocultação do real adquirente" (fl. 524)

De acordo com os signatários do recurso em tela, a fiscalização promovida está em evidente desalinho com o § 1º do art. 7º da Portaria SRF n. 3.014³, bem como ao art. 4º da IN RFB n. 1.169/2011, que determina:

"Art. 4º. O procedimento especial de controle aduaneiro previsto nesta Instrução Normativa será instaurado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) responsável mediante termo de início, com ciência da pessoa fiscalizada, contendo, dentre outras informações:

I - as possíveis irregularidades que motivaram a sua instauração; e

II - as mercadorias ou declarações objeto do procedimento".

Como já esclarecido no item anterior, a fiscalização foi promovida diante do conteúdo da Representação Fiscal Aduana, registrada nos autos do Processo n. 19482.000114/2010-92. E a fiscalização é o procedimento anterior à lavratura do auto de infração; é, como foi muito bem colocado no julgamento da impugnação, procedimento administrativo e não processo administrativo. Esse primeiro momento é investigativo e não está condicionado às mesmas regras do processo administrativo, que deve estrita obediência aos primados da garantia a ampla defesa e ao contraditório.

Na petição de impugnação - extensa e detalhadamente fundamentada - não há alegações sobre eventuais cerceamentos ao direito de defesa ou que lhes tenha sido denegado acesso a qualquer tipo de informação ou documento relevante para a demonstração de seus direitos.

Por esses motivos alinho-me à turma julgadora da impugnação, por concordar que *"os atos praticados no procedimento fiscal são válidos, evidenciando que a autoridade atuante foi regularmente designada para executar os procedimentos definidos no Mandado de Procedimento Fiscal, não ocorrendo as hipóteses de nulidade suscitadas pela impugnante".*

2.4. SOBRE AS PRORROGAÇÕES IMOTIVADAS DO MPF.

Os apelantes se insurgem contra as prorrogações do MPF de forma imotivada e defendem que a prorrogação que não cumpre os requisitos normativos, maculam a fiscalização de forma insanável.

Reconhecem que as decisões deste Conselho não acolhem a nulidade suscitada, porém indicam precedente do Superior Tribunal de Justiça que impõe ao Fisco *"o prazo de 60 (sessenta) dias para conclusão do procedimento administrativo fiscal, podendo ser*

³ § 1º. O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo estas alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal, observados os modelos constantes dos respectivos Anexos I e II a esta Portaria".

prorrogado desde que justificada a necessidade de prorrogação do ato administrativo vinculado e motivado" (Recurso Especial n. 666.277/ CE, Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, julgado em 02/11/2005).

Ainda que se reconhecesse a pertinência do indigitado precedente à hipótese dos autos - o que se coloca somente para fins de garantir a dialética processual - entendo que a prorrogação da fiscalização se deu, em parte, pelos inúmeros pedidos de extensão de prazo requeridos pelas ora recorrentes. Por esse motivo entendo que as contribuintes não podem se valer de atraso, sendo que são parcialmente responsáveis pela prolongação dos trabalhos fiscais.

2.5. SOBRE A NULIDADE POR INOBSERVÂNCIA DAS FORMALIDADES ESSENCIAIS À VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Os recorrentes alegam que o auto de infração é nulo porque formaliza penalidades por infrações distintas em um único procedimento, o que viola o art. 9º do Decreto n. 70.235/1972, o qual reproduzo:

"Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito"

Sobre tal ilação assim se pronunciou a instância de origem:

"Ora, novamente não concordamos com a alegação da impugnante; parece-nos ter havido uma certa confusão de conceitos no argumento esposado, pois, ao contrário do alegado, as multas aplicadas assim o foram por intermédio da lavratura de 02 (dois) autos de infrações, com as formalidades a eles inerentes, consoante podemos perceber às fls. 131/132: enquanto o item 001 cuida da multa equivalente ao valor aduaneiro de mercadoria sujeita à penalidade de perdimento, o item 002, da multa por embarço ou impedimento à ação da Fiscalização. São, portanto, dois autos diversos, lavrados para cobrança de multas diversas, e -aqui o motivo da confusão - formalizados em um mesmo processo. Tal fato não implica em declaração de nulidade, não sendo razoável, como pretende a Impugnante, qualquer alegação relacionada ao cerceamento de sua defesa, haja vista que a Impugnante (juntamente com o responsável solidário) tiveram total conhecimento das acusações, com todas as provas a elas inerentes - então anexadas aos autos -, conforme constatamos às fls. 138/194 do Relatório de Fiscalização, o qual é parte integrante e indissociável dos autos lavrados".
(grifos adicionados)

Contra os fatos descritos acima as recorrentes não apresentaram argumentos valendo-se, apenas, da transcrição do art. 9º do Decreto n. 70.235/1972. Por inexistirem argumentos aptos a desqualificar a decisão recorrida, entendo que neste ponto, esta deve ser mantida em sua integralidade.

2.6. SOBRE A INVALIDADE DAS PROVAS EMPRESTADAS.

Noticiam que a instauração fiscal foi motivada pelas constatações presentes nos autos do Processo 19482.000114/2010-92, em que figurou como parte a empresa ECOEX.

No entanto, os recorrentes do processo sob julgamento não integraram a lide naqueles autos e o simples fato da B A C Veículos nunca ter sido intimada para fazer parte daquela contenda impede a utilização da prova, já que não foi produzida sob o primado do contraditório.

Registram que:

"Ora, ao contrário do afirmado pela decisão recorrida, o respeitável auditor fiscal não produziu qualquer prova no caso em tela, mas se limitou a pegar provas emprestadas dos processos 19482.000114/2010-92 e 10783.721043/2011-87, sem, contudo, especificar a origem das provas, de forma individualizada, não havendo como a empresa aferir a legalidade das provas colacionadas" (fl. 530).

Como restará demonstrado no tópico sobre o mérito da querela, entendo que as "provas emprestadas" sobre as quais se insurgem as recorrentes não foram o fundamento exclusivo que justificou a autuação fiscal.

Compulsando os autos do processo é de fácil percepção que o auditor fiscal lastreou a sua conclusão em um vasto conjunto de provas e indícios, dentre os quais estão as respostas oferecidas pela B A C Veículos às intimações, as informações prestada pelos adquirentes dos veículos internalizados, as movimentações financeiras.

Dessa forma, ainda que tivessem sido utilizadas provas emprestadas durante a fiscalização, entendo que essas evidências não macularam o Relatório Fiscal, uma vez que se não tivessem sido carregadas aos autos, provavelmente o resultado seria o mesmo - a lavratura da exigência fiscal.

2.6. DA DECLARAÇÃO DE PERDIMENTO SEM INTIMAÇÃO DA IMPORTADORA.

Os recorrentes sustentam que a decisão recorrida não enfrentou a alegação de que foi decretada a pena de perdimento sem que o importador fizesse parte no processo de fiscalização, sequer intimado para se manifestar quanto a origem dos recursos que custearam as importações das operações.

Deste modo, "a ação fiscal está maculada pelo vício da nulidade, também pelo motivo da não inclusão/participação do importador dos veículos objeto da aplicação da pena de perdimento, empresa ECOEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, na ação fiscal, por ser sujeito passivo obrigatório em um processo de revisão aduaneira" (fl. 533).

Defendem, ainda, que a mera intimação via AR não descaracteriza a imprescindibilidade da fiscalização sobre o importador, *"até mesmo porque não existe a confirmação de recebimento do AR de fls. 350, uma vez que está assinalado x que o endereço seria insuficiente" (fl. 533).*

Concluem que a autuação sob exame é nula, já que:

"a ação fiscal de revisão aduaneira não se presta sem que o importador seja o principal fiscalizado, até mesmo porque

somente ele pode prestar as informações necessárias e indispensáveis ao alcance da verdade material, até mesmo porque, estaria se transferindo, indevidamente, o dever da prova ao contribuinte, no caso a empresa recorrente, de procedimentos de importações realizados por terceira pessoa jurídica que não ser confundida com a empresa signatária" (fl. 517).

Não merece acolhida a alegação de inexistência de intimação, posto que a intimação foi cumprida e efetivamente respondida pela importador, como se verifica na decisão recorrida:

*"Então vejamos: o Termo de Intimação Fiscal nº 03, da Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos (juntamente com a respectiva resposta da intimada) às fls. 310/313, efetua, dentre outros, questionamentos acerca da capacidade operacional do importador **Ecoex**; em resposta, esta empresa afirmou que não possui loja, nem armazém ou funcionários, e, instada a detalhar sua estrutura para revenda, distribuição e assistência técnica de seus produtos, respondeu que, **"quanto à revenda, disponibiliza seus produtos para demonstração em lojas espalhadas pelo país"**; quanto à distribuição, **"não existe"**, bem como não fornece a assistência técnica. Diante de tais fatos, houve por bem concluir a fiscalização que a empresa importadora **Ecoex** não dispõe de condições operacionais mínimas para o desenvolvimento de seu negócio, configurando, pois, tal situação um indício de que os veículos então por ela importados não se destinavam à comercialização no mercado interno por ela, mas por empresa diversa.*

*Levando em conta a capacidade econômica e financeira do importador **Ecoex**, constatou a Autoridade Fiscal, conforme fls. 144/146, que, nos termos da alteração contratual da **Ecoex**, de 03/12/2007, o seu capital social subscrito é de R\$ 100.000,00, do qual fora, inicialmente, integralizado R\$ 62.000,00. O sócio administrador da **Ecoex**, o Sr. **Érico Felix de Souza**, declarou rendimentos de R\$ 92.820,00, R\$ 68.200,00 e R\$ 16.000,00, nos anos calendários de 2006, 2007 e 2008, respectivamente; de seu lado, a sócia **Narjara de Oliveira Freitas** declarou ter auferido rendimentos, naqueles mesmos anos calendários, nos valores de R\$ 19.404,85, R\$ 19.928,60, e, R\$ 15.788,12, sendo sua principal fonte pagadora a empresa **Liquem Ltda.** Esses rendimentos declarados pelos sócios, concluiu a Autoridade Fiscal, demonstram que os sócios não possuíam recursos suficientes para iniciar o negócio de importação de automóveis e motocicletas de luxo, haja vista o alto valor dos veículos. Não iremos aqui discordar, de forma alguma - até pela robustez dos argumentos devidamente embasados - , com o apurado pela fiscalização, e, não nos esqueçamos, trata-se de MAIS um indício.*

(...)

*Dessa forma, ao encerrarmos estas questões, temos a convicção plena de que o importador **Ecoex** não possuía capacidade operacional, econômica e financeira, para administrar as importações objeto da ação fiscal em julgamento. Analisemos, então, a relação comercial entre a Impugnante e o importador*

Ecoex, bem como foram efetuadas as vendas dos veículos importados no mercado interno".

A questão sobre a intimação da importadora, bem como a qualidade das provas carreadas aos autos, também será abordada nos próximos tópicos.

2.7. DECURSO DE PRAZO PARA A REVISÃO ADUANEIRA QUANTO A DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO 09/1128976-8.

Os recorrentes reiteram que a decisão recorrida foi omissa quanto ao argumento que *"apesar de não se objeto do MPF, nada mais se pretende que a reanálise de processos de importação representados pelas Declarações de Importação de números 09/1128976-8, 09/1643590-8, 09/1643847-8, 09/1713642-4, 10/0035106-0 e 10/07252229" (fl. 509).*

Transcrevem os artigos 638 do Regulamento Aduaneiro e o artigo 54 do Decreto-lei 37/1966 para afirmar que a administração tem 5 anos para concluir a revisão aduaneira, tendo como termo inicial a data do registro da declaração de importação e o termo final a data de ciência do contribuinte interessado. Concluem, portanto, que a fiscalização não poderia ter promovido a revisão aduaneira sobre a Declaração de Importação n. 09/1128976-8, porque registrada em **25/08/2009** e a ciência do contribuinte sobre o resultado da revisão ocorreu em **10/10/2014**, quando já transcorrido o prazo normativo.

Como já esclarecido, não se trata de revisão aduaneira, mas sim de apuração sobre a prática das condutas ilícitas tipificadas no inciso V do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455/1976 (com a redação conferida pela Lei n. 10.637/2002).

Além do mais, a decisão recorrida reconheceu a decadência do direito/dever do fisco em impor as devidas sanções sobre a Declaração de Importação n. 09/1128976-8, como se verifica no excerto abaixo:

" Em um segundo momento, pede seja reconhecida a decadência do direito de lançar qualquer penalidade relacionado à DI(s) 09/1128976-8, a qual amparou a importação do veículo chassi 2GIFT1EW7A9108264, nos termos do art. 139 do Decreto Lei nº 37/66.

(...)

*Comungamos com o entendimento da Impugnante de que, acaso venha a ser comprovado qualquer ocorrência de ilícito tributário, o prazo de 05 (cinco) anos estabelecido para a aplicação da penalidade tem por termo inicial, considerando o caso concreto, o dia do registro da DI. Este, consoante cópia de seu extrato à fl. 319, deu-se em 25/08/2009; de outro lado, a ciência da lavratura do auto de infração houve no dia 10/10/2014, **fato que nos força a reconhecer como correto o argumento da Impugnante a respeito da ocorrência do prazo decadencial. Nesta parte, portanto, o crédito tributário respectivo há de ser exonerado**".(grifos adicionados).*

Por esse motivo, entendo que nada resta a ser apreciado sobre esse argumento.

3. MÉRITO

Os recorrentes alegam que *"a fiscalização faz inúmeras presunções consubstanciadas em fatos e alegações não comprovados, ignora justificativas apresentadas pela recorrente e, ao final, não logra êxito na sua tarefa legal de provar aquilo que afirma"* (fl. 511).

Sustentam que ainda que os indicativos aventados pela fiscalização, em relação aos veículos importados pela ECOEX, servem para confirmar a empresa recorrente como real adquirente, o que resultaria na decretação de interposição fraudulenta apta a justificar a pena de perdimento. Registram que:

"Neste ponto, já nos é pertinente salientar que não fora colacionado aos autos nenhum indício que a empresa B A C Veículos Ltda teria participado das mencionadas operações de importações dos veículos em que figura como importadora a ECOEX, muito menos de qualquer motocicleta.

A empresa recorrente em todo momento deixou bem claro que não participou dos processos de importação e que não era encomendante ou a real adquirente dos produtos, afirmando e comprovando que, por vezes, intermediou a venda de alguns carros, o que não se traduz, em hipótese alguma, em ilicitude punível com o perdimento" (fl. 513)

Defendem o cancelamento da autuação fiscal porque o seu principal fundamento é que a empresa ECOEX não detinha capacidade financeira para promover as importações, porém não há nenhuma intimação nos autos para que a importadoras apresentasse seus argumentos e provas para combater tal ilação. E que tal alegação já foi desacredita pela própria Receita Federal nas decisões proferidas nos autos do Processo n. 10783.721043/2011-87, através do Parecer Conclusivo n. 28/2011.

Ainda sobre a ausência de manifestação do importador, assim registram os recorrentes:

"Ora, não foi concedido ao importador oportunidade para justificar qualquer esclarecimento, se fez ou não empréstimos, não solicitou relatório de movimentação financeira, resumindo, não dispendeu qualquer esforço para comprovar que a ECOEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA não arcou com a importação, se limitando a dizer que a importadora não tinha condição financeira de arcar com a importação. E com a devida vênia, a simples análise da renda declarada nos anos de 2006 a 2008 não se presta para determinar a capacidade financeira da empresa importadora, posto que esta contabilmente é apurada pela análise do ativo circulante da empresa, outros documentos hábeis para tal assertiva seriam os balancetes e o livro diário, o livro caixa, combinados com a requisição de movimentação bancária" (fl. 538).

E já que não foi possibilitado que a contribuinte ECOEX comprovasse a sua capacidade financeira em promover as operações de importação objeto da fiscalização, não poderia - por uma questão de justiça - apenar a contribuinte B A C Veículos pela suposta ausência de lastro de outra empresa, o que foi feito no caso em tela, já que a autuação lastreia-se no inciso V do art. 23 e parágrafos 1º e 3º do Decreto-lei n. 1. 455/1976.

Reiteram que a contribuinte B A C Veículos se limitava a colocar à exposição alguns veículos importados pela ECOEX e o fato dela intermediar algumas vendas configura um mero acerto comercial, mas não caracteriza a interposição fraudulenta.

As recorrentes insistem no argumento que não há nos autos provas que a contribuinte B A C Veículos tenha, efetivamente, participado das operações de importações dos veículos importados pela ECOEX, muito menos de qualquer motocicleta, sendo essa alegação *"erro crasso cometido pela fiscalização"* (fl. 540).

Aduzem que a tipificação da ação de ocultação do real adquirente corresponde a manter recôndito relação obrigacional tributária, dolosamente, mediante o emprego de fraude ou simulação. Para a configuração da interposição fraudulenta de terceiros, de acordo com os recorrente, é necessário preencher os requisitos: conluio entre as partes (acordo prévio entre o real beneficiário e o um terceiro sem capacidade financeira); propósito de enganar terceiro ou fraudar a lei; discordância consciente entre a vontade e a declaração (uma terceira pessoa conscientemente tenta encobrir a verdade, mediante a apresentação de declaração falsa).

Porém, defendem os apelantes, *"no presente caso, nenhum destes requisitos restou demonstrado, ou até mesmo abordado, não havendo como os fatos narrados no auto de infração, parcialmente acatados pela decisão de piso, se subsumirem em ocultação, interposição, simulação ou fraude"* (fl. 546 - grifos originais).

Sobre a forma como as vendas dos automóveis foram efetivadas no mercado interno, as recorrentes reafirmam que:

"com base no Relatório Fiscal, [a decisão recorrida] assinalou a troca de notas fiscais - de remessa e retorno - entre o importador e a primeira recorrente, e que por ser emitida uma nota de retorno de demonstração para o importador ECOEX e este, em momento posterior, emitir uma nota fiscal de venda para o consumidor final, sem que houvesse o retorno do respectivo veículo para a sede do importador isto configuraria uma simulação, ou seja, mais um indício.

Realmente não sabemos como essa assertiva pode ser traduzida em indício que a empresa B A C é interposta pessoa, até mesmo porque, no que concerne às notas fiscais emitidas, não existe nada de estranho. Pelo contrário, elas confirmam o que a todo momento foi informado pela recorrente: que era enviada a mercadoria para exposição, com nota fiscal de simples remessa, e que a mercadoria era colocada à disposição da importadora para retirada, com emissão de nota fiscal de retorno, sendo que por vezes a empresa lograva êxito em intermediar as vendas.

E as assertivas do item 3.5 do Relatório Fiscal, no sentido de que os automóveis importados pela ECOEX IMPORTAÇÃO E

EXPORTAÇÃO LTDA já teriam sido vendidos, só servem para determinar a substituição da pena de perdimento por multa e corroborar com as informações prestadas pela impugnante, no sentido de que alguns carros ficam no seu 'showroom' para exposição, e que, caso fossem vendidos, com a sua intermediação, poderia fazer jus a uma comissão, dependendo de como seria feita a negociação " (fl. 546).

Os recorrentes apontam que não há na autuação fiscal qualquer alegação de dolo ou má-fé, sequer prejuízo ao erário, e sendo o caso de extrema dúvida a respeito das circunstâncias materiais do fato, da extensão dos seus efeitos, deve ser afastada a penalidade de perdimento das mercadorias.

Passo as minhas considerações sobre o mérito do recurso.

Ao meu ver a alegada ausência de intimação do importador para comprovar a sua capacidade financeira foi suprimida diante das outras provas carreadas aos autos. O auditor fiscal considerou as informações prestadas pela ECOEX ao responder o Termo de Intimação n. 3, em que afirma que não possui loja, armazém ou funcionários; nas informações registradas na alteração contratual da empresa; nas declarações de rendimentos para fins de recolhimento de Imposto de Renda dos sócios da ECOEX (Sr. Erico Felix de Souza e Sra. Narjara de Oliveira Freitas); nas declarações de IRPJ da própria importadora; e no depoimento prestado pelo Sr. Erico, em que declara:

"o contrato de câmbio referente à importação não fora ainda fechado, porque "(...) não tendo ainda recebido o pagamento dos compradores, uma vez que a mercadoria não foi entregue, não efetuou o fechamento de câmbio (...). " Tal declaração evidencia a falta de recursos da Ecoex para a efetivação de suas operações de comércio exterior, já que os valores para o fechamento do câmbio só lhe seriam franqueado após a venda da mercadoria".

Diante dessas várias fontes, a conclusão a que chegou a fiscalização foi que:

"A inatividade da empresa no período imediatamente anterior a sua transformação de restaurante em importadora de veículos de alto valor, a ausência de renda dos sócios, somadas à não comprovação de recursos em importações anteriores, evidenciam que a empresa não possui recursos para as operações no comércio exterior a que se propõe".

A autuação contra a B A C Veículos está arrimada, em grande parte, pelos esclarecimentos prestados pelos adquirentes dos veículos que afirmam que a recorrente foi a real vendedora⁴. Seguem trechos do Relatório Fiscal sobre esses depoimentos:

"3.5.1 SR. LUIZ CARLOS CUNHA NACIF - CHASSIN° 2GIFT1EW7A9108264

O veículo Chevrolet Camaro, chassi 2GIFT1EW7A9108264, foi importado pela ECOEX por meio da DI n° 0911289768, registrada em 25/08/2009.

Em 04/09/2009 o veículo foi enviado, como remessa para demonstração, da Ecoex para a BAC veículos. Em 18/09/2009 a

⁴ Foram depoimentos prestados nos autos do Processo n. 10783.721043/2011-87.

Veículos emitiu nota fiscal de retorno de demonstração encaminhando o veículo para a ECOEX.

No dia 21/09/2009 a ECOEX emite nota fiscal de venda do veículo em nome do Sr. Luiz Carlos Cunha Nacif, Cpf nº 439.166.866-15.

Em 04/06/2010, o Sr. Luiz Carlos Cunha Nacif foi intimado a prestar algumas informações sobre a aquisição do veículo. Em síntese, o Sr. Luiz Carlos respondeu:

a) Que em 17/09/2009 compareceu a Concessionária Valborg, estabelecida em Belo Horizonte, e, após test drive do veículo Chevrolet Camaro, mencionado no referido termo, decidiu pela compra. b) A transação foi concluída como Sr. Pedro Salvador, consultor comercial, no valor de R\$ 180.000,00.

c) O veículo foi entregue na data 23/09/2009, na própria Concessionária Valborg, e, como pagamento, transferiu à concessionária um veículo de sua propriedade, tendo quitado o restante, por meio de TED no valor de R\$ 80.000,00, na data de 20/10/2009, em nome da BAC Veículos.

d) Após entrega do veículo, foi informado que a garantia seria prestada pela empresa Ecoex, que, segundo informações da própria Valborg, seria a importadora e proprietária do veículo.

3.5.2 SRA. GLACY FERREIRA MENDUCI - CHASSINº JN1AZ44EX9M409087

O veículo Nissan 370Z, chassi JN1AZ44EX9M409087, foi importado pela ECOEX por meio da DI nº 0916435908, registrada em 23/11/2009. Em 07/12/2009 o veículo foi enviado, como remessa para demonstração, da Ecoex para a BAC veículos. Após essa data, estranhamente, é possível visualizar outras diversas notas de remessa enviadas.

Em 27/04/2010 a BAC Veículos emitiu nota fiscal de retorno de demonstração 'encaminhando' o veículo para a ECOEX.

Em 03/05/2010 a ECOEX emite nota fiscal de venda do veículo em nome do Banco Finasa BMC S/A.

Em 04/06/2010, o Sra. Glacy Ferreira Menducci foi intimada a prestar algumas informações sobre a aquisição do veículo. Em síntese, a Sr. Glacy respondeu:

Que o veículo em questão foi comprado em 27/04/2010 na Concessionária da Volvo em Belo Horizonte (Valborg), situada na Av. Barão Homem de Melo, 4.360.

Que o veículo estava exposto na vitrine e a Sra Ligia Chamon concretizou o negócio, nos termos do contrato/pedido nº 1.102 de 27/04/2010.

O veículo foi entregue no endereço da Valborg em 07/05/2010.

d) *Nunca havia ouvido falar, nem sabia da existência da empresa ECOEX. Na verdade, como uma simples consumidora, só fui ver que o carro foi faturado pela mesma, quando do questionamento deste órgão da Receita Federal.*

e) *Os pagamentos foram feitos da seguinte maneira:*

(i) *Um cheque à vista no valor de R\$ 5.000,00 conforme recibo e cópia do mesmo em nome da B A C Veículos.*

(ii) *Uma TED de R\$ 75.000,00 feita na conta do Banco Itaú (341) - AG 1403 - Conta 30.940-2, em nome de B A C Veículos Ltda.*

(iii) *Entrega de um carro Nissan 350Z 2008/2009, placa HJN 3500 que foi dado como parte de pagamento no valor de R\$ 149.000,00. Este veículo está citado no pedido 1.102 e no termo de declaração de responsabilidade anexos.*

f) *A garantia do veículo em questão me foi garantida pela concessionária VALBORG⁵.*

3.5.3 SR. CARLOS BERQUO DIAS - CHASSIN° JN1AZ44EX9M409087

O veículo Nissan 370Z, chassi ZAMKL45A590048093, foi importado pela ECOEX por meio da DI n° 0916438478, registrada em 23/11/2009.

Em 30/11/2009 o veículo foi enviado, como remessa para demonstração, da Ecoex para a BAC veículos. Em 03/12/2009 a BAC Veículos emitiu nota fiscal de retorno de demonstração 'encaminhando' o veículo para a ECOEX.

No dia 04/12/2009 a ECOEX emite nota fiscal de venda do veículo em nome do Sr. Carlos Berquo Dias, cpf n° 100.248.161-91.

Em 04/06/2010, o Sr. Luiz Carlos Cunha Nacif foi intimado a prestar algumas informações sobre a aquisição do veículo. Em síntese, o Sr. Luiz Carlos respondeu:

Que em 02/04/2009 foi à Valborg onde pode ver a Maserati que trata a intimação. Recebeu a informação que se tratava de um veículo de propriedade da Ecoex que era a empresa importadora do mesmo e quem daria todas as garantias necessárias à operação.

Que decidiu pela compra no dia seguinte com o vendedor Pedro Salvador. O valor acertado para a operação foi de R\$ 488.133,17, conforme nota fiscal eletrônica de

n° 43.

c) *Que o pagamento foi realizado parte em boleto bancário e parte em espécie.*

d) *O veículo foi recebido no dia 12/12/2009 na Valborg.*

⁵ Nome fantasia da Empresa B A C Veículos Ltda.

Não tendo apresentado os comprovantes de pagamento, em 30/06/2010, o Sr. Carlos Berquo Dias foi reintimado a apresentá-los. Em 12/07/2010, o intimado informou que os pagamentos foram efetivados em duas modalidades, R\$ 200.000,00 em TEDs e R\$ 288.133,17 em espécie mediante quitação de boleto bancário.

Da análise dos documentos comprobatórios temos que foram pagos:

(i) Um TED do Banco Bradesco de R\$ 65.000,00 para a B A C Veículos em 10/12/2009.

(ii) Um TED do Banco Santander de R\$ 135.000,00 para a B A C Veículos em 10/12/2009.

(iii) Pagamento em espécie de R\$ 105.133,17 à ECOEX, conforme recibo.

(iv) Pagamento de boleto bancário de R\$ 183.000,00 cujo cedente é a ECOEX e o sacado o Sr. Carlos Berquo Dias".

E, apesar de intimada várias vezes, a B A C Veículos não apresentou esclarecimentos que pudessem conferir a legitimidade às suas atividades comerciais. Quedou-se silente, até mesmo, sobre as intimações da fiscalização para que apresentasse documentos que pudessem confirmar o modelo de relação negocial que tinha com a ECOEX, especialmente no que concerne a movimentação das notas fiscais.

A fiscalização, ao cotejar as informações prestadas pelos adquirentes dos carros com as notas fiscais de devolução emitidas pela recorrente, apresentou o seguinte desfecho:

*"Na movimentação das notas fiscais, verificamos que a BAC Veículos 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 entanto, não há o efetivo retorno da mercadoria para a Ecoex, a mercadoria permanece na BAC Veículos, ou seja, há apenas a **simulação** de retorno.*

Em duas operações, como as demonstradas no item 9 do tópico 3.7 Dos Fatos, a BAC informou que o veículo foi devolvido, porém os compradores dos veículos informaram que retiraram os veículos na BAC, assim como, o pagamento também foi realizado na conta da empresa e mediante troca por outro carro.

Em outras quatro operações, como as demonstradas no item 10 do tópico 3.7 Dos Fatos, a BAC informou que o veículo foi devolvido e vendido diretamente pela ECOEX, com a sua intermediação. Em duas dessas quatro situações ficou demonstrado que a BAC recebeu o pagamento integral pelo veículo.

O que fica latente nestas operações é que a BAC é o vendedor de fato desses veículos, todavia, com o objetivo de não expor a sua condição de real adquirente e conseqüentemente não pagar mais tributo nas operações, a BAC Veículos simula o retorno dos

veículos 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".

E tais constatações levaram a única conclusão possível:

"Todo o artifício utilizado, com vista a não apresentar a documentação solicitada, tem o objetivo de não comprovar de fato o que todos os indícios apontam, ou seja, a BAC optou por não demonstrar/comprovar o pagamento/repasso dos valores a Ecoex, o que inevitavelmente faz prova da empresa como real adquirente dos veículos".

Diante dos vários elementos de prova existentes nos autos, acertadamente a fiscalização conclui pela lavratura do auto, já que

"o não cumprimento das obrigações acessórias determinadas pelas Instruções Normativas SRF 225/2002 e 634/2006, ocultando dos registros da Receita Federal do Brasil o verdadeiro comprador da carga, BAC Veículos Ltda, efetuou-se operação irregular, incidindo, em delito descrito no art 23, inciso V, do Decreto-Lei 1.455 de 07/04/1976, com nova redação dada pela Lei 10.637 de 30/12/2002".

Por tudo o quanto foi esclarecido, não merece reparos a decisão recorrida que manteve a autuação fiscal.

4. SOBRE A MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

As recorrentes demandam o cancelamento da multa por embaraço à fiscalização já que

"todas as intimações foram devidamente respondidas e no prazo legal, sendo que o próprio auditor fiscal à fl. 24 afirma que a empresa apresentou documentos importantes, tais como arquivos contábeis e notas fiscais, os quais, conforme resposta ao TIF 2014.00083-004, demonstram a identificação das Notas Fiscais, os valores recebidos e os tributos recolhidos, respectivamente às intermediações efetivada" (fl. 554).

O Relatório Fiscal é permeado de referências às intimações não cumpridas pela B A C Veículos, o que acarreta, evidentemente, em embaraço à fiscalização. E, ainda que alguns documentos efetivamente tenham sido entregues pela recorrente, esta deixou de prestar esclarecimentos indispensáveis, os quais foram objeto de 4 intimações por ela ignoradas.

Segue trecho da decisão recorrida ao tratar do assunto:

"Ora, com a devida licença, não concordamos com tais afirmações: primeiro, porque, apesar de sinteticamente, a Autoridade Fiscal expôs os motivos da multa no item 6.2 do mencionado relatório; segundo, porque, acaso não satisfeita com a descrição neste item, a Impugnante poderia localizá-lo ao longo do processo, consoante fls. 156/157, ocasião em que a fiscalização já explicitara os motivos na 3ª intimação efetuada - foram 4 (quatro!); e, terceiro, pelo fato de, em nenhum momento, a Impugnante, ao contrário do afirmado, haver atendido aos

questionamentos - aliás, atendeu-os, mas, com outros. Procedente, pois, a multa exigida por embarço ou não atendimento à fiscalização, então caracterizada pela não apresentação das respostas aos questionamentos efetuados no prazo estipulado".

Assim, entendo que a multa deve ser mantida.

5. SOBRE A INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os apelantes se insurgem contra a imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Ricardo Emílio Constin porque não estão comprovados nos autos que o sócio tenha praticado atos com excesso de poderes, tenha infringido a lei, tenha agido de forma contrária ao estatuto, ou tenha promovida a dissolução irregular da empresa. Citam precedente do Superior Tribunal de Justiça que está em consonância com a tese defendida.

Entendo que a decisão, também no que concerne a manutenção do sócio administrador da B A C Veículos no pólo passivo da exigência, não merece reparos.

Isso porque o precedente indicado na petição de recurso voluntário não é o mais adequado para guiar a solução da lide, por que trata de questões diversas da que se submete a exame. O julgado mais apropriado, ao meu ver, é o que trata exatamente sobre a responsabilidade pessoal de sócios no que concerne a comprovação de ocultação do real adquirente de mercadorias importadas. No precedente a que me refiro, há expressa interpretação sobre o parágrafo 2º do artigo 94 do Decreto-lei n. 37/66, que expressamente prevê a responsabilização do sócio, ainda que não haja a configuração do dolo.

Segue ementa do julgamento a que me refiro:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ADUANEIRO. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. PENA DE PERDIMENTO DA MERCADORIA NA IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIRO. OCORRÊNCIA DE SIMULAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA N. 7/STJ. APLICAÇÃO DO ART. 23, V, DO DECRETO-LEI N. 1.455/76, ART. 94, §2º, DO DECRETO-LEI N. 37/66 E ART. 136, DO CTN.

1. O acórdão proferido pela Corte de Origem já analisou suficientemente a questão da proporcionalidade e afastou o pleito do particular de substituir a pena de perdimento pela pena de multa prevista no art. 33, da Lei n. 11.488/2007. Não houve, portanto, violação ao art. 535, do CPC.

2. Consoante se depreende dos autos, foi constatada a ocorrência de simulação, sendo que a empresa S. Panizzon Pneus, CNPJ 09.152.779/0001-35 em verdade atua para ocultar a real importadora a empresa Copal Comércio de Pneus e Acessórios Ltda., CNPJ 88.197.330/0001-60, sendo que o único sócio da empresa S. Panizzon Pneus, CNPJ 09.152.779/0001-35, o Sr. Sthepano Panizzon, CPF 004.811.41-30, em verdade atua como "laranja" da real importadora Copal Comércio de Pneus e

Acessórios Ltda., CNPJ 88.197.330/0001- 60, empresa pertencente a seu pai e seu tio conforme o conteúdo probatório dos autos. Tais fatos não são alteráveis em sede de recurso especial (Súmula n. 7/STJ) e caracterizam a situação de simulação suficiente para a aplicação do art. art. 23, V, e §1º, do Decreto-Lei n. 1.455/76, a possibilitar a aplicação da pena de perdimento.

3. O Decreto-Lei n. 37/66, lei que serve de base ao Regulamento Aduaneiro, tem no seu art. 94, §2º dispositivo de idêntica redação ao art. 136, do CTN ("§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato"). Desse modo, a infração que visa a ocultar o real sujeito passivo da obrigação tributária referente ao comércio exterior também é pertinente ao Direito Tributário.

4. O dolo na conduta foi reconhecido pelas instâncias de origem consoante o seguinte trecho: "[...] a atuação da empresa autora é de total permissividade em relação aos comandos diretivos da outra empresa, anuindo expressamente com os objetivos de ocultar o real agente. Logo, há, sim, dolo de praticar a irregularidade aduaneira e, correlatamente, de lesar os interesses alfandegários".

Impossível o reexame em razão da Súmula n. 7/STJ.

5. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1276692/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/10/2013, DJe 07/10/2013 grifos adicionados)

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário mas nego provimento.

Lenisa Prado - Relatora

(assinatura digital)