



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10945.000379/2005-64
<b>Recurso n°</b>	133.862 Voluntário
<b>Matéria</b>	FRAUDE - IMPORTAÇÃO, VALOR ADUANEIRO
<b>Acórdão n°</b>	302-38.176
<b>Sessão de</b>	8 de novembro de 2006
<b>Recorrente</b>	RONAN COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

---

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 04/04/2005

Ementa: ANÁLISE DAS PROVAS

A conclusão a ser extraída das provas existentes nos autos se sujeita apenas às regras da legalidade, do livre convencimento motivado do julgador e às limitações e assunções eventualmente obrigatórias na sua apreciação (provas tarifadas).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 04/04/2005

Ementa: RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE INFRAÇÕES

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. O Conselheiro Luis Antonio Flora votou pela conclusão.

*EMERSON*

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corinθο Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

A empresa Ronan Comércio de Alimentos Ltda. recorre a este Terceiro Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela Delegacia das Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC.

### DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquela fase processual, com clareza e objetividade, adoto e transcrevo o relato de fls. 611/612:

*"Trata o presente processo do auto de infração de fls. 572 a 577 por meio do qual é feita a exigência de R\$ 2.038.778,90 (dois milhões trinta e oito mil setecentos e setenta e oito reais e noventa centavos) de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido transferida a terceiro ou consumida, nos termos do art. 23, § 3º do Decreto-lei nº 1.455 de 07/04/1976 - DOU 08/04/1976 ret. em 13/04/1976 (§ 3º acrescido pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002 DOU de 31/12/2002 - Ed. Extra - em vigor desde a publicação).*

*Conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 574 a 577 o motivo da exigência deveu-se ao fato de a firma Ronan Comércio de Alimentos Ltda. haver adquirido mercadorias com benefício fiscal específico para exportação destinando-as, entretanto, ao mercado interno. A constatação do fato ocorreu em 04/04/2005. Consta nos autos que a sociedade da firma foi fraudulentamente alterada, sem que a pessoa que foi apontada como sócia ingressante soubesse disso.*

*Lavrado o Auto de Infração foram intimadas as pessoas consideradas solidárias na exação, entre elas, em 18/04/2005 (fl. 584), o sr. Ronaldo Roque Perez, qualificado às fls. 582 e 591, que teve bens arrolados, conforme documentos apensos ao volume I. Ele apresentou a impugnação de fls. 591 a 601, em 16/05/2005, por meio da qual alega o seguinte:*

*- em momento algum ficou demonstrado que o peticionário tivesse qualquer relação com a firma autuada e como não há que se responsabilizar o impugnante por atos de terceiros ele deve ser excluído do pólo passivo da presente exigência (apresenta sua tese às fls. 594 a 596 fazendo menção à obra de Geraldo Ataliba);*

*- embora a fiscalização tenha logrado provar que as mercadorias saíram efetivamente da Cooperativa Vinícola Aurora Ltda. em momento algum ficou demonstrado a aquisição das mesmas pela Ronan Comércio de Alimentos Ltda., nem que ela (Ronan) as tenha consumido ou colocado no mercado interno ou, ainda, exportado sem a documentação exigida pela legislação vigente;*

*- as notas fiscais de fls. 14 a 399 não trazem quaisquer identificações do efetivo recebimento das mercadorias, assim sendo elas poderiam ter sido entregues a qualquer empresa. Além do mais, as assinaturas que*

*Guilherme*

*foram atribuídas ao impugnante pela autoridade fiscal à fl. 576 são divergentes e não saíram do mesmo punho;*

*- observa-se que a Cooperativa Vinícola Garibaldi foi intimada em 10/03/2005, intimação nº 031/2005 (fl. 567), para que apresentasse cópias dos documentos que comprovassem a efetiva operação comercial de compra e venda e forma de pagamento e a isso ela respondeu que as formas de pagamento consistiam em cheques, ordens de pagamento e moeda corrente, sem apresentar qualquer documentação a não ser a inscrição estadual datada em 1997;*

*- ora, uma empresa que vende tantas mercadorias, que resultaram em praticamente 600 (seiscentas) notas fiscais não pode deixar de ter documentos contábeis que comprovem as operações comerciais trazidas aos autos (cita Humberto Theodoro à fl. 599).*

*Requer a produção de mais provas por todos os meios admitidos em direito e a exclusão de seu nome da presente exigência fiscal."*

#### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 24 de junho de 2005, os I. Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis-SC, por unanimidade de votos, consideraram procedente o lançamento, exarando o ACÓRDÃO DRJ/FNS Nº 6.149 (fls. 609 a 634), cuja ementa assim se apresenta:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 04/04/2005*

*Ementa: ANÁLISE DAS PROVAS*

*A conclusão a ser extraída das provas existentes nos autos se sujeita apenas às regras da legalidade, do livre convencimento motivado do julgador e às limitações e assunções eventualmente obrigatórias na sua apreciação (provas tarifadas).*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 04/04/2005*

*Ementa: RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE INFRAÇÕES*

*Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

*Lançamento Procedente."*

#### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Regularmente intimado do Acórdão prolatado, com ciência em 09/08/2005 (AR à fl. 637), o Contribuinte, por seus procuradores (instrumento à fl. 602), protocolou, em 09/09/2005, tempestivamente, o recurso de fls. 639 a 653, pelas razões que expôs:

*EM CA*

1. O Fiscal da Receita Federal autuante recebeu da empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda., após a intimação de fl. 11, a resposta de fl. 13.

2. Na intimação n.º 31/2005 (fl. 567), a fiscalização solicitou os documentos que comprovassem a efetividade da operação de compra de mercadorias, bem como que fossem anexadas cópias dos documentos originados das respectivas compra e venda de mercadorias. Em resposta, a empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda. limitou-se a declarar que as formas de pagamento eram efetuadas em cheques de Ronaldo Roque Perez, cheques de terceiros, ordens de pagamento e moeda corrente (fl. 568).

3. Ou seja, a empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda., principal beneficiária das operações incentivadas, não provou a relação jurídica entre ela e a empresa Ronan, que supostamente era a compradora das mercadorias, relacionadas nas notas fiscais anexadas ao presente processo.

4. O Código Civil, em seu art. 481, determina:

"Art. 481. Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro".

5. No caso concreto, a empresa vendedora das mercadorias, Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda. não provou, em momento algum, a efetividade da operação das mercadorias vendidas, ou seja, não provou o recebimento das mercadorias pelo comprador, o transporte da mesma ao local de destino e, principalmente, a prova do pagamento das mercadorias pelo comprador.

6. É de se causar estranheza a proteção que a empresa vendedora recebeu, tanto da fiscalização, quanto da Delegacia de Julgamento, que sequer cogitou a possibilidade de colocá-la como solidária ou responsável pelo pagamento das obrigações tributárias decorrentes do presente Auto de Infração.

7. O voto em separado da julgadora Elizabeth Maria Violatto (fls. 629 a 634) disse, em síntese, que o Auto de Infração não encontra tipicidade nos dispositivos legais ali capitulados e que o contribuinte dos tributos devidos em face da acusada destinação dos produtos para o mercado interno é o fabricante exportador, qual seja, a Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda.

8. Em razão da inexistência de relação jurídica, foi requerida a nulidade do processo administrativo, por falta de provas, uma vez que as provas produzidas no presente processo não vinculam a empresa Ronan Comércio de Alimentos Ltda como adquirente destinatária das mercadorias constantes nas Notas Fiscais relacionadas nos autos.

9. Foi negada perícia para constatar a efetiva operação de compra e venda, bem como para analisar a assinatura do Recorrente que foi arrolado como devedor solidário da obrigação tributária.

*EM CA*

10. Ademais, Ronaldo Roque Perez fez parte do acervo social que corresponde ao período de 27/08/99 a 08/2000.

11. O art. 5º da CF/88 dispõe que "Todos são iguais perante a lei..." e aquele artigo, em seu item XXXV, determina que "a Lei não excluirá da apreciação do poder judiciário lesão ou ameaça de direito."

12. Não se pode falar em convicção de julgamento sem que sejam deferidas as provas requeridas, dando-se ao Recorrente o mais amplo direito de defesa.

13. Não se pode julgar alguém por mera presunção, inclusive aplicando pena de multa, e posteriormente lançando como débito fiscal a ser inscrito em dívida ativa para execução, sem ao menos dar as condições elementares para que se processe a elucidação dos fatos.

14. As correntes doutrinárias e jurisprudenciais são claras quanto à possibilidade de o Recorrente ter o mais amplo direito de defesa.

15. Somente a produção de prova pericial e a entrega de todos os documentos pela empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda., que comprovem efetivamente as operações de compra de mercadorias, poderá esmiuçar os fatos de modo a restabelecer o direito dos contribuintes, punindo os verdadeiros responsáveis pela prática das infrações cometidas.

16. O julgamento antecipado da lide, sem que as partes tenham oportunidade de exercer seu direito de defesa, através da adequada instrução processual, não é aceito pelo Judiciário, conforme ementas que se transcreve na oportunidade.

17. Um órgão da Administração Pública não pode, a pretexto do seu poder de polícia, atuar ao arrepio da lei e do ordenamento jurídico, praticando abuso de poder e excesso de autoridade, eivando sua conduta de nulidade relativa, quando não absoluta. Tais atos são passíveis de decretação de nulidade, inclusive pelo Judiciário.

18. Não resta a menor dúvida que a atitude correta, no presente caso, é a intimação da empresa fabricante-vendedora para que a mesma comprove efetivamente as operações de vendas, conforme notas fiscais emitidas, sob pena de assumir a responsabilidade tributária.

19. Em primeiro lugar, é preciso definir se houve, efetivamente, a transferência das mercadorias da empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda. para a empresa Ronan Comércio de Alimentos Ltda; em momento algum do Auto de Infração ficou demonstrado o vínculo jurídico entre ambas, tendo o mesmo se lastreado em mera presunção e imposição arbitrária do agente fiscal atuante.

20. Há que se observar se houve a efetiva venda de mercadorias, na forma estabelecida pelo art. 118 do CTN.

21. No contencioso do presente conflito encontra-se explícita a condição de que o recorrente recebeu imerecidamente a imposição, pois não há nos autos prova de que tenha adquirido as mercadorias.

*E. W. C.*

22. *Saliente-se, ademais, que, nos termos do art. 150, IV, da CF/88, a tributação jamais pode ter conotação confiscatória, prejudicando a sociedade e o direito de propriedade, expressamente defendido no art. 5º, inciso XXII do mesmo diploma legal.*

23. *Percebe-se claramente que na medida em que prospere a infundada exigência, estará havendo uma afronta direta aos princípios constitucionais em comento, pois a multa aplicada é confiscatória.*

24. *Para a elaboração do auto de infração foram utilizadas as provas produzidas pela empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda., notas fiscais e memorandos de exportação, documentos nos quais se constata a realização de atos ou negócios jurídico-mercantis atinentes à transferência dos direitos de propriedade de mercadorias, as quais saíram efetivamente daquela empresa, mas em momento algum ficou demonstrada a aquisição dos produtos pela empresa Ronan. As provas produzidas unilateralmente não são robustas o suficiente para vincular a empresa Ronan como real destinatária das mercadorias vendidas, de tal modo que esta tenha consumido, colocado no mercado interno, ou exportado sem a documentação exigida na legislação vigente no País.*

25. *Foram anexadas aos autos as notas fiscais de fls. 14 a 399 e os memorandos de fls. 400 a 542, atribuindo-se à empresa Ronan o papel de destinatária das notas fiscais e aquele de emitente dos memorandos de exportação. Impugnam-se expressamente estes documentos, pois as notas fiscais não trazem a identificação do efetivo recebimento das mesmas. Desta forma, tais mercadorias poderiam ser adquiridas, entregues, ou postas para comercialização por qualquer empresa, até mesmo pela empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda.*

26. *Além disso, os memorandos de exportação não trazem a identificação de quem assinou pela empresa Ronan. Verifica-se claramente que a assinatura que foi atribuída como de autoria da recorrente não o é. Em conformidade com o art. 371 do Código de Processo Civil, inciso III, somente se pode identificar o autor do documento, no caso, a empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda., que deve responder pelo mesmo, já que o elaborou. Tal fato não serve de prova contra a recorrente.*

27. *Por não estar comprovada a existência de vínculo entre a empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda. e a empresa Ronan Comércio de Alimentos Ltda., requer a interessada que seu nome seja excluído do presente processo administrativo. Não há como responsabilizar a recorrente por atos de terceiros.*

28. *Requer, outrossim: (a) a produção de todos os meios de prova em direito admitidos; (b) seja julgado procedente o pleito da interessada, excluindo-se seu nome do pólo passivo do Auto de Infração lavrado; (c) seja declarada a improcedência do crédito tributário, haja vista que as provas produzidas não vinculam a empresa Ronan como verdadeiro destinatário das mercadorias vendidas pela empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda.*

*EUL-CA*

DA GARANTIA DE INSTÂNCIA

Conforme despacho de fl. 654, foram arrolados bens para garantir o seguimento do recurso no processo de número 10945.000881/2005-75.

Em prosseguimento, foram os autos encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes, numerados até a folha 655 (última).

É o Relatório.

*Emílio Augusto*

## Voto

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto, Relatora

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a empresa RONAN COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. pelo alegado fato de a mesma ter adquirido mercadorias com benefício fiscal específico para exportação, sem concretizar esta última, ou sendo, destinando referidas mercadorias ao mercado interno.

O crédito tributário lançado refere-se à exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido transferida a terceiro ou consumida, penalidade esta capitulada no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1966, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

No recurso interposto, o primeiro pedido formulado pelo contribuinte foi a “*produção de todos os meios de prova em direito admitidos*”.

Esta Julgadora entende que a decisão recorrida, em seu voto condutor, enfrentou conveniente e exaustivamente a matéria “*produção de provas*”, razão pela qual ratifico e adoto os argumentos nela apresentados, em especial no que se refere à teoria do livre convencimento do juiz e ao ônus da prova.

Neste diapasão, relembro que se aplicam à espécie as regras contidas nos artigos 131, 333, 302 e 319 do Código de Processo Civil, já destacadas às fls. 612 e 615 destes autos.

Quanto ao mérito, o litígio que nos é submetido à apreciação apresenta peculiaridades bastante pronunciadas.

Analisando os autos, esta Conselheira ficou convencida de que não há qualquer reforma a ser feita no acórdão prolatado em Primeira Instância Administrativa de Julgamento.

Transcrevo, por este motivo, excertos do referido voto, por externarem meu próprio entendimento sobre os fatos ocorridos e sobre as conclusões que dos mesmos resultam.

“(…)

*De acordo com o documento de fl. 606 a firma Ronan Comércio de Alimentos Ltda. foi declarada inapta porque estava omissa e não foi localizada. O impugnante Ronaldo Roque Perez de CPF nº 467.241.849-91 que era sócio aparece como excluído em 21/12/1998 (fl. 607). Na mesma data consta como incluída na sociedade Nazareth de Cássia do Couto, CPF nº 068.644.778-60 que, conforme os documentos de fls. 563 a 566 teve seus documentos roubados e não sabia que era “sócia” da referida firma.*

*A pessoa que consta como responsável pela firma Ronan, o Sr. Sebastião Soares da Silva não foi localizado, conforme comprova a correspondência devolvida de fl. 553. Desses fatos depreende-se que o Sr. Ronaldo Roque Perez procurou sair da sociedade da firma Ronan Comércio de Alimentos Ltda. de forma ob-reptícia, buscando eximir-se*

*EULIA*

*de eventuais penalidades que caissem sobre aquela empresa que poderiam atingi-lo se estivesse na qualidade de sócio.*

*Essa manobra entretanto, longe de isentá-lo da presente exação, lança sobre ele o peso do dever de cumprir pessoalmente com as obrigações que se discutem neste processo. De fato, o art. 135<sup>1</sup> do Código Tributário Nacional dispõe, in verbis:*

*(...)*

*Por sua vez os arts. 116<sup>2</sup> do CTN e 167<sup>3</sup> do Código Civil vigente dispõem, in verbis:*

*(...)*

*Assim, a presente exigência pode, perfeitamente, ser imputada ao impugnante."*

*"Quanto às alegações de que as assinaturas que foram atribuídas ao peticionário pela autoridade fiscal à fl. 576 são divergentes e não saíram do mesmo punho e que de acordo com as provas existentes nos autos, consistentes de notas fiscais, o que se tem é que a Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda. as emitiu, mas não há indicação de que Ronan as recebeu, são argumentos que em nada enfraquecem a conclusão do envolvimento pessoal do Sr. Ronaldo Roque Perez na presente fraude.*

*Note-se a semelhança da firma do documento de fl. 571 (MPF n.º ...), assinado pelo próprio requerente, com as assinaturas dos documentos de fls. 410, 412, 414, 416. Mesmo se eventual perícia constatasse que as assinaturas foram feitas por punhos diferentes, conforme alega o peticionário, o fato é que elas foram feitas para parecer que foi ele (peticionário) quem firmou os Memorandos de Exportação, ou seja, elas são suficientemente parecidas para enganar pessoas comuns que comparem as assinaturas." (destaque original)*

*" Às fls. 445 a 449 e 503 a 525 constam Memorandos de Exportação emitidos pela Ronan e destinados à Cooperativa, datados em épocas em que o peticionário já havia praticado a fraude de alteração do contrato social da firma. Às fls. 544 a 561 a fiscalização relacionou as notas fiscais com os Memorandos. Como esses documentos foram emitidos pela Ronan, contendo inclusive carimbo da firma e assinatura, constituem prova suficiente de que as mercadorias referentes àquelas notas fiscais foram recebidas por essa firma (Ronan), ou seja, chegaram à mãos do sr. Ronaldo Roque Perez. (destaques originais)*

*Esses documentos foram fornecidos à SRF pela Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda., após a intimação n.º 008/2005 de fl. 11 e resposta de fl.*

<sup>1</sup> Trata da responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, CTN).

<sup>2</sup> Dispõe sobre a possibilidade de a autoridade administrativa desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária (art. 116, parágrafo único, CTN).

<sup>3</sup> Trata da nulidade do negócio jurídico simulado e identifica as hipóteses em que ocorre a simulação (art. 167, § 1º, I, II e III, e § 2º, do Código Civil).

*ELUCA*

13. Já na intimação n.º 31/2005 de fl. 567 a fiscalização solicitou o seguinte:

(...)<sup>4</sup>

Em resposta, a Vinícola Garibaldi apresentou a declaração de fl. 568 nos seguintes termos:

(...)<sup>5</sup>

Os comprovantes de inscrição estadual estão anexados às fls. 569/570. Neles consta o nome do impugnante, Ronaldo Roque Perez, além de João do Nascimento como sócios da Ronan Comércio de Alimentos Ltda.”

“(…)

... as assinaturas parecidas com a do impugnante nos Memorandos de Exportação, isoladamente, já levam à conclusão de que se destinavam a fazer crer aos responsáveis da Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda. de que estavam negociando com o sr. Ronaldo Roque Perez. Ressalte-se que não é praxe os empresários solicitarem exame grafotécnico das assinaturas de seus clientes.

...a relevância está no fato de as assinaturas serem parecidas aos olhos de uma pessoa comum.(destaque original)

Se a isso se seguir conversas telefônicas e cheques pessoais, conforme declaração de fl. 568 da Vinícola Garibaldi, não haveria qualquer motivo para essa empresa desconfiar que o sr. Ronaldo Roque Perez estava fraudando as exportações, principalmente se os pagamentos eram pontuais e a firma recebia os Memorandos de Exportação.

Ademais, eventual obscuridade na contabilidade, conforme o caso, poderia incluir a Cooperativa no pólo passivo da exigência, juntamente com o impugnante, mas de forma alguma levaria à convicção de que o petionário é inocente quanto à exportação fictícia, ou seja, não há como se concluir que a Vinícola Garibaldi é quem praticou os atos isoladamente usando o nome do petionário, pois não foi ela (Vinícola Garibaldi) quem alterou ficticiamente o quadro societário da Ronan Com. de Alimentos Ltda., mas sim o sr. Ronaldo Roque Perez.”

“(…)

Depreende-se do art. 80 do CPC, acima transcrito, que o motivo de o devedor solidário poder requerer o chamamento ao processo de outros solidários está em obter um título executivo judicial que o permita reaver dos co-devedores a sua quota, na proporção que lhes tocar.

<sup>4</sup> Em síntese, a forma de pagamento utilizada pela firma Ronan referentes às compras efetuadas e como eram os contatos comerciais entre a Cooperativa e a empresa de que se trata.

<sup>5</sup> Forma de pagamento: cheques de Ronaldo Roque Perez, cheques de terceiros, ordens de pagamento e moeda corrente.

Também enviou o comprovante de inscrição cadastral – CICAD referente à empresa Ronan, e informou que os pedidos eram feitos por telefone.

*EMACK*

*Tal proteção ao devedor que paga não existe, entretanto, em sede de processo administrativo fiscal. Nessa esfera o direito do solidário se limita a poder contestar os elementos constantes nos autos e trazer as exceções pessoais que tiver, segundo os termos do art. 281 do Código Civil vigente que dispõe, in verbis:*

(...)

*Não há no Decreto n.º 70.235 de 06/03/1972 – DOU 07/03/1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal e dá outras Providências qualquer indicação da possibilidade de pedido, pelo demandado, de chamamento ao processo, de pessoa que a própria administração não se interessou em trazer solidária.*

*Tampouco a Lei n.º 9.784, de 29/01/1999 – DOU 01/02/1999 ret. em 11/03/1999 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, traz qualquer disposição a respeito.*

(...)

*Em suma, a administração não necessita provar o envolvimento de todos que sejam, eventualmente, solidários na exação fiscal se não lhe interessar descobrir toda a rede de solidariedade existente. Cabe ao demandado que pagar, em ação civil própria, buscar o ressarcimento em face de outros que possam, também, serem devedores, mas não foram demandados pela SRF, ou seja, tal procedimento é ônus do contribuinte e não da administração.” (destaques originais)*

*“ Não há que se acatar, finalmente, a alegação de que embora a fiscalização tenha logrado provar que as mercadorias saíram efetivamente da Cooperativa Vinícola Garibaldi<sup>6</sup> Ltda. em momento algum ficou demonstrada a aquisição das mesmas pela Ronan Comércio de Alimentos Ltda., nem que ela (Ronan) as tenha consumido ou colocado no mercado interno ou, ainda, exportado sem a documentação exigida pela legislação vigente. À fl. 574 consta a seguinte declaração da fiscalização:*

*Em 26/03/2004, para subsidiar fiscalização em andamento, intimamos a empresa Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda., através da Intimação FISCAD n.º 61/2004, a fornecer informações sobre todas as suas vendas de mercadorias com fim específico de exportação efetuadas a comerciais exportadoras.*

*Em resposta obtivemos informação de que o contribuinte acima identificado adquiriu mercadorias nas condições acima.*

*Ao compararmos o volume de compras com benefícios fiscais e o das exportações efetuadas (Siscomex), percebemos uma grande diferença, levando-nos a acreditar que parte das mercadorias poderia ter sido desviada para o mercado interno, sem o pagamento dos devidos tributos.*

*Em 18 de janeiro de 2004 foi aberto MPF 09.1.06.00-2002-00016-5 (fls. 01) a fim de verificar a regularidade de utilização de benefício*

*EMERSON*

<sup>6</sup> No original, por erro material, foi redigida Cooperativa Vinícola Aurora Ltda.

*fiscal nas exportações e considerando que a atual situação cadastral da empresa é INAPTA, por ser OMISSA NÃO LOCALIZADA, em 20 de janeiro de 2005 foi encaminhada via correio ao endereço de seus sócios, a Intimação n.º 09/05 (fls. 06), solicitando da empresa a apresentação de diversos documentos, entre eles, os comprovantes das exportações efetuadas e contratos de câmbio.*

*A correspondência encaminhada ao endereço cadastral da sócia Nazareth de Cássia da Couto, CPF 068.644.778-60, foi recebida em 27/01/2005 (fls. 10)*

*Não obtivemos resposta à Intimação acima.*

*(grifos acrescidos)<sup>7</sup>*

*Posteriormente, a fiscalização através do Termo de Intimação n.º 19/05 de fl. 543 determinou a Ronan Comércio de Alimentos Ltda. que apresentasse em 48 (quarenta e oito) horas as mercadorias adquiridas com fim específico de exportação e não exportadas. Juntou às fls. 544 a 561 a relação das mercadorias que a intimada deveria apresentar.*

*Não houve qualquer resposta no que se refere à solicitação da SRF, haja vista que a firma desapareceu sem deixar endereço para quaisquer comunicações e das duas pessoas que constavam como sócias uma não foi localizada (fl. 583) e outra declarou (563 a 566) que teve seus documentos roubados e não sabia que era sócia dessa empresa.*

*Na verdade, aquele seria o momento mais adequado para que a Ronan Comércio de Alimentos Ltda. pudesse desencadear algum tipo de investigação (pela SRF), no sentido de que estava sendo vítima de falso endereçamento de mercadorias. Obviamente, diante da presunção que aflora do conjunto de Notas Fiscais combinadas com os Memorandos de Exportação (em que estão indicadas as Notas Fiscais), no sentido de que ela (Ronan) recebeu as mercadorias em questão, meras alegações já não bastariam desde aquela época.*

*Devido aos fatos já descritos, com base nos documentos de fls. 563 a 566 e 583, a presunção acima referida cresceu ao nível de convicção deste julgador no sentido de que a Cooperativa Vinícola Garibaldi<sup>8</sup> Ltda. de fato vendeu e entregou as mercadorias à Ronan Comércio de Alimentos Ltda que, ao invés de exportá-las regularmente o fez de forma ob-reptícia ou as vendeu no mercado interno, fatos que se subsumem ao art. 23, § 3º do Decreto-lei n.º 1.455 de 07/04/1979 – DOU 08/05/1976 ret. em 13/04/1976 (§ 3º acrescido pela Lei n.º 10.637, de 30/12/2002 – DOU de 31/12/2002 – Ed. Extra – em vigor desde a publicação), aplicado na lavratura do presente auto de infração.”*

Nota : O texto do referido art. 23, seu inciso V e correspondentes parágrafos 1º e 2º são transcritos, *in verbis*, pelo I. Relator do processo em sede de DRJ.

<sup>7</sup> Pelo relator do processo em sede de DRJ.

<sup>8</sup> Uma vez mais, por erro material, foi redigido Cooperativa Vinícola Aurora Ltda.

"(...)

*Dos textos transcritos depreende-se que tanto na importação quanto na exportação de mercadorias estrangeiras ou nacionais se houver ocultação do responsável pela operação de comércio exterior, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros será aplicada a pena de perdimento sobre as mercadorias e, caso elas não sejam localizadas, a pena é convertida na multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.*

*Ora, a interposição fraudulenta de terceiros já foi provada quando se comentou a respeito da introdução ob-reptícia da sra. Nazareth de Cássia do Couto e do sr. Sebastião Soares da Silva na sociedade. Quanto à destinação das mercadorias não existem nos autos provas que permitam depreende se as mercadorias foram fraudulentamente exportadas ou se foram fraudulentamente desviadas para o mercado interno.*

*Para o caso de haverem sido fraudulentamente exportadas nenhuma explicação é necessária, tendo em vista que para tais casos a lei acima transcrita aplica-se como uma luva. DE se analisar se mesmo se as mercadorias foram desviadas para o mercado interno e, também, aplicável a multa.*

*Entendo que sim. O termo grifado do inciso V do art. 23 de Decreto-lei nº 1,455/1976 deve ser interpretado de forma ampla. Note-se que as mercadorias em questão saíram da Cooperativa Vinícola Garibaldi<sup>9</sup> Ltda. abrigados pela condição jurídica de serem exportadas, ou seja, todos os documentos relativos a elas levavam as autoridades fiscais estaduais e federais, em análise perfunctória, a acreditar que elas foram exportadas. Trata-se, portanto, de exportações putativas."*

Em seqüência, consta do voto condutor do Acórdão recorrido algumas considerações sobre a putatividade em sede de direito penal e as discriminantes putativas, após as quais, com base no disposto no art. 20 do Código Penal, o I. Julgador de Primeira Instância conclui que, se uma pessoa induz a fiscalização a crer que determinada mercadoria será exportada, mediante a extração de documentos preparatórios necessários à exportação, mas não exporta a mercadoria, desviando-a para o mercado interno, deixando, portanto, de registrar a DDE, mesmo assim responderá pela pena prevista no art. 23, § 3º, do DL nº 1.455/1976 se não for possível a apreensão da mercadoria, pois induziu a fiscalização a erro de tipo<sup>10</sup>.

O Acórdão recorrido, após todos os argumentos anteriormente transcritos, enfrenta a matéria referente ao valor aduaneiro das mercadorias adotado pela fiscalização para o cálculo do crédito tributário exigido. Na hipótese, foi adotado como valor aduaneiro o preço de venda das mercadorias praticado pela Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda. em relação à empresa Ronan Comércio de Alimentos Ltda. (valor de transação).

Esta matéria não foi abordada em sede recursal, razão pela qual não foi instaurado o contraditório em relação à mesma.

*EMMA*

<sup>9</sup> Novamente o mesmo erro material.

<sup>10</sup> Código Penal – "Art. 20, § 2º. Responde pelo crime o terceiro que determina o erro."

No recurso ora analisado, o peticionário, procurando suporte na declaração de voto apresentada em separado pela I. Julgadora Elizabeth Maria Violatto, fls. 629 a 634, entende que o auto de infração não encontra tipicidade nos dispositivos legais nele capitulados (enquadramento legal) e que o verdadeiro responsável pelos tributos devidos em face da acusada destinação das mercadorias para o mercado interno é o fabricante exportador, qual seja, a Cooperativa Vinícola Garibaldi Ltda.

Naquela declaração de voto, a D. Julgadora afirma que não há previsão legal para aplicação da pena de perdimento às mercadorias nacionais que, destinadas à exportação, foram objeto de comercialização no mercado interno.

Tece, ainda, várias considerações sobre a responsabilidade solidária de que tratam os artigos 124 e 129 a 134 do Código Tributário Nacional.

Referida declaração de voto apresenta argumentos e conclusões que merecem reflexões mais aprofundadas, por sua consistência.

Entretanto, na hipótese destes autos, esta Relatora entende que as razões que fundamentaram o acórdão recorrido são bastante robustas para o convencimento de que a exigência fiscal deve ser integralmente mantida.

Pelo exposto e por tudo que do processo consta, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 8 de novembro de 2006



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora