



**Processo nº** 10980.721231/2018-55

**Recurso** Especial do Procurador

**Acórdão nº** 9303-013.311 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma

**Sessão de** 17 de agosto de 2022

**Recorrente** FAZENDA NACIONAL

**Interessado** ATILA PNEUS LTDA

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Período de apuração: 18/11/2013 a 26/11/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL  
NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF caracteriza-se quando, em situações semelhantes, são adotadas soluções divergentes por colegiados diferentes, em face do mesmo arcabouço normativo. Não cabe o recurso especial quando o que se pretende é a reapreciação de fatos ou provas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa

Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

## Relatório

*RESPONSABILIDADE                    POR                    INFRAÇÕES                    ADUANEIRAS.*  
*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.*

*Considera-se responsável pela infração aduaneira, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie, nos termos do art. 95, I do Decreto-lei nº 37/66. É responsável pelos tributos e multa, nos termos do art. 135, III do CTN, o dirigente que pratica atos com infração à lei. Embora o art. 95 do Decreto-lei nº 37/66 possa ser utilizado para responsabilizar outras pessoas físicas ou jurídicas por infrações aduaneiras além do agente direto da infração, que cometeu a ação ou omissão ilícita (art. 94 do Decreto-lei nº 37/66), tal dispositivo não se presta para a responsabilização solidária pelos tributos e multa de ofício, que estão no âmbito da responsabilidade regida pelo CTN.*

*ÔNUS DA PROVA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. COMPROVADA E POR PRESUNÇÃO. Apesar da existência da presunção a favor do Fisco na caracterização da infração por interposição fraudulenta a que se refere o art. 23, §2º do Decreto-lei nº 1.455/76, não há que se olvidar que, para a infração prevista no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, continua sendo da fiscalização o ônus da prova do seu cometimento pela autuada.*

*DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PREJUÍZO AO ERÁRIO.*

*O dano ao Erário é presumido quando se configura as infrações tipificadas no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, não havendo necessidade de se comprovar o efetivo prejuízo ao Erário. Tendo ocorrido o cometimento da infração de interposição fraudulenta em face da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos aplicados nas importações,*

*veiculada pelo art. 23, §2º do Decreto-lei nº 1.455/76, está caracterizado o dano ao Erário.*

*Recurso Voluntário provido em parte*

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls.14625 a 14632) em face do acordão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à responsabilidade por infrações/tributária, nos termos do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão de nº 3102-001.035. A comprovação do julgado firmou-se pela transcrição da ementa do acórdão paradigma no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 14634 a 14637, sob o argumento que o acórdão recorrido entendeu que a previsão plasmada no art. 95 do Decreto-lei nº 37/66 deveria ser utilizada apenas para determinar a responsabilização por infrações e não por tributos e multas de ofício. Em sentido oposto, o acórdão trazido como paradigma asseverou explicitamente que a responsabilidade por infrações implica também responsabilidade pelos tributos decorrentes.

Com essas considerações, concluiu-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada.

O Contribuinte e os responsáveis solidários interpuserem em conjunto, Recurso Especial de Divergência (fls. 14690 a 14758) em face do acordão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, sendo que foi negado seguimento ao Recurso Especial, não cabendo agravo, conforme despacho de fls. 14858 a 14868.

O Contribuinte opôs embargos de declaração às fls. 14911 a 14924, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 14933 e 14934.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 14813 a 14846 manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

É o relatório em síntese.

## **Voto**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

### **Da Admissibilidade**

O Recurso especial é tempestivo, cabendo averiguar se atendeu aos demais requisitos ao seu conhecimento.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls.14625 a 14632) em face do acordão recorrido que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à responsabilidade por infrações/tributária, nos termos do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão de nº 3102-001.035, que assim dispõe sobre a solidariedade:

#### *2.3 – Solidariedade*

*Não vejo, igualmente, como afastar a responsabilidade de ambas as pessoas jurídicas indicadas no auto de infração.*

*Com efeito, afora a expressa previsão instituída pelo parágrafo único do art.32, III do Decreto-lei nº 37, de 1966, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.15835, de 20019, há a responsabilidade solidária que decorre da aplicação dos arts. 602 e 603 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002, que regulamentam os artigos 94, caput e § 2º, e 95, I do Decreto-lei nº 37, de 1966.*

*(...)*

*Nessa linha, ainda que se discutisse a solidariedade da recorrente TEC Imports em razão da sua intervenção na operação de importação, registrando os despachos em seu nome, certamente não resta dúvida de que tal pessoa jurídica contribuiu para a perpetração da infração.*

*(...)*

*Finalmente, vejo igualmente prejudicada eventual alegação de erro na qualificação das partes envolvidas. Nesse ponto transcrevo trecho do relatório fiscal à fl. 09 onde a autoridade autuante descreve o papel imputado à TEC Imports e à Darck Technologies:*

*O fornecedor e a **DARCK (REAL IMPORTADORA)**, foram os que acertam as condições dos contratos de compra e venda, definindo mercadorias, preços efetivos, formas de pagamento etc., que representa a operação real, aquela que os intervenientes intentam ocultar. (destaque acrescido)*

*Partiu a autoridade fiscal, portanto, do pressuposto de que o verdadeiro responsável pela introdução da mercadoria no Território Nacional<sup>12</sup> é a pessoa jurídica Darck.*

*Independentemente da forma pela qual foi declarada a intervenção da pessoa jurídica TEC Imports.*

No autos do acordão paradigma, o Relatório Fiscal, no cumprimento de Mandados de Busca e Apreensão concedidos no bojo da cognominada “Operação Dilúvio”, restou demonstrado o pagamento dos tributos incidentes sobre a importação (Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Contribuição para o PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) em montante inferior ao devido, mediante o uso de artifícios fraudulentos (interposição fraudulenta de pessoas e uso de documento falso), além da diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação.

Somadas, tais acusações geraram a exigência da diferença entre os tributos recolhidos e os que seriam devidos, acrescidos de multa de ofício de 150%, calculada sobre tal diferença, além da multa administrativa de 100%, sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação.

Tal conduta, alegadamente levada a efeito por meio da atuação conjunta das pessoas jurídicas apontadas como responsáveis solidárias, consistiria na apresentação reiterada de declarações de importação indicando como importador “por conta própria” a pessoa jurídica TEC Imports Importação Exportação e Distribuição Ltda. (TEC Imports), quando, segundo os documentos apreendidos, tratavam-se de mercadorias adquiridas e quitadas pela pessoa jurídica Darck Technologies do Brasil Ltda. (Darck Technologies), bem assim pela apresentação de fatura comercial diversa da verdadeira, que não retratava a operação comercial entabulada, seja pela indicação de adquirente diverso do verdadeiro, seja pela fixação de valores aquém do que foram efetivamente pagos.

Já o acordão recorrido, entendeu que diante da falta de embasamento legal para a responsabilização pelos tributos exigidos, entendeu que **deve excluída a responsabilidade das pessoas jurídicas arroladas como solidárias no que concerne à exigência dos tributos e da multa de ofício**. E, tendo em vista que a responsabilização das pessoas físicas como base no art. 135, III do CTN sustenta-se também na própria responsabilidade da pessoa jurídica da qual faz parte, **foi, também, excluída, no que diz respeito aos tributos e à multa de ofício, a responsabilidade das seguintes pessoas físicas**: LUIZ BONACIN FILHO, FRANCISCO SIMEÃO RODRIGUES NETO, MANUELA BONETO RODRIGUES, ALESSANDRA BONACIN BUTTCHEWITS, PRISCILLA BONACIN, RONI MAUER, YANAI GOTTLIEB e JOSÉ ROVILSON DE SOUZA DIAS.

Ademais, a relatora do acordo recorrido se embasou também na Portaria RFB nº 2.284/2010 (DOU de 30/11/2010), que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil quando da constatação de pluralidade de sujeitos passivos de uma mesma obrigação tributária, assim orienta os Auditores Fiscais na lavratura de auto de infração. Segue o trecho do acordão recorrido:

*D) Da flagrante alteração da fundamentação legal para manter os sócios da ora recorrente na posição de responsáveis solidários:*

*Consta na autuação Relatório Fiscal e nos Termos de Responsabilização que as pessoas jurídicas foram responsabilizadas solidariamente com a autuada/importadora ostensiva com fundamento no art. 95, I do Decreto-lei nº*

37/66, e as pessoas físicas, também com base no art. 135, III do CTN e no art. 1016 do Código Civil:

(...)

*Sobre a responsabilidade solidária assim discorreu a decisão da DRJ:*

(...)

A exigência discutida no presente Auto de Infração provem da prática de interposição fraudulenta de terceiros (inciso V e § 2º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76) que resultou na multa equivalente ao valor aduaneiro (§3º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76) decorrente da substituição da pena de perdimeto por dano ao Erário, em razão da ocultação do sujeito passivo (inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76), além de outros tributos.

Mas sobretudo, a exposição de um esquema fraudulento perpetrado. Portanto, a tipificação das condutas, inclusive a da Sra. Alessandra, se dará não só como responsabilidade tributária, mas também como ilícito aduaneiro, na forma do artigo 94, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66.

(...)

A determinação do sujeito passivo da obrigação tributária principal é determinada pelo artigo 121 do Código Tributário Nacional:

(....)

O artigo 128 do Código Tributário Nacional dispõe sobre a responsabilidade pelo crédito tributário de terceira pessoa:

(....)

Em se tratando de infração aduaneira o inciso I, do artigo 95, do Decreto-Lei nº 37/66 é taxativo:

(...)

A situação tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76 constitui uma infração aduaneira.

Portanto, a multa equivalente ao valor aduaneiro deriva de uma infração aduaneira.

(...)

*Os impugnantes trazem em suas respectivas impugnações extensos argumentos quanto à solidariedade passiva tributária, o interesse jurídico e aos efeitos da solidariedade tributária;*

*Todavia, esses argumentos são **impertinentes** porque se prestam a lidar com crédito tributário oriundo de uma **relação jurídica tributária**, que tem por gênese a prática de um determinado fato gerador.*

*Por ser um esquema fraudulento, aqui retratado, implica em uma infração aduaneira cujo cometimento implica na aplicação da pena de perdimento e também na multa regulamentar;*

*Pena de perdimento não tem natureza de tributo por força da definição do artigo 3º do Código Tributário Nacional.*

*Assim, o instituto a ser considerado NÃO é o da solidariedade passiva tributária (própria de crédito tributário oriunda de fato gerador) mas o da coautoria, na medida em que concorreram e se beneficiaram da infração, nos moldes do inciso I, do artigo 95, do DecretoLei nº 37/66.*

(...)

*Nesse diapasão, o artigo 94 do também DecretoLei nº 37/66, é suficientemente amplo para abrigar as mais diversas condutas (inclusive sua ausência no sentido de pactuar com o ilícito aduaneiro para proveito próprio), no seguinte sentido:*

(...)

*O artigo 94 do DecretoLei nº 37/66 é taxativo no sentido de que a responsabilidade por infração aduaneira é objetiva. Ainda agindo de boa-fé, cercado das cautelas de praxe, com razões suficientes para acreditar que está praticando um ato em conformidade com o direito, ainda que ignore o fato de seu ato ou de seus representantes estar em descompasso com a legislação, o Impugnante não pode se furtar de sua responsabilidade.*

(...)

*A boa-fé alegada, ainda que preponderante, por força do artigo 94 do DecretoLei nº 37/66, não tem o condão de afastar a responsabilidade por infrações da legislação aduaneira.*

(...)

Para legitimar a sanção, basta a certificação do fato infracional, independente da existência de culpa, demonstração de boa-fé e ocorrência de efetivo dano ao Erário público.

(...)

Dessa forma, verificasse que o julgador a quo qualificou como "coautoria" a responsabilidade com base no art. 95, I do Decreto-lei nº 37/66 para as infrações aduaneiras, já utilizada pela fiscalização para fundamentar as responsabilidades, o que, a meu ver, não representa inovação no lançamento original. No entanto, esse julgador, acabou por se equivocar quanto à responsabilização das pessoas físicas, vez que a fiscalização autuante também se utilizou do art. 135, III do CTN para responsabilizar especificamente as pessoas físicas

Ocorre que, a meu ver, embora o art. 95 do Decreto-lei nº 37/66 possa, e deva, ser utilizado para responsabilizar por infrações aduaneiras outras pessoas físicas ou jurídicas, além do agente direto da infração (art. 94 do Decreto-lei nº 37/66), que cometeu a ação ou omissão ilícita; tal dispositivo não se presta para a responsabilização solidária pelos tributos e multa de ofício, que estão no âmbito estritamente tributário.

Não há que se olvidar que o presente auto de infração não trata somente de infrações aduaneiras, mas também da exigência de tributos e multa de ofício e, como se sabe, tributo não decorre de sanção de ato ilícito.

A Portaria RFB nº 2.284/2010 (DOU de 30/11/2010), que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil quando da constatação de pluralidade de sujeitos passivos de uma mesma obrigação tributária, assim orienta os Auditores Fiscais na lavratura de auto de infração:

*Art. 2º Os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.*

*§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.*

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

Assim, diante da falta de embasamento legal para a responsabilização pelos tributos exigidos, entendo que deve excluída a responsabilidade das pessoas jurídicas arroladas como solidárias no que concerne à exigência dos tributos e da multa de ofício.

Com efeito, tendo em vista que a responsabilização das pessoas físicas como base no art. 135, III do CTN sustentasse também na própria responsabilidade da pessoa jurídica da qual faz parte, deve também ser excluída, no que diz respeito aos tributos e à multa de ofício, a responsabilidade das seguintes pessoas físicas: LUIZ BONACIN FILHO, FRANCISCO SIMEÃO RODRIGUES NETO, MANUELA BONETO RODRIGUES, ALESSANDRA BONACIN BUTTCHEWITS, PRISCILLA BONACIN, RONI MAUER, YANAI GOTTLIEB e JOSÉ ROVILSON DE SOUZA DIAS.

Entendo, as situações fáticas quanto a parte recorrida são diferentes, e não ficou comprovada a divergência jurisprudencial.

No acordão paradigma trata de responsabilidade de duas pessoas jurídicas e fora embasadas no parágrafo único do art.32, III do Decreto-lei nº 37, de 1966, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.15835, de 20019, há a responsabilidade solidária que decorre da aplicação dos arts. 602 e 603 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002, que regulamentam os artigos 94, caput e § 2º, e 95, I do Decreto-lei nº 37, de 1966.

E neste caso, a responsabilidade recai em pessoa física e jurídica e não há discussão propriamente dita da responsabilização do **concerne à exigência dos tributos e da multa de ofício**. E decidiu o acórdão recorrido que “Assim, diante da falta de embasamento legal para a responsabilização pelos tributos exigidos, entendo que deve excluída a responsabilidade das pessoas jurídicas arroladas como solidárias no que concerne à exigência dos tributos e da multa de ofício. Com efeito, tendo em vista que a responsabilização das pessoas físicas como base no art. 135, III do CTN sustenta-se também na própria

*responsabilidade da pessoa jurídica da qual faz parte, deve também ser excluída, no que diz respeito aos tributos e à multa de ofício, a responsabilidade das seguintes pessoas físicas: LUIZ BONACIN FILHO, FRANCISCO SIMEÃO RODRIGUES NETO, MANUELA BONETO RODRIGUES, ALESSANDRA BONACIN BUTTCHEWITS, PRISCILLA BONACIN, RONI MAUER, YANAI GOTTLIEB e JOSÉ ROVILSON DE SOUZA DIAS.”*

E evidentemente, que a situação fática e jurídica do paradigma não pode ser apreciada como divergente daquela do acórdão *a quo*.

Por essas razões, voto por não conhecer do Recurso Especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

E como voto.

(documento assinado digitalmente)  
Érika Costa Camargos Autran