



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

Processo n° 11051.720277/2014-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.964 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2018
Matéria MULTA ADUANEIRA
Recorrente ESTRELLA EXPORTAÇÃO LTDA - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 23/09/2011 a 28/02/2014

OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. EXPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS.

Apesar de devidamente intimada, a interessada não logrou comprovar a realização de operações de exportação para empresa no exterior (Uruguai), havendo sido coletados pela fiscalização inúmeros elementos que demonstram a prática de exportações simuladas (fictícias), em que os reais compradores permaneceram ocultos aos olhos da fiscalização, resta caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros.

DANO AO ERÁRIO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE NA EXPORTAÇÃO. NÃO LOCALIZAÇÃO DAS MERCADORIAS. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente da mercadoria, sujeito passivo na operação de exportação, infrações puníveis com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE. EFEITOS.

No casos dos autos, tanto a exportadora como as demais pessoas físicas e jurídicas 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.

Recursos Voluntários Negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento aos Recursos Voluntários interpostos. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz, Rodolfo Tsuboi e Carlos Augusto Daniel Neto que deram provimento parcial para excluir a responsabilidade solidária dos sócios Paulo, Patrícia e Sonia.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Pedro Sousa Bispo, Carlos Augusto Daniel Neto, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra e Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado). Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Relatório

Trata-se o processo de Auto de Infração (fl. 7.975/7.989), lavrado contra a empresa ESTRELLA EXPORTAÇÃO LTDA - EPP (doravante denominada de **ESTRELLA**), através do qual a fiscalização, conforme consta no Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal (Relatório Fiscal de fls. 5.636/5.739), o lançamento fiscal teve origem em decorrência da caracterização da prática da interposição fraudulenta de terceiros na **Exportação** de mercadorias.

Segundo consta dos autos, a ESTRELLA, a partir de 23/09/2011, realizou diversas operações de exportação para a empresa uruguaia ALCEBA S/A. (doravante denominada ALCEBA), sem a correspondente prova de internalização das mercadorias naquele país. Os elementos de prova colecionados demonstram, no entender do fisco, a **prática de exportação fictícia**, tratando-se as operações, na prática, de vendas no mercado interno.

A fiscalização entendeu estar demonstrada a prática de interposição fraudulenta, com a ocultação do real adquirente das mercadorias, comprador e principais interessados nas operações de exportação em questão, infração considerada Dano ao Erário, cabendo a proposição da pena de perdimento das mercadorias, com base no art. 689, inciso XXII, do Decreto nº 6.759, de 2009.

Por terem todos os bens sido remetidos a consumo, foi aplicada a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, conforme disposto no art. 23, §3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 12.350/2010, perfazendo o valor do crédito tributário exigido de R\$ 4.633.836,93.

Nos autos também foi considerando que as empresas TOQUINHO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA - ME (doravante denominada TOQUINHO) e ROJU - COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA - ME (doravante denominada ROJU), por atuarem em conjunto com a empresa ESTRELLA (entre outros, possuir o mesmo endereço, contador, atividade e sócio em comum). o que demonstra a inobservância do Princípio da Entidade, foram arroladas como responsáveis solidárias.

Por terem igualmente concorrido para a prática do ilícito e/ou dele se beneficiado, os seguintes sócios também foram responsabilizados: PAULO ESTRELLA AMBROSSI (doravante denominado PAULO), PATRÍCIA ANDRÉA PAIS (doravante denominada PATRÍCIA) e SONIA SILVERA ESTRELLA (doravante denominada SONIA).

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, nº 16-73.572, prolatada pela 20ª Turma da DRJ em São Paulo (SP), com seus principais trechos a seguir transcrito (fls. 9.280/9.315):

"(...) Considerando que as empresas TOQUINHO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA – ME (doravante denominada TOQUINHO) e ROJU – COMERCIAL DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA – ME (doravante denominada ROJU), por apresentarem em conjunto com ESTRELLA, entre outros, o mesmo endereço, contador, atividade e sócio em comum, o que demonstra a inobservância do Princípio da Entidade, foram autuadas como responsáveis solidárias. Por terem igualmente concorrido para a prática do ilícito e/ou dele se beneficiado, os seguintes sócios também foram responsabilizados: PAULO ESTRELLA AMBROSSI (doravante denominado PAULO), PATRÍCIA ANDRÉA PAIS (doravante denominada PATRÍCIA) e SONIA SILVERA ESTRELLA (doravante denominada SONIA).

Segundo a fiscalização, a caracterização da interposição fraudulenta de terceiros nas operações realizadas por ESTRELLA restou comprovada com base nos seguintes elementos, que a seguir resumimos:

1) ESTRELLA tem atualmente como sócios PAULO e PATRÍCIA, sendo seu capital social de R\$ 20.000,00, divididos em quotas iguais entre ambos. A administração da sociedade é exclusividade do sócio PAULO, sendo suas atividades o comércio varejista de materiais de construção, móveis, eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo;

2) conforme consta do processo 11051.720052/2014-21, no dia 07/02/2014, registrou a Declaração para Despacho de Exportação - DDE nº 2140124325/8 em nome da empresa. A mercadoria, que consistia de 17 volumes de pisos, deveria ter como destino imediato a aduana uruguaia. A Equipe de Repressão fez o acompanhamento da referida carreta, e constatou que essa ingressou no Uruguai sem se dirigir à aduana e, logo depois, retornou para o Brasil e ingressou no pátio da empresa fiscalizada, onde a mercadoria foi descarregada e depositada. De acordo com a nota fiscal de venda, o destino daquela mercadoria deveria ser a empresa uruguaia ALCEBA, localizada a cerca de 100 metros da empresa exportadora (ou seja, do outro lado da rua), conforme fotos anexadas aos autos;

3) a motivação do procedimento acima decorreu do fato de que, como consta do respectivo processo administrativo, a exportadora registrou várias DDE tendo como importador sempre a ALCEBA, sem a correspondente importação registrada

no Uruguai, consoante pesquisas no sistema informatizado de controle do comércio exterior, denominado sistema Mercosul Indira;

4) na tentativa de entender o que estava acontecendo, a Equipe de Repressão começou a observar o deslocamento das carretas que saíam da IRF Chuí após os regulares despachos aduaneiros de exportação. Identificou-se que, salvo quando a carreta se dirigia regularmente para a aduana uruguaia, o que ocorria num pequeno número de exportações, o trajeto realizado era o de retornar ao pátio da ESTRELLA, porém passando antes pelo Uruguai. Conseguiu-se fazer registros de imagens em duas oportunidades, a saber, em 12 e 22 de novembro de 2013;

5) concomitantemente à operação de repressão, deu-se início a três procedimentos fiscais que culminaram na autuação em tela, junto às empresas ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO, pelo fato de: (i) apresentarem o mesmo endereço, diferenciados apenas pelo número do galpão ou sala, sendo que o local é identificado apenas pelos letreiros CASA TOQUINHO; (ii) apresentam sócio em comum, mesmo contador e mesmas atividades econômicas; (iii) os funcionários, computadores, fichários e arquivos de documentos eram comuns para todas as empresas; (iv) o salão de mostruário das mercadorias é utilizado pelas três empresas, sem que se possa identificar a qual empresa pertence determinada mercadoria, havendo apenas uma caixa registradora; (v) os galpões se comunicam internamente, alguns sem qualquer tipo de separação;

6) as sócias da TOQUINHO são SONIA e PATRÍCIA, enquanto que as sócias de ROJU são PATRÍCIA e ROSANA MARIA CORREA SILVEIRA;

7) as constatações acima constituem indícios de que as pessoas jurídicas em questão não observam o Princípio da Entidade, sendo que as circunstâncias acima não são mera casualidade, mas tem o propósito de facilitarem a prática de ilícitos tributários;

8) apurou-se também, em 07/02/2014, que o controle de estoque da empresa é ineficaz, sendo que ela não escritura Livros de Registro de Inventário;

9) pesquisa realizada no sistema Mercosul Indira revelou que, a partir de 23/09/2011, foram encontradas apenas 34 DUA uruguaias (Documento Único Aduaneiro), sendo que foram registradas 225 DDE pela exportadora. Intimada a se manifestar acerca das outras 191 DUA, a fiscalizada esquivou-se por diversas vezes e terminou por declarar a impossibilidade de apresentar documentos de origem estrangeira. Segundo o fisco, esse fato significa que para a grande maioria das exportações brasileiras não foi registrada a correspondente importação uruguaia, forte indício de que essas exportações brasileiras são fictícias;

10) observa o fisco que a data de 23/09/2011 não foi selecionada ao azar, mas sim porque nessa data encerraram-se as exportações ditas de balcão para pessoas físicas (em face de decisão judicial transitada em julgado que manteve decisão

administrativa que cassou a habilitação da empresa no procedimento simplificado de exportação). A partir dessa data, a empresa passou quase que exclusivamente a exportar para a pessoa jurídica ALCEBA;

11) como a prova acima funda-se numa presunção relativa simples (a falta do registro da DUA uruguaia indica que não houve exportação), seu efeito consiste em inverter o ônus da prova, ou seja, caberia à interessada fazer prova em contrário, o que não foi feito;

12) a fiscalização apurou ainda que a empresa estrangeira que realizou todos os transportes para a fiscalizada, PAIS MARICHAL TRANSPORTES LTDA., tem como representante no território nacional a empresa TRANSPORTES TRANSONPA LTDA – ME, cuja sócia administradora é SONIA, que também é sócia administradora da TOQUINHO;

13) em 10/02/2014, a fiscalização realizou regularmente procedimento de cópia de arquivos digitais que se encontravam em quatro computadores das empresas fiscalizadas. O arquivo de nome “cartaMariflor.xls” no diretório “Mis documentos” do computador utilizado pelo contador das empresas, trata-se de um documento, a ser assinado pelo Sr. Raul Silva na condição de gerente, e destinado à FÁBRICA DE CAMAS E BELICHES MARIFLOR LTDA. O documento não possui data, mas o arquivo foi modificado em 06/09/2007. Seu texto trata do pedido de mercadoria da TOQUINHO, mas, prossegue dizendo: “[...] desejaríamos apresentar a opção” (à MARIFLOR) “de faturar a nome da firma de exportação ESTRELLA EXPORTAÇÃO, que por intermédio desta receberíamos a nota fiscal isenta de ICMS, já que a mercadoria se negociaria por Balcão de exportação, assim a vossa firma não pagaria ICMS. O código para este tipo de venda é 6501. (fim específico para exportação)”;

14) referido documento revela a intenção de fazer com que o fornecedor fature a venda para pessoa diversa daquela que fez o pedido, objetivando o não pagamento do ICMS e, por tabela, também do IPI (mediante a indevida falta de destaque), baseando-se na suposição errônea de que uma venda para ESTRELLA se equipara a uma exportação, operação essa que somente se caracterizaria se feita perante uma empresa comercial exportadora (trading), situação na qual ESTRELLA não se enquadra;

15) em que pese a empresa declare desconhecer essa mensagem eletrônica, bem como que o Sr. Raul Silva nunca laborou nas empresas ESTRELLA e TOQUINHO, fato é que apresentou Livro em que consta o registro do funcionário, Sr. Raul César Silva Ferro, fazendo prova de que ele laborou na TOQUINHO. Inclusive, o endereço de domicílio deste senhor informado no CPF coincide com aquele do endereço das fiscalizadas: Av. Uruguai nº 2261, CEP 96230-000 VL do Chuí, Santa Vitória do Palmar;

16) de qualquer forma, a materialidade da orientação fornecida pelo gerente pode ser duplamente verificada pelas Notas Fiscais Eletrônicas - NF-e (DANFE) nº 747, 2896, 3588, 4413 e 5295, emitidas nos anos de 2010 a 2012 pela FÁBRICA DE CAMAS E BELICHES MARIFLOR LTDA EPP, onde consta indevidamente o CFOP 6501;

17) embora ESTRELLA reconheça não ser uma trading, foram encontrados inúmeros arquivos em seus computadores identificados como "Memorandos de Exportação", expediente instituído pelo Convênio ICMS nº 107/2001, que tem a finalidade de vincular a nota fiscal de entrada da mercadoria, emitida pelo fornecedor da empresa comercial exportadora, à nota fiscal de saída da comercial exportadora, a qual instrui o correspondente despacho de exportação. Vê-se, assim, que ESTRELLA procura atuar como uma empresa comercial exportadora, empenhando-se em atender algumas das exigências no que tange à comprovação de que realiza exportações, mas não em efetivamente exportar as mercadorias. Devido ao entrelaçamento dos controles propostos, ora se aplicando ao fornecedor da comercial exportadora, ora se aplicando à suposta comercial exportadora, o fornecimento do Memorando - Exportação pela ESTRELLA, atestando sua condição de comercial exportadora, caracteriza fraude. Evidente que a condição de comercial exportadora, que é inaplicável à ESTRELLA, só pode ter sido anunciada e divulgada por ela própria;

18) análise realizada nas NF-e, extraídas pelo fisco junto ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), revelou que: a) apenas 10% das NF-e emitidas para a fiscalizada por seus fornecedores durante os anos de 2011, 2012 e 2013 foram emitidas com os CFOP corretos; b) dentre as NF-e que deveriam destacar o IPI, menos de um quarto (23%) o fizeram. O IPI que assim deixou de ser recolhido totaliza cerca de R\$ 130.000,00; c) as remessas de mercadorias sob análise além de não estarem sujeitas à imunidade do IPI, também não estão sujeitas a nenhum dispositivo de suspensão do IPI, contrariamente ao pleiteado em várias das NF-e sob análise, conforme legislação citada;

19) a fiscalização demonstrou ainda que, mesmo na época em que a fiscalizada efetuava exportação de balcão (período anterior ao da autuação), não atendia aos critérios legais correspondentes a vendas a estrangeiros, sendo improvável que um comprador estrangeiro solicitasse que a compra fosse feita nessa modalidade, posto que não lhe traria qualquer benefício. Conclui, assim, que desde longa data a fiscalizada se empenha em produzir em massa exportações incompatíveis com a legislação federal;

20) a fiscalizada ESTRELLA, apesar de seis vezes intimada a apresentar seus Livros Registro de Inventário de 2011 a 2013 e sua escrituração contábil, não os apresentou sem qualquer manifestação por escrito, embora estivesse legalmente obrigada à sua escrituração. O Livro Diário 2011 foi o único obtido através da Escrituração Contábil Digital (ECD), via SPED;

21) os documentos apreendidos denominados “Estoque de Mercadorias Destinadas a Exportação em Moeda Nacional” eram apresentados mensalmente na Aduana pela ESTRELLA, em atendimento ao artigo 14 da Portaria IRF/CHU nº 38/2008 (exportação de balcão), mas o estoque físico de mercadorias, em 07/02/2014, não corroborava a relação da mesma data que foi apresentada;

22) quanto à empresa TOQUINHO, apesar de seis vezes intimada a apresentar sua escrituração contábil, não a apresentou sem qualquer manifestação por escrito, embora estivesse legalmente obrigada à sua escrituração;

23) a empresa ROJU é optante do Simples Nacional, e também não apresentou quaisquer dos livros fiscais a cuja escrituração estava obrigada, o que autoriza sua exclusão do regime. Somente através do SPED, módulo consulta NF-e pelo emitente, foi possível identificar as compras da ROJU;

24) análise realizada com base em pesquisa no SPED e nos Livros Registro de Entradas e Saídas de ESTRELLA e TOQUINHO (pois ROJU é a única empresa que não apresenta qualquer tipo de escrituração), revelou que: (i) ROJU e a TOQUINHO não são emitentes de NF-e; (ii) dentre as três empresas, ESTRELLA é quem realiza a maior parte das compras e das vendas; (iii) enquanto ROJU e TOQUINHO comercializam apenas no mercado interno, ESTRELLA realiza exportações; (iv) ROJU, depois da ESTRELLA e à frente da TOQUINHO, é a empresa com o maior volume de aquisições de mercadorias;

25) segundo o fisco, a análise da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM das mercadorias que as três empresas comercializam revela o quão artificial é este arranjo, pois, mesmo na hipótese de um brasileiro querer comprar mercadoria comercializada exclusivamente pela ESTRELLA, todas as provas e os indícios são de que a venda seria feita como se uma exportação fosse, para depois a mercadoria retornar fraudulentamente para o Brasil. Conclui o fisco, com base em sua análise, que tanto as vendas da ESTRELLA para brasileiros quanto as vendas da ROJU e da TOQUINHO para pessoa física estrangeira fora das condições das Instruções Normativas SRF nº 118/92 e 104/84, todas passíveis de ocorrer na prática, são candidatas a serem convertidas em exportações fictícias da ESTRELLA para a ALCEBA;

26) rápida análise das mercadorias descritas nas DUA, verificou que um pequeno número delas se repete com maior frequência, como cal e pisos; enquanto que outras mercadorias, como móveis, correspondem a DDE que nunca foram objeto de DUA, em que pese sua maior incidência considerando o universo das NF-e. Análise estatística realizada pelo fisco concluiu ser praticamente nula a probabilidade de nenhuma das 82 DDE que declaram móveis possuir a correspondente DUA;

27) concluiu o fisco, assim, que ALCEBA definitivamente não importava tais móveis e que, portanto, as exportações de móveis

não se destinavam a ALCEBA, conforme pesquisa realizada em sítios da internet relacionados nos autos, onde consta a informação de que ALCEBA somente começou a importar móveis a partir de julho de 2014. A confirmação oficial destes dados foi obtida através do sistema Mercosul Indira, que confirmou que a única importação de móveis pela ALCEBA somente ocorreu em 11/07/2014. Evidente, assim, que as frequentes DDE com móveis para a ALCEBA apresentadas pela ESTRELLA não condizem com a realidade das operações;

28) a fiscalização passa a fazer um relato dos processos administrativos e judiciais que levaram a fiscalizada a sua atual condição de exportadora não autorizada a realizar o procedimento de que trata a Portaria de Exportação de Balcão, com o fim de demonstrar o interesse da mesma nessa prática bem como a falta de transparência na administração contábil, fiscal e comercial destas mesmas transações, pois que por meio dessa sistemática ela conseguia converter uma venda no mercado interno numa operação de comércio exterior. Relata dois casos envolvendo a chamada exportação de balcão;

29) analisando por período as operações realizadas por ESTRELLA, a fiscalização observou que a empresa realizou exportações de balcão para pessoas físicas até 21/09/2011, a partir de quando suas exportações deixaram de ser nessa modalidade (a posteriori), e passaram a ser exclusivamente para pessoa jurídica, em sua grande maioria para a ALCEBA. Os padrões observados indicam que as exportações para pessoas físicas sempre foram fictícias, e que, a partir de 23/09/2011, quando a fiscalizada se encontrava impedida de realizar exportações de balcão, optou por aumentar as exportações para pessoa jurídica sem a DUA correspondente. E, após o início da fiscalização, o número médio de exportações caiu de 7,85 exportações/mês para 1,95 exportação/mês. Em valor, as exportações caíram seis vezes. O fisco observa, porém, que não se trata de uma queda nas exportações reais, pois todos os indícios apurados apontam para vendas no mercado interno;

30) do ponto de vista patrimonial, as três empresas não demonstram autonomia, pois ROJU e TOQUINHO não possuem contas bancárias, enquanto que PATRÍCIA (sócia comum das três) movimenta valores superiores até ao da ESTRELLA. O sócio PAULO também apresenta movimentação financeira relevante, incompatível com os rendimentos declarados. Configura-se, assim, a utilização das contas bancárias dos sócios para transações financeiras das pessoas jurídicas ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO;

31) a inobservância do princípio da entidade da empresa em relação aos seus sócios demonstra o interesse comum de ambos nas situações relatadas no auto de infração, tornando-os sujeitos passivos solidários em relação ao crédito tributário resultante da presente ação fiscal, nos termos do artigo 124 do CTN;

32) a utilização de imóveis de propriedade de SONIA pelas três empresas– ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO, sem contratos de locação, corrobora a conclusão anterior de que SONIA (sócia administradora da TOQUINHO) possui interesse comum nas

situações relatadas no auto de infração, caracterizando-a como sujeito passivo solidário em relação ao crédito tributário resultante da presente ação fiscal. Observa o fisco, ainda, que SONIA compareceu em 2001 para prestar depoimento como representante legal da ESTRELLA, ocasião em que demonstrou perfeito conhecimento acerca das atividades de ESTRELLA e TOQUINHO. Há também arquivos copiados onde SONIA promete emprego na TOQUINHO, no ano de 2005, ocasião em que ainda não era formalmente sócia/proprietária, embora assim se identifique;

33) o conteúdo do documento “Toquinho canzani.doc” conduz à conclusão de que TOQUINHO realizou uma venda a estrangeiro, o que é lícito, embora, como sempre se pretende, a suposta exportação devesse sempre ser feita por ESTRELLA. A compra acima relaciona bolsas de cal. Conforme NF-e de entrada da ESTRELLA, da ROJU e da TOQUINHO, desde 2009 a cal é comercializada somente pela ESTRELLA. Dentre as DDE registradas pela ESTRELLA desde 01/01/2008, não consta qualquer exportação para o Sr. Canzani Rocha. O indício é de mercadorias da ESTRELLA sendo comercializadas em nome da TOQUINHO, e não ao real comprador, em contradição com o Princípio da Entidade, além da ocultação do real comprador;

34) dentre os arquivos copiados, a fiscalização localizou diversas fotos mostrando jaquetas com os nomes da CASA TOQUINHO e FORMIGRES, além do painel da CASA TOQUINHO com a logomarca da FORMIGRES. Em razão dessas fotos, a fiscalização verificou que o destinatário das NF-e emitidas pela FORMIGRES, desde 2009, não era TOQUINHO ou ROJU, mas apenas ESTRELLA;

35) os fatos relatados no processo revelam: a) exportações fictícias da ESTRELLA; b) diversas mercadorias (78 NCM) são comercializadas exclusivamente pela ESTRELLA, que realiza apenas exportações, sendo que o estabelecimento localiza-se no Brasil numa fronteira binacional, tornando completamente improvável que não ocorram vendas no mercado interno nacional; c) a ALCEBA não importou móveis nos anos de 2011, 2012 e 2013, embora as DDE da ESTRELLA declarem o contrário; d) predominância das entradas e saídas de mercadorias da ESTRELLA em comparação com as entradas e saídas da TOQUINHO e da ROJU; e) não destaque do IPI devido nas NF-e de entrada da ESTRELLA; f) mesmo contador, sócio em comum, mesma atividade econômica, mesmas dependências localizadas na Av. Uruguai nº 2240, em relação às três empresas; g) existência de sócio de fato; h) TOQUINHO e ROJU não possuem contas bancárias, enquanto sua sócia em comum com a ESTRELLA possui movimentação bancária incompatível com a sua renda declarada; i) ausência de contabilidade e livros registro de inventário; j) arquivos digitais encontrados em computadores da empresa (CartaMariflor.xls, Toquinho canzani.doc, Toquinho.docx, etc) permitem concluir ainda que aquelas saídas da ESTRELLA que não configuraram exportações para a ALCEBA constituíram venda no mercado

interno pela TOQUINHO e pela ROJU, caracterizando a ESTRELLA como interposta pessoa destas empresas;

36) conclui o fisco que as condutas acima listadas ensejam a intenção de causar dano à Fazenda Pública, haja vista ser completamente improvável que a maioria das exportações após 22/09/2011 tenham sido efetivadas se não possuem as DUA uruguaias correspondentes, dadas as constatações realizadas, consubstanciadas em indícios documentais e procedimentais, bem como em provas materiais;

37) as mercadorias relacionadas ou indicadas no ANEXO 11 foram revendidas e, portanto, não foram localizadas. Neste caso, aplica-se a multa equivalente ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação;

38) no tocante à base de cálculo, o período a ser lançado neste auto de infração corresponde às exportações realizadas após 22/09/2011, para a ALCEBA, sem a correspondente DUA uruguia que ateste sua internalização naquele país, conforme demonstrativo no ANEXO 12, indicando as DDE e as NF-e que as instruem, cujos valores foram consolidados por data de desembaraço no Anexo 13;

39) ocorreu ainda que 39 NF-e não canceladas, com CFOP 7501 caracterizando exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação, tendo a ALCEBA como destinatária, não instruíram qualquer DDE (inclusive aquelas DDE com DUA vinculadas a elas). Trata-se de mercadorias declaradas como exportadas, mas para as quais sequer houve registro de DDE. Caracteriza declaração falsa. Seus valores constam consolidados no ANEXO 14.

Cientificada do auto de infração em 14/04/2015 (fls. 9.141/9.142), a contribuinte ESTRELLA apresentou impugnação, em 14/05/2015, juntada às fls. 9.262 e seguintes, alegando em síntese que:

1) levando em consideração as 9.205 folhas do processo, sua complexidade, a pluralidade de pessoas envolvidas, a falta de indicação das páginas onde estão os documentos que motivaram a convicção da fiscalização, além de os fatos narrados remontarem a mais de 14 anos atrás e envolverem outro país (Uruguai), entende que o prazo legal de 30 dias para impugnar não se mostra razoável. Requer, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do §4, do art. 16, do Dec. Lei nº 70.235/72, a concessão de prazo para apresentar emenda à impugnação, com a juntada de documentos, sob pena de malferir os princípios da ampla defesa e contraditório;

2) ainda em preliminar, entende que a autuação deve ser considerada improcedente, pois a própria fiscalização relatou sobre a falta de provas dos fatos que alega, afirmando-os ser apenas indiciários. O auto de infração baseia-se em meros elementos probabilísticos, dados estatísticos e, em momento algum, refere acerca de provas efetivas;

3) com relação aos fatos ocorridos em 07/02/2014, os quais deram suporte fático à conclusão da autoridade fiscal de que a

impugnante realiza exportações fictícias, observa que a apreensão da respectiva mercadoria originou o E-Processo nº 11051.720052/2014-21, o qual ainda se encontra pendente de julgamento. Logo, sem uma decisão definitiva sobre a questão, apenas baseando-se na presunção da ocorrência de irregularidade, não pode a fiscalização lançar juízo 'condenatório' sobre a impugnante, razão pela qual referido suporte fático deve ser considerado insubsistente;

4) quanto à alegada falta de comprovação de 191 exportações, em face da ausência de registro da respectiva DUA, relata haver oportunamente informado à fiscalização (fls. 5.410/5.412) que o regular procedimento de internalização das mercadorias exportadas para a empresa uruguaia ALCEBA compete, exclusivamente, à empresa importadora. Logo, além do fato de a consulta ao sistema Indira não ser prova da ausência da internalização da mercadoria pela empresa estrangeira, a resposta da autoridade estrangeira ao pedido de informações objeto do Memorando nº 134/2014-RFB/Suarin/Corin (fl. 1977), informa que: (i) empresa ALCEBA está habilitada para o comércio exterior (fl. 1979); (ii) o restante da informação não se encontra à disposição da aduana uruguaia. Tal informação não significa, em absoluto, que inexistiu a importação das mercadorias pela ALCEBA, mas que tão somente a informação não se encontra disponível para a aduana do Estado requerido;

5) registra, ainda, que segundo o próprio convênio internacional MERCOSUL/CMC/DEC. No 26/06, artigo 4o, o Estado requerido deverá tomar as medidas necessárias para obter as informações solicitadas. Não se verifica, porém, da resposta ao pedido de informações, nenhum esforço por parte do Estado requerido em obter informações sobre as demais DUA, tal como a notificação da empresa importadora para apresentar tais documentos. Observa, ainda, que referida resposta não se fez acompanhar de nenhum documento comprobatório do cumprimento do requisito do art. 23 do mesmo diploma legal, e que o disposto no parágrafo segundo do art. 24 também não foi cumprido a fim de poder aferir a legitimidade das informações. Conclui, assim, que as informações prestadas pelo Estado estrangeiro não podem ser consideradas idôneas, sequer como meio indiciário da falta de internalização das mercadorias por parte da empresa ALCEBA;

6) ainda que fosse admitida, em tese, a força indiciária das informações, cumpre ressaltar que as mesmas somente demonstrariam que a empresa importadora não cumpriu com o dever de informar a aduana uruguaia sobre as importações. De outro lado, as exportações da impugnante estão legitimamente provadas pelas DDE apresentadas, juntamente com o pagamento dos respectivos tributos;

7) há incongruência entre a conduta atribuída à fiscalizada e o enquadramento legal que lhe foi imputado, pois embora a fiscalização tenha afirmado que o ilícito ocorre no território brasileiro, o enquadramento legal da infração é o inciso XXII do

art. 689 do RA e a exportação, definida no inciso II do art. 153 da CF, tem como fato gerador a saída da mercadoria do território nacional;

8) refuta a tese do fisco de que a ausência de DUA caracteriza presunção simples de que as mercadorias não foram exportadas para ALCEBA, cabendo à interessada fazer prova em contrário. Observa que a lei é expressa em definir os documentos necessários que devem acompanhar a exportação, e dela fazer prova, sendo que todos eles foram apresentados pela impugnante. Aduz que, em lei alguma é exigida a apresentação das DUA do Estado estrangeiro como documento de exportação. Destarte, a presunção de legitimidade milita em seu favor;

9) quanto aos documentos obtidos em arquivos digitais (fl. 5.660/5.672), pelos quais se demonstra que a fiscalizada teria feito recomendações para outra empresa não pagar ICMS de forma indevida, alega que: (i) não há nada nos autos que indique que a empresa 'recomendada' deixou de efetuar o pagamento do ICMS; (ii) referida 'recomendação' não constitui nenhum ilícito, já que não existe ilícito tributário por "intenção" ou na modalidade de tentativa; (iii) a própria fiscalização reconheceu que a recomendação oferecida era desprovida de sentido ao referir, à fl. 5662, que "...a própria incoerência da orientação...". Portanto, descabe pretender que tal incoerência se transforme e seja causa para o dolo na supressão de IPI, segundo a tese imaginativa da fiscalização. Ademais, tais documentos datam de 2007, período abrangido pela prescrição fiscal;

10) os indícios trazidos pela fiscalização para demonstrar que a impugnante praticou vendas no mercado interno sob a roupagem de exportação, na época em que realizava exportação de balcão, são supérfluos e não se mostram pertinentes à autuação, posto que esta se deu somente pelas exportações mediante DDE e após o período em relevo;

11) a fiscalização também apresentou cálculos probabilísticos, em que concluiu que, no universo de 225 DDE registradas no período, é praticamente nula a probabilidade de que nenhuma das 82 DDE que declaram móveis das NCM especificadas possuírem uma DUA correspondente, dentre as 34 DUA conhecidas. Lembra que inexistente norma legal que tribute ou aplique pena a sujeito por ser "provável" ter praticado o fato gerador ou a conduta ilícita. Ressalta que a prática de conduta ilícita não pode ser presumida. Aduz que a fiscalização equivocou-se ao afirmar que houve uma confirmação oficial dos dados apontados extraídos do sistema Mercosul Indira. A conclusão que a fiscalização chegou, através de todos os cálculos probabilísticos mencionados, não foi nada além de apenas repetir, em outras palavras, a afirmação de que não encontrou as respectivas DUA da empresa ALCEBA;

12) apesar de o auto afirmar que as empresa ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO praticam a mesma atividade, aponta de forma contraditória que todas as NF-e de saída emitidas pela ESTRELLA indicam operação de exportação, enquanto ROJU e TOQUINHO comercializam apenas no mercado interno.

Confunde o fisco o que notadamente é um empreendimento comercial que utiliza seus fatores de produção com sinergia eficiente e grande planejamento fiscal, com um arranjo artificial ilícito. Referida tese, todavia, não se sustenta em face de uma análise superficial;

13) o auto de infração relaciona, às fls. 5701/5703, uma série de produtos comercializados pelas empresas referidas concluindo, ao final, que existe a manipulação da oferta de determinados produtos a fim de direcionar venda dos mesmos, por cada empresa, a determinados consumidores finais. Nesse sentido, produtos como cal, fogão e telhas seriam vendidos por ESTRELLA como se uma exportação fosse, para depois a mercadoria retornar fraudulentamente ao Brasil. Ocorre que essa manipulação, em tese, somente poderia dar margem a irregularidades contra a economia popular, jamais teria o alcance pretendido pela fiscalização. As mercadorias que a empresa ESTRELLA comercializa somente são destinadas à exportação. Além disso, boa parte das mercadorias descritas nas DDE sem DUA são justamente cal, telhas, fogões e pisos. Portanto, os documentos somente corroboram os fatos e se contrapõem à hipotética e ilusória tese da fiscalização de que toda a conduta da fiscalizada é fraudulenta. Logo, revela-se infundada e pueril a conclusão de que tanto as vendas da ESTRELLA para brasileiros quanto as vendas da ROJU e da TOQUINHO para pessoa física estrangeira, fora das condições das IN SRF n.º 118/92 e 104/84, são candidatas a serem convertidas em exportações fictícias da ESTRELLA para a ALCEBA;

14) a fiscalização utilizou como prova da inidoneidade da sócia SONIA (5711/5716), processos administrativos que datam do ano de 2001 e 2005, sem considerar que, através daqueles expedientes (processos administrativos), por seu cunho repressivo e educativo, a empresa possa ter readequado sua conduta, em tese, irregular. Isso sem considerar que tais fatos ocorreram em período prescrito. A fiscalização, assim, parece buscar punir a empresa por quem acredita ela ser e não por aquilo que ela fez, autuando a empresa por seus antecedentes, e não por fatos presentes, concretos e objetivos;

15) quanto à desconfiança revelada pela fiscalização à fl. 5717, sobre o fato de que, durante o período de 01/01/2008 e 21/09/2011, a fiscalizada exportou, prioritariamente, para pessoa física e que, quando foi impedida de exportar por meio da modalidade da exportação de balcão, optou por incrementar suas exportações para pessoa jurídica, esclarece que apenas redirecionou suas atividades para nova clientela, buscando sobreviver no mercado, não havendo nisso nada de ilegal. Ressalta que a fiscalização não apontou nenhuma exportação sem a correspondente DDE ou sem o pagamento de tributo correspondente;

16) ainda que não formalizem contrato, as empresas ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO desenvolvem sua atividade comercial

unindo forças para enfrentar o mercado, fato que é plenamente permitido por lei. Nessa senda, não procede a referência de fl. 5732, em que a fiscalização comenta sobre diversas fotos mostrando jaquetas com os nomes da CASA TOQUINHO e FORMIGRES, além do painel da CASA TOQUINHO com a logomarca da FORMIGRES, sendo que a empresa FORMIGRES é fornecedora da ESTRELLA, Esclarece que as "jaquetas promocionais" foram confeccionadas há longa data, assim como o painel do estabelecimento comercial. O fato de TOQUINHO deixar de comercializar tais produtos à razão do interesse, por parte da FORMIGRES, de exportar seus produtos, não é indício de irregularidade, e sim, de readequação comercial;

17) em que pese a autoridade fiscal afirme ao final que ESTRELLA pratica exportações fictícias, permanece afirmando, categoricamente, que a mesma realiza exportações e que é completamente improvável que não ocorram no mercado interno. É dizer, ainda que louvável o grau de justeza e adequabilidade das expressões utilizadas pelo agente fiscal, não se pode perder de vista que, de fato, o Auto de Infração apenas aponta indícios de probabilidades, algo que não pode sustentar um juízo de procedência de lançamento fiscal, máxime uma aplicação de pena de perdimento pela prática de fraude e outros dolos;

18) a conclusão fiscal de que aquelas saídas da ESTRELLA que não configuraram exportações para a ALCEBA constituíram venda no mercado interno pela TOQUINHO e pela ROJU, caracterizando a ESTRELLA como interposta pessoa destas empresas, padece de impossibilidade lógica, física e jurídica, pois que considera ESTRELLA como sujeito ativo principal, ou seja, aquele que pratica o ato ilícito e, ao mesmo tempo, considera-a como interposta pessoa, o que torna a prática de interposição fraudulenta de terceiros inconcebível no caso vertente;

19) ainda que a impugnante tenha compreendido todas as acusações que lhe foram imputadas, não restou apontado no auto de infração qual, ou quais, condutas se consubstanciaram na a-ocultação do real vendedor, b- do real comprador, c- responsável pela operação, seja mediante d- fraude, e- sonegação, f- conluio e g- simulação. Apenas houve referência à h- interposição fraudulenta de terceiros no item 6. Sobre o restante, nada foi esclarecido. A incompatibilidade da ocorrência dos diversos tipos de condutas relacionadas no enquadramento legal demanda a individualização das mesmas, sob pena de incorrer em condenação genérica, mormente se considerarmos que são seis pessoas atuadas, físicas e jurídicas e, por uma decorrência fática e jurídica, a elas não lhes podem ser imputadas a prática de atos iguais;

20) por derradeiro, a impugnante afirma que não praticou nenhuma das condutas que lhe são imputadas no auto de infração, protestando pela juntada dos documentos comprovantes da regularidade das exportações DDE e outros que se verifiquem necessários;

21) *requer, ao final, que preliminarmente lhe seja concedido prazo razoável para apresentação de emenda à impugnação e, no mérito, que seja declarado nulo o auto de infração, protestando por todos os meios de prova admitidos em direito.*

Cientificada do auto de infração em 15/04/2015 (fls. 9.145/9.146), a responsável solidária TOQUINHO apresentou impugnação, em 14/05/2015, juntada às fls.9.223 e seguintes, alegando em síntese que:

1) a tese fiscal não alcança nada mais que o mundo das probabilidades, dos meros indícios, inexistindo prova concreta do cometimento de ilícito algum;

2) levando em consideração as 9.205 folhas do processo, sua complexidade, a pluralidade de pessoas envolvidas, a falta de indicação das páginas onde estão os documentos que motivaram a convicção da fiscalização, além de os fatos narrados remontarem a mais de 14 anos atrás e envolverem outro país (Uruguai), entende que o prazo legal de 30 dias para impugnar não se mostra razoável. Requer, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do §4, do art. 16, do Dec. Lei nº 70.235/72, a concessão de prazo para apresentar emenda à impugnação, com a juntada de documentos, sob pena de malferir os princípios da ampla defesa e contraditório;

3) não há nada na legislação que corrobore a conclusão da fiscalização de que as empresa ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO praticaram em conjunto atividades irregulares e que devem responder solidariamente por força do Princípio da Entidade. Além de demonstrar que as empresas são, no máximo, desorganizadas ou que possuem seu mostruário de produtos de forma confusa, a fiscalização não logrou demonstrar qualquer indício de confusão contábil ou patrimonial entre elas. Os fatos levantados apenas revelam uma sinergia das mesmas, que unem forças para atuarem no mercado;

4) sobre a contabilidade da impugnante, o auto de infração apenas refere, à fl. 5.695, que a mesma não apresentou a documentação que lhe foi requerida, não apontando nenhuma irregularidade na sua escrituração;

5) apesar de o auto afirmar, às fls. 5.700 e seguintes, que as empresa ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO praticam a mesma atividade, aponta de forma contraditória que todas as NF-e de saída emitidas pela ESTRELLA indicam operação de exportação, enquanto ROJU e TOQUINHO comercializam apenas no mercado interno. Confunde o fisco o que notadamente é um empreendimento comercial que utiliza seus fatores de produção com sinergia eficiente e grande planejamento fiscal, com um arranjo artificial ilícito. Referida tese, todavia, não se sustenta em face de uma análise superficial;

6) o auto de infração relaciona, às fls. 5701/5703, uma série de produtos comercializados pelas empresas referidas concluindo, ao final, que existe a manipulação da oferta de determinados

produtos a fim de direcionar venda dos mesmos, por cada empresa, a determinados consumidores finais. Nesse sentido, produtos como cal, fogão e telhas seriam vendidos por ESTRELLA como se uma exportação fosse, para depois a mercadoria retornar fraudulentamente ao Brasil. Ocorre que essa manipulação, em tese, somente poderia dar margem a irregularidades contra a economia popular, jamais teria o alcance pretendido pela fiscalização. As mercadorias que a empresa ESTRELLA comercializa somente são destinadas à exportação. Além disso, boa parte das mercadorias descritas nas DDE sem DUA são justamente cal, telhas, fogões e pisos. Portanto, os documentos somente corroboram os fatos e se contrapõem à hipotética e ilusória tese da fiscalização de que toda a conduta da fiscalizada é fraudulenta. Logo, revela-se infundada e pueril a conclusão de que tanto as vendas da ESTRELLA para brasileiros quanto as vendas da ROJU e da TOQUINHO para pessoa física estrangeira, fora das condições das IN SRF n.º 118/92 e 104/84, são candidatas a serem convertidas em exportações fictícias da ESTRELLA para a ALCEBA;

7) quanto aos documentos obtidos em arquivos digitais (fl. 5.660/5.672), pelos quais se demonstra que a fiscalizada teria feito recomendações para outra empresa não pagar ICMS de forma indevida, alega que: (i) não há nada nos autos que indique que a empresa 'recomendada' deixou de efetuar o pagamento do ICMS; (ii) referida 'recomendação' não constitui nenhum ilícito, já que não existe ilícito tributário por "intenção" ou na modalidade de tentativa; (iii) a própria fiscalização reconheceu que a recomendação oferecida era desprovida de sentido ao referir, à fl. 5662, que "...a própria incoerência da orientação...". Portanto, descabe pretender que tal incoerência se transforme e seja causa para o dolo na supressão de IPI, segundo a tese imaginativa da fiscalização. Ademais, tais documentos datam de 2007, período abrangido pela prescrição fiscal;

9) no tocante aos documentos (e-mails) relacionados às fls. 5.727 e 5.728, apresentados em língua estrangeira, é imperioso o acompanhamento de tradução oficial para fins de prova do conteúdo dos mesmos, devendo assim ser considerados apócrifos;

10) ainda que não formalizem contrato, as empresas ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO desenvolvem sua atividade comercial unindo forças para enfrentar o mercado, fato que é plenamente permitido por lei. Nessa senda, não procede a referência de fl. 5732, em que a fiscalização comenta sobre diversas fotos mostrando jaquetas com os nomes da CASA TOQUINHO e FORMIGRES, além do painel da CASA TOQUINHO com a logomarca da FORMIGRES, sendo que a empresa FORMIGRES é fornecedora da ESTRELLA, esclarece que as "jaquetas promocionais" foram confeccionadas há longa data, assim como o painel do estabelecimento comercial. O fato de TOQUINHO deixar de comercializar tais produtos à razão do interesse, por parte da FORMIGRES, de exportar seus produtos, não é indicio de irregularidade, e sim, de readequação comercial;

11) em que pese a autoridade fiscal afirmar ao final que ESTRELLA pratica exportações fictícias, permanece afirmando, categoricamente, que a mesma realiza exportações e que é completamente improvável que não ocorram no mercado interno. É dizer, ainda que louvável o grau de justeza e adequabilidade das expressões utilizadas pelo agente fiscal, não se pode perder de vista que, de fato, o Auto de Infração apenas aponta indícios de probabilidades, algo que não pode sustentar um juízo de procedência de lançamento fiscal, máxime uma aplicação de pena de perdimento pela prática de fraude e outros dolos;

12) a conclusão fiscal de que aquelas saídas da ESTRELLA que não configuraram exportações para a ALCEBA constituíram venda no mercado interno pela TOQUINHO e pela ROJU, caracterizando a ESTRELLA como interposta pessoa destas empresas, padece de impossibilidade lógica e jurídica. Isto porque é incoerente e contraditória a imputação à empresa TOQUINHO da prática da infração relacionada no "enquadramento legal" como sujeito ativo principal, ou seja, aquele quem pratica a ação comissiva, e considerar a ESTRELLA como interposta pessoa;

13) ainda que a impugnante tenha compreendido todas as acusações que lhe foram imputadas, não restou apontado no auto de infração qual, ou quais, condutas se consubstanciaram na a-ocultação do real vendedor, b- do real comprador, c- responsável pela operação, seja mediante d- fraude, e- sonegação, f- conluio e g- simulação. Apenas houve referência à h- interposição fraudulenta de terceiros no item 6. Sobre o restante, nada foi esclarecido. A incompatibilidade da ocorrência dos diversos tipos de condutas relacionadas no enquadramento legal demanda a individualização das mesmas, sob pena de incorrer em condenação genérica, mormente se considerarmos que são seis pessoas autuadas, físicas e jurídicas e, por uma decorrência fática e jurídica, a elas não lhes podem ser imputadas a prática de atos iguais;

14) por derradeiro, a impugnante afirma que não praticou nenhuma das condutas que lhe são imputadas no auto de infração, protestando pela juntada dos documentos comprovantes da regularidade das exportações DDE e outros que se verifiquem necessários;

15) requer, ao final, que preliminarmente lhe seja concedido prazo razoável para apresentação de emenda à impugnação e, no mérito, que seja declarado nulo o auto de infração, protestando por todos os meios de prova admitidos em direito.

Cientificada do auto de infração em 14/04/2015 (fls. 9.143/9.144), a responsável solidária ROJU apresentou impugnação, em 14/05/2015, juntada às fls. 9.246 e seguintes, alegando em síntese que:

1) a tese fiscal não alcança nada mais que o mundo das probabilidades, dos meros indícios, inexistindo prova concreta do cometimento de ilícito algum;

2) levando em consideração as 9.205 folhas do processo, sua complexidade, a pluralidade de pessoas envolvidas, a falta de indicação das páginas onde estão os documentos que motivaram a convicção da fiscalização, além de os fatos narrados remontarem a mais de 14 anos atrás e envolverem outro país (Uruguai), entende que o prazo legal de 30 dias para impugnar não se mostra razoável. Requer, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do §4, do art. 16, do Dec. Lei nº 70.235/72, a concessão de prazo para apresentar emenda à impugnação, com a juntada de documentos, sob pena de malferir os princípios da ampla defesa e contraditório;

3) não há nada na legislação que corrobore a conclusão da fiscalização de que as empresa ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO praticaram em conjunto atividades irregulares e que devem responder solidariamente por força do Princípio da Entidade. Além de demonstrar que as empresas são, no máximo, desorganizadas ou que possuem seu mostruário de produtos de forma confusa, a fiscalização não logrou demonstrar qualquer indício de confusão contábil ou patrimonial entre elas. Os fatos levantados apenas revelam uma sinergia das mesmas, que unem forças para atuarem no mercado;

4) sobre a contabilidade da impugnante, o auto de infração apenas refere, à fl. 5.696, que a mesma não apresentou a documentação que lhe foi requerida, sequer escrituração. Entretanto, tal fato não caracteriza elemento indiciário dos ilícitos apontados;

5) apesar de o auto afirmar, às fls. 5.700 e seguintes, que as empresa ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO praticam a mesma atividade, aponta de forma contraditória que todas as NF-e de saída emitidas pela ESTRELLA indicam operação de exportação, enquanto ROJU e TOQUINHO comercializam apenas no mercado interno. Confunde o fisco o que notadamente é um empreendimento comercial que utiliza seus fatores de produção com sinergia eficiente e grande planejamento fiscal, com um arranjo artificial ilícito. Referida tese, todavia, não se sustenta em face de uma análise superficial;

6) o auto de infração relaciona, às fls. 5701/5703, uma série de produtos comercializados pelas empresas referidas concluindo, ao final, que existe a manipulação da oferta de determinados produtos a fim de direcionar venda dos mesmos, por cada empresa, a determinados consumidores finais. Nesse sentido, produtos como cal, fogão e telhas seriam vendidos por ESTRELLA como se uma exportação fosse, para depois a mercadoria retornar fraudulentamente ao Brasil. Ocorre que essa manipulação, em tese, somente poderia dar margem a irregularidades contra a economia popular, jamais teria o alcance pretendido pela fiscalização. As mercadorias que a empresa ESTRELLA comercializa somente são destinadas à exportação. Além disso, boa parte das mercadorias descritas nas DDE sem DUA são justamente cal, telhas, fogões e pisos.

Portanto, os documentos somente corroboram os fatos e se contrapõem à hipotética e ilusória tese da fiscalização de que toda a conduta da fiscalizada é fraudulenta. Logo, revela-se infundada e pueril a conclusão de que tanto as vendas da ESTRELLA para brasileiros quanto as vendas da ROJU e da TOQUINHO para pessoa física estrangeira, fora das condições das IN SRF n.º 118/92 e 104/84, são candidatas a serem convertidas em exportações fictícias da ESTRELLA para a ALCEBA;

7) quanto aos documentos obtidos em arquivos digitais (fl. 5.660/5.672), pelos quais se demonstra que a fiscalizada teria feito recomendações para outra empresa não pagar ICMS de forma indevida, alega que: (i) não há nada nos autos que indique que a empresa 'recomendada' deixou de efetuar o pagamento do ICMS; (ii) referida 'recomendação' não constitui nenhum ilícito, já que não existe ilícito tributário por "intenção" ou na modalidade de tentativa; (iii) a própria fiscalização reconheceu que a recomendação oferecida era desprovida de sentido ao referir, à fl. 5662, que "...a própria incoerência da orientação...". Portanto, descabe pretender que tal incoerência se transforme e seja causa para o dolo na supressão de IPI, segundo a tese imaginativa da fiscalização. Ademais, tais documentos datam de 2007, período abrangido pela prescrição fiscal;

8) ainda que não formalizem contrato, as empresas ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO desenvolvem sua atividade comercial unindo forças para enfrentar o mercado, fato que é plenamente permitido por lei. Nessa senda, não procede a referência de fl. 5732, em que a fiscalização comenta sobre diversas fotos mostrando jaquetas com os nomes da CASA TOQUINHO e FORMIGRES, além do painel da CASA TOQUINHO com a logomarca da FORMIGRES, sendo que a empresa FORMIGRES é fornecedora da ESTRELLA, Esclarece que as "jaquetas promocionais" foram confeccionadas há longa data, assim como o painel do estabelecimento comercial. O fato de TOQUINHO deixar de comercializar tais produtos à razão do interesse, por parte da FORMIGRES, de exportar seus produtos, não é indicio de irregularidade, e sim, de readequação comercial;

9) em que pese a autoridade fiscal afirmar ao final que ESTRELLA pratica exportações fictícias, permanece afirmando, categoricamente, que a mesma realiza exportações e que é completamente improvável que não ocorram no mercado interno. É dizer, ainda que louvável o grau de justeza e adequabilidade das expressões utilizadas pelo agente fiscal, não se pode perder de vista que, de fato, o Auto de Infração apenas aponta indícios de probabilidades, algo que não pode sustentar um juízo de procedência de lançamento fiscal, máxime uma aplicação de pena de perdimento pela prática de fraude e outros dolos;

10) a conclusão fiscal de que aquelas saídas da ESTRELLA que não configuraram exportações para a ALCEBA constituíram

venda no mercado interno pela TOQUINHO e pela ROJU, caracterizando a ESTRELLA como interposta pessoa destas empresas, padece de impossibilidade lógica e jurídica. Isto porque é incoerente e contraditória a imputação à empresa ROJU da prática da infração relacionada no "enquadramento legal" como sujeito ativo principal, ou seja, aquele quem pratica a ação comissiva, e considerar a ESTRELLA como interposta pessoa;

11) ainda que a impugnante tenha compreendido todas as acusações que lhe foram imputadas, não restou apontado no auto de infração qual, ou quais, condutas se consubstanciaram na a-ocultação do real vendedor, b- do real comprador, c- responsável pela operação, seja mediante d- fraude, e- sonegação, f- conluio e g- simulação. Apenas houve referência à h- interposição fraudulenta de terceiros no item 6. Sobre o restante, nada foi esclarecido. A incompatibilidade da ocorrência dos diversos tipos de condutas relacionadas no enquadramento legal demanda a individualização das mesmas, sob pena de incorrer em condenação genérica, mormente se considerarmos que são seis pessoas autuadas, físicas e jurídicas e, por uma decorrência fática e jurídica, a elas não lhes podem ser imputadas a prática de atos iguais;

12) por derradeiro, a impugnante afirma que não praticou nenhuma das condutas que lhe são imputadas no auto de infração, protestando pela juntada dos documentos comprovantes da regularidade das exportações DDE e outros que se verifiquem necessários;

13) requer, ao final, que preliminarmente lhe seja concedido prazo razoável para apresentação de emenda à impugnação e, no mérito, que seja declarado nulo o auto de infração, protestando por todos os meios de prova admitidos em direito.

Cientificado do auto de infração em 14/04/2015 (fls. 9.149/9.150), o responsável solidário PAULO apresentou impugnação, em 14/05/2015, juntada às fls. 9.232 e seguintes, alegando em síntese que:

1) a tese fiscal não alcança nada mais que o mundo das probabilidades, dos meros indícios, inexistindo prova concreta do cometimento de ilícito algum;

2) levando em consideração as 9.205 folhas do processo, sua complexidade, a pluralidade de pessoas envolvidas, a falta de indicação das páginas onde estão os documentos que motivaram a convicção da fiscalização, além de os fatos narrados remontarem a mais de 14 anos atrás e envolverem outro país (Uruguai), entende que o prazo legal de 30 dias para impugnar não se mostra razoável. Requer, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do §4, do art. 16, do Dec. Lei nº 70.235/72, a concessão de prazo para apresentar emenda à impugnação, com a juntada de documentos, sob pena de malferir os princípios da ampla defesa e contraditório;

3) não há nada na legislação que corrobore a conclusão da fiscalização de que as empresa ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO praticaram em conjunto atividades irregulares e

que devem responder solidariamente por força do Princípio da Entidade. Além de demonstrar que as empresas são, no máximo, desorganizadas ou que possuem seu mostruário de produtos de forma confusa, a fiscalização não logrou demonstrar qualquer indício de confusão contábil ou patrimonial entre elas. Os fatos levantados apenas revelam uma sinergia das mesmas, que unem forças para atuarem no mercado;

4) o sócio impugnante foi responsabilizado solidariamente, com base no art. 124 do CTN, por apresentar elevada movimentação financeira e deter poder de gerência em uma das empresas autuadas. Ocorre que o dispositivo citado não é aplicável em relação ao sócio da pessoa jurídica autuada, somente se admitindo sua responsabilização nas hipóteses do art. 135 do CTN. No caso, como a utilização das contas bancárias pessoais não caracteriza ato de infração à lei, improcede a responsabilização do sócio;

5) ainda que o impugnante tenha compreendido todas as acusações que lhe foram imputadas, não restou apontado no auto de infração qual, ou quais, condutas se consubstanciaram na a-ocultação do real vendedor, b- do real comprador, c- responsável pela operação, seja mediante d- fraude, e- sonegação, f- conluio e g- simulação. Apenas houve referência à h- interposição fraudulenta de terceiros no item 6. Sobre o restante, nada foi esclarecido. A incompatibilidade da ocorrência dos diversos tipos de condutas relacionadas no enquadramento legal demanda a individualização das mesmas, sob pena de incorrer em condenação genérica, mormente se considerarmos que são seis pessoas autuadas, físicas e jurídicas e, por uma decorrência fática e jurídica, a elas não lhes podem ser imputadas a prática de atos iguais;

6) por derradeiro, o impugnante afirma que não praticou nenhuma das condutas que lhe são imputadas no auto de infração, protestando pela juntada dos documentos comprovantes da regularidade das exportações DDE e outros que se verifiquem necessários;

7) requer, ao final, que preliminarmente lhe seja concedido prazo razoável para apresentação de emenda à impugnação e, no mérito, que seja declarado nulo o auto de infração, protestando por todos os meios de prova admitidos em direito.

Cientificada do auto de infração em 14/04/2015 (fls. 9.147/9.148), a responsável solidária PATRÍCIA apresentou impugnação, em 14/05/2015, juntada às fls. 9.239 e seguintes, alegando em síntese que:

1) a tese fiscal não alcança nada mais que o mundo das probabilidades, dos meros indícios, inexistindo prova concreta do cometimento de ilícito algum;

2) levando em consideração as 9.205 folhas do processo, sua complexidade, a pluralidade de pessoas envolvidas, a falta de indicação das páginas onde estão os documentos que motivaram

a convicção da fiscalização, além de os fatos narrados remontarem a mais de 14 anos atrás e envolverem outro país (Uruguai), entende que o prazo legal de 30 dias para impugnar não se mostra razoável. Requer, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do §4, do art. 16, do Dec. Lei nº 70.235/72, a concessão de prazo para apresentar emenda à impugnação, com a juntada de documentos, sob pena de malferir os princípios da ampla defesa e contraditório;

3) não há nada na legislação que corrobore a conclusão da fiscalização de que as empresa ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO praticaram em conjunto atividades irregulares e que devem responder solidariamente por força do Princípio da Entidade. Além de demonstrar que as empresas são, no máximo, desorganizadas ou que possuem seu mostruário de produtos de forma confusa, a fiscalização não logrou demonstrar qualquer indício de confusão contábil ou patrimonial entre elas. Os fatos levantados apenas revelam uma sinergia das mesmas, que unem forças para atuarem no mercado;

4) a sócia impugnante foi responsabilizada solidariamente, com base no art. 124 do CTN, por utilizar contas bancárias suas para movimentar valores das empresas das quais é sócia. Entretanto, além da prática ser bastante comum e não ter vedação legal, verificase que a fiscalização levou a extremo o conceito de "interesse comum" previsto pela norma. Ocorre que o dispositivo citado não é aplicável em relação à sócia da pessoa jurídica autuada, somente se admitindo sua responsabilização nas hipóteses do art. 135 do CTN. No caso, como a utilização das contas bancárias pessoais não caracteriza ato de infração à lei, improcede a responsabilização da sócia;

5) ainda que a impugnante tenha compreendido todas as acusações que lhe foram imputadas, não restou apontado no auto de infração qual, ou quais, condutas se consubstanciaram na a-ocultação do real vendedor, b- do real comprador, c- responsável pela operação, seja mediante d- fraude, e- sonegação, f- conluio e g- simulação. Apenas houve referência à h- interposição fraudulenta de terceiros no item 6. Sobre o restante, nada foi esclarecido. A incompatibilidade da ocorrência dos diversos tipos de condutas relacionadas no enquadramento legal demanda a individualização das mesmas, sob pena de incorrer em condenação genérica, mormente se considerarmos que são seis pessoas autuadas, físicas e jurídicas e, por uma decorrência fática e jurídica, a elas não lhes podem ser imputadas a prática de atos iguais;

6) por derradeiro, a impugnante afirma que não praticou nenhuma das condutas que lhe são imputadas no auto de infração, protestando pela juntada dos documentos comprovantes da regularidade das exportações DDE e outros que se verifiquem necessários;

7) requer, ao final, que preliminarmente lhe seja concedido prazo razoável para apresentação de emenda à impugnação e, no mérito, que seja declarado nulo o auto de infração, protestando por todos os meios de prova admitidos em direito.

Cientificada do auto de infração em 15/04/2015 (fls. 9.151/9.152), a responsável solidária SONIA apresentou impugnação, em 14/05/2015, juntada às fls. 9.254 e seguintes, alegando em síntese que:

1) a tese fiscal não alcança nada mais que o mundo das probabilidades, dos meros indícios, inexistindo prova concreta do cometimento de ilícito algum;

2) levando em consideração as 9.205 folhas do processo, sua complexidade, a pluralidade de pessoas envolvidas, a falta de indicação das páginas onde estão os documentos que motivaram a convicção da fiscalização, além de os fatos narrados remontarem a mais de 14 anos atrás e envolverem outro país (Uruguai), entende que o prazo legal de 30 dias para impugnar não se mostra razoável. Requer, com fulcro nas alíneas "a" e "c", do §4, do art. 16, do Dec. Lei nº 70.235/72, a concessão de prazo para apresentar emenda à impugnação, com a juntada de documentos, sob pena de malferir os princípios da ampla defesa e contraditório;

3) não há nada na legislação que corrobore a conclusão da fiscalização de que as empresa ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO praticaram em conjunto atividades irregulares e que devem responder solidariamente por força do Princípio da Entidade. Além de demonstrar que as empresas são, no máximo, desorganizadas ou que possuem seu mostruário de produtos de forma confusa, a fiscalização não logrou demonstrar qualquer indício de confusão contábil ou patrimonial entre elas. Os fatos levantados apenas revelam uma sinergia das mesmas, que unem forças para atuarem no mercado;

4) a sócia impugnante foi responsabilizada solidariamente, com base no art. 124 do CTN, por simplisticamente ser sócia com poder de gestão da TOQUINHO. Verifica-se que a fiscalização levou a extremo o conceito de "interesse comum" previsto pela norma. Ocorre que o dispositivo citado não é aplicável em relação à sócia da pessoa jurídica autuada, somente se admitindo sua responsabilização nas hipóteses do art. 135 do CTN. No caso, como a utilização das contas bancárias pessoais não caracteriza ato de infração à lei, improcede a responsabilização da sócia;

5) o agente fiscal questionou a ausência de contratos de locação "atuais" entre a impugnante e a ROJU, e não a ausência de contrato, entendendo absurdamente que tal ausência caracteriza o interesse comum nas situações relatadas;

6) o auto de infração destaca, à fl. 5.725, um depoimento prestado pela impugnante, em 2001, no qual a mesma logrou prestar esclarecimentos notoriamente detalhados sobre as atividades das empresas ESTRELLA e TOQUINHO, o que apenas demonstra seu conhecimento sobre as empresas e que colaborou com a fiscalização. Há referências também a fatos prescritos que remontam a 10 anos atrás, bem como

interpretações tendenciosas de e-mails, que de nada servem para demonstrar fato jurídico relevante;

7) ainda que a impugnante tenha compreendido todas as acusações que lhe foram imputadas, não restou apontado no auto de infração qual, ou quais, condutas se consubstanciaram na a-ocultação do real vendedor, b- do real comprador, c- responsável pela operação, seja mediante d- fraude, e- sonegação, f- conluio e g- simulação. Apenas houve referência à h- interposição fraudulenta de terceiros no item 6. Sobre o restante, nada foi esclarecido. A incompatibilidade da ocorrência dos diversos tipos de condutas relacionadas no enquadramento legal demanda a individualização das mesmas, sob pena de incorrer em condenação genérica, mormente se considerarmos que são seis pessoas autuadas, físicas e jurídicas e, por uma decorrência fática e jurídica, a elas não lhes podem ser imputadas a prática de atos iguais;

8) por derradeiro, a impugnante afirma que não praticou nenhuma das condutas que lhe são imputadas no auto de infração, protestando pela juntada dos documentos comprovantes da regularidade das exportações DDE e outros que se verifiquem necessários;

9) requer, ao final, que preliminarmente lhe seja concedido prazo razoável para apresentação de emenda à impugnação e, no mérito, que seja declarado nulo o auto de infração, protestando por todos os meios de prova admitidos em direito.

É o relatório.

Os argumentos aduzidos pelos sujeitos passivos, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito (fl. 9.280):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A EXPORTAÇÃO - IE

Período de apuração: 23/09/2011 a 28/02/2014

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA EXPORTAÇÃO. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Considerando que, apesar de devidamente intimada, a interessada não logrou comprovar a realização de operações de exportação para empresa uruguaia, havendo sido coletados pela fiscalização inúmeros elementos que demonstram a prática de exportações simuladas, em que os reais compradores permaneceram ocultos aos olhos da fiscalização, resta caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros.

Nesses casos, tanto a exportadora como as demais pessoas físicas e jurídicas 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 Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 28/06/2016 (fl. 9.318) a empresa tomou ciência da decisão e não concordando protocolou em 25/07/2016 (fl. 9.321) o seu Recurso Voluntário (fls. 9.321/9.336), requerendo a reforma da decisão recorrida e a legitimidade dos créditos, tendo em vista as razões, resumidamente, abaixo descritas:

- que ao final dos trabalhos, a fiscalização não logrou demonstrar seu convencimento nas provas produzidas, admitindo que a exposição dos fatos constante das 104 folhas do Relatório Fiscal não conduz a nenhuma prova concreta do cometimento de ilícito algum, senão apenas, em tese, elementos indiciários dos mesmos:

I.A - Da Materialidade do ilícito - A Interposta Pessoa - Conceito

- que, para admitir que no caso concreto tenha havido a interposição fraudulenta de terceiros, o comparecimento da empresa ALCEBA (UY) no negócio jurídico em nome próprio seria elemento essencial. Contudo, a todo momento a fiscalização, assim como a decisão recorrida, afirmam que não houve nenhuma participação da ALCEBA nas operações de exportação por parte da ESTRELLA;

- destaca-se que o acórdão recorrido, expressamente afirma que a ALCEBA apenas figura como adquirente das mercadorias quando, na realidade, os compradores são pessoas domiciliadas no país. Tendo em vista os conceitos trazidos pela Turma julgadora, pergunta-se **qual ato foi realizado pela ALCEBA em nome próprio e em substituição à ESTRELLA?** A resposta é clara: nenhum!;

- alega que de fato, não se sabe ao certo qual fato jurídico ilícito está sendo imputado á Recorrente. Simulação de negócio jurídico? ocultação do real comprador? interposição fraudulenta de terceiro?

I.A. 1 - Da Impossibilidade Lógica da Existência dos Ilícitos Apontados - Ausência de Manifestação da Turma - Afronta ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa

- esse emaranhado fático/jurídico engendrado pela fiscalização e agravado pelo acórdão recorrido, cumpre destacar que em momento algum a fiscalização apontou que a autuada utilizou, ou beneficiou-se, da ALCEBA, como interposta pessoa. destaca-se, *in verbis*:

Fl. 5733 - "*Peritem concluir ainda que aquelas saídas da ESTRELLA que não configuram exportações para a ALCEBA, constituíram venda no mercado interno pela TOQUINHO e pela ROJU, caracterizando a ESTRELLA como interposta pessoa destas empresas.*" (grifo nosso)

- que o Termo de Encerramento da Ação Fiscal apontou a empresa ESTRELLA como sendo a interposta pessoa das empresas ROJU e TOQUINHO, em ampla e total dissonância com a nova tese levantada no acórdão ora recorrido. A afronta ao Princípio da Ampla defesa, ao Contraditório e ao duplo grau de jurisdição administrativo é evidente, eis que a recorrente não logrou defender-se dessa acusação nos moldes redefinidos pelo acórdão;

- ao fim e ao cabo, o autoridade fiscal, ainda que afirme que a ESTRELLA pratica exportações fictícias, permanece afirmando, categoricamente, que a mesma **realiza "apenas exportações"** e que é "completamente **improvável**" que não ocorram no mercado interno;

I.A.2 - Do Enquadramento Legal

- ainda que a Recorrente tenha compreendido todas as acusações que lhe foram imputadas na ação fiscal, não logrou compreender, por força do enquadramento legal revelado e aplicado às fls. 5.733/5.736, quais condutas típicas lhe foram imputadas, eis que, no mesmo sentido de toda a ação fiscal, a acusação é ampla e genérica, não sendo determinada qual conduta foi praticada, em tese, pela autuada;

- à toda evidência que não restou apontado na ação fiscal qual, ou quais, condutas imputadas à impugnante se consubstanciaram na **a)-** ocultação do real vendedor, **b)-** do real comprador, **c)-** responsável pela operação, seja mediante **d)-** fraude, **e)-** sonegação, **f)-** conluio e **g)-** simulação. Apenas houve referência à **h)-** interposição fraudulenta de terceiros no item 6. Sobre o restante, nada foi esclarecido!

I.B - Da Territorialidade - Lugar da Infração

- o acórdão recorrido tenha manifestado, à fl. 9302, que o enquadramento legal tenha sido "interposição fraudulenta", o enquadramento legal da infração atribuída à recorrente pela Ação Fiscal é a do inciso XXII, do art. 689 do RA, mediante interposição fraudulenta de terceiros (§6º), e a exportação, definida no inciso II, do art. 153, da Constituição Federal, tem como fato gerador a saída da mercadoria do território nacional;

- de outra banda, consoante se verifica da fl. 5655, a autoridade fiscal asseverou que "*A função dos acompanhamentos realizados... foi a de comprovar que as mercadorias retornam para o Brasil, ou não saem do Brasil. Dessa maneira, o ilícito ocorre no território brasileiro*" (grifo nosso). Essa assertiva coloca por terra a tese levantada no acórdão recorrido e contradiz, mais uma vez, a tese da Turma julgadora que definiu, à fl. 9306 que "*(ii) diversos flagrantes de retorno irregular das mercadorias formalmente exportadas para o pátio da exportadora*".

I.C - Dos Fatos Ocorridos em 07/02/2014 e Suporte Fático da Decisão Recorrida

- segundo o relatório fiscal, indica que a recorrente realiza exportações fictícias e que deu suporte fático às conclusões da autoridade fiscal (Item 2.2; fls. 5640/5646 do PAF), importante registrar que, segundo a própria fiscalização faz notar, a apreensão da mercadoria constante do registro da DDE nº 2140124325/8, em nome da Estrella Exportação Ltda, encontra-se no PAF nº 11051.720052/2014-21.

- ainda que considerando que os caminhões se dirigiram à empresa ESTRELLA, esses dois fatos, aliado ao terceiro em que a empresa foi autuada por estar descarregando mercadorias exportadas, **não pode fazer presumir que todas as outras exportações, legitimamente documentadas, fossem ilícitas.**

I.D - Das DUA's Uruguaias (Declaração de Importação)

- no Item 2.4 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, de fls. 5651/5656, a fiscalização aponta para a falta de comprovação de 191 DUA's (Documento Único Aduaneiro; nomenclatura do Estado de destino (UY) para a Declaração de Importação), cuja prova da existência incumbia à fiscalizada;

- a fiscalização informou que obteve, através do Sistema de Intercâmbio de Registros Aduaneiros do Mercosul - Indira, informação de que somente 34 DUA's foram registradas pela empresa estrangeira, enquanto que a impugnante havia registrado, no mesmo

período, um total de 225 DDE's (Declaração de Despacho de Exportação) para a mesma. Informou, ainda, que procedeu ao pedido, em 19/02/2014, ao Estado estrangeiro, das informações pertinentes, por meio do intercâmbio de informações aduaneiras previsto na MERCOSUL/CMC/DEC. nº 26/06;

- em resposta à intimação, e ora reitera, que o regular procedimento de internalização das mercadorias exportadas para a empresa uruguaia ALCEBA S.A. compete, exclusivamente, à empresa importadora, não competindo à empresa exportadora nenhuma ingerência em tal processo. Não tem, portanto, acesso a nenhuma prova ou elemento indiciário de tal processo.

I.E - Da Presunção Simples e Elementos Indiciários - Das Provas

- que a lei é expressa em definir os documentos necessários que devem acompanhar a exportação, e dela fazer prova, e a fiscalizada apresentou TODOS esses documentos: fatura comercial, conhecimento de embarque em especial, registro de exportação, notas fiscais e todos os demais exigidos no SISCOMEX, em especial, os DDE's. Em lei alguma é exigida a apresentação das DUA's do Estado estrangeiro como documento de exportação.

- a presunção de legitimidade, ao contrário do que pretende fazer crer a fiscalização, milita absolutamente em favor da impugnante, permanecendo o ônus da prova em contrário, como acontece em toda e qualquer autuação pelo cometimento de infração.

I.F - Do Princípio da Entidade

- além de demonstrar que as empresas são, no máximo, desorganizadas ou que possuem seu mostruário de produtos de forma confusa, a fiscalização não logrou, assim como o acórdão recorrido, em momento algum, demonstrar qualquer indício sequer, **de confusão contábil ou patrimonial entre as empresas**, nos termos legais.

Dos Arquivos Digitais

- no item 2.5, de fls. 5660/5672 a fiscalização apontou documentos, onde a fiscalizada demonstraria, recomendações para outra empresa não pagar ICMS de forma indevida. Ora, em que pese o fato da fiscalizada estar, em tese, aconselhando outra empresa a suprimir tributo, não há nada nos autos que indique que a empresa 'recomendada' deixou de efetuar o pagamento do ICMS. Não bastasse a 'recomendação' não constituir nenhum ilícito, algo que provavelmente teria sido um erro de direito de avaliação da fiscalizada, não existe ilícito tributário por "intenção", ou na modalidade de tentativa.

Das Atividades da Fiscalizada - Mercadorias Exportadas

- apesar da fiscalização afirmar, que todas as empresas praticam a mesma atividade, também aponta, de forma contraditória, que "...todas as NF-e de saída emitidas pela ESTRELLA,... indicam operação com CFOP 7501 (Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação), enquanto a ROJU e a TOQUINHO comercializam apenas no mercado interno." Assevera, ainda, "perceber o quão artificial é este arranjo...". Ora, o que notadamente é um empreendimento comercial que utiliza seus fatores de produção com sinergia eficiente e grande planejamento fiscal viu-se transformado, pela visão da fiscalização, em algo ilícito. Entretanto, a tese da autoridade fiscal não pode sobreviver a uma análise, sequer superficial, dos fatos em face do ordenamento jurídico vigente.

II. Considerações Finais

- por todo o exposto, não resta dúvida alguma que o acórdão recorrido não mantém congruência alguma com o Termo de Encerramento de Ação Fiscal que fora impugnado. Também sequer logra sustentar-se 'em si mesmo', eis que revela-se amplamente confuso e contraditório; por vezes afirmando a ocorrência de determinadas situações e posteriormente sustentando a ocorrência de fatos incompatíveis com as mesmas;

Ao longo da ação fiscal e do acórdão recorrido revelou-se grande esforço em imputar à recorrente condutas ilícitas, seja através de elementos probabilísticos, seja por meio de presunções. Entretanto, em momento algum logrou-se demonstrado que a recorrida praticou os fatos pelos quais foi legalmente enquadrado na ação fiscal.

III. PEDIDO - Com base nos dispositivos aludidos, pede o acolhimento integral deste RECURSO VOLUNTÁRIO, reformando a sentença de fls. 9280/9315, resultando em tornar sem efeito o guerdado Auto de Infração.

Os autos, então, foram remetidos a este CARF, que ao analisar o recurso tempestivo, definiu pela conversão do processo em Diligência, conforme a Resolução nº 3402-001.013, de 25/05/2017, com o seguinte teor (fls. 9339/9.363), uma vez que verificou-se nos autos que faltava o comprovante de intimação dos responsáveis solidários. Veja-se:

"(...) Posto isto, antes do prosseguimento do julgamento, objetivando o saneamento do processo, voto pela conversão do julgamento em Diligência, para que a Unidade de origem (IRF/Chui-RS), junte aos autos os comprovantes (AR dos Correios) ou os Editais afixados, em relação aos responsáveis solidários (conforme decidido no Acórdão nº 16-73.572 - 20ª Turma DRJ/SPO) e, no caso de inexistir a intimação deles, que seja efetuada as intimações devidas, com abertura de prazo de 30 (trinta) dias para interposição de recurso voluntário".

Em 05/06/2017, a unidade de origem (IRF/Chui-RS), cumprindo o contido na Resolução, efetuou as Intimações aos respectivos solidários, conforme decorre dos Termos de Intimação SARAC de fls. 9.365/9.369. Todos tomaram ciência das Intimações, conforme comprovantes (AR) de fls. 9.371/9.375.

Irresignados, os 5 (cinco) Responsáveis solidários abaixo nominados apresentaram seus Recursos Voluntários em 28/06/2017:

(i) TOQUINHO Comércio de Materiais de Construção Ltda - ME, documento de fls. 9.376/9.389;

(ii) ROJU - Comercial de Materiais de Construção Ltda - ME, documento de fls. 9.420/9.432;

(iii) Sr. PAULO ESTRELLA AMBROSSI, documento fls. 9.390/9.404;

(iv) Sra. PATRÍCIA ANDRÉA PAIS, documentos de fls. 9.405/9.419, e

(v) Sra. SONIA SILVERA ESTRELLA, documento fls. 9.433/9.447.

Em suas razões finais, concluem da seguinte forma:

- por todo o exposto, não resta dúvida alguma que o acórdão recorrido não mantém congruência alguma com o Termo de Encerramento de Ação Fiscal que fora

impugnado. Também sequer logra sustentar-se 'em si mesmo', eis que revela-se amplamente confuso e contraditório; por vezes afirmando a ocorrência de determinadas situações e posteriormente sustentando a ocorrência de fatos incompatíveis com as mesmas;

Ao longo da ação fiscal e do acórdão recorrido revelou-se grande esforço em imputar à recorrente condutas ilícitas, seja através de elementos probabilísticos, seja por meio de presunções. Entretanto, em momento algum logrou-se demonstrado que a recorrida praticou os fatos pelos quais foi legalmente enquadrado na ação fiscal.

Com base nos dispositivos aludidos, pede o acolhimento integral deste RECURSO VOLUNTÁRIO, reformando a sentença de fls. 9.280/9.315, resultando em tornar sem efeito o guerdado Auto de Infração.

Os autos, então, retornou a este CARF e distribuído a este Conselheiro para prosseguimento do julgamento do recurso.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator

1. Da admissibilidade dos Recursos interpostos

Quanto aos Recursos Voluntários apresentados (Recorrente e Responsáveis Solidários), os mesmos se encontram tempestivos e adequados aos demais requisitos de admissibilidade, devendo serem conhecidos.

Dada a hipótese de solidariedade na responsabilidade por infração à legislação aduaneira apontada na autuação fiscal, as razões de contestação apresentadas por um dos acusados em princípio aproveitam ao outro autuado, com exceção de eventuais alegações de caráter pessoal que possam importar na caracterização de dolo específico.

2. Da preliminar - afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório

Alega a Recorrente em seu recurso que "*(...) Contudo, ainda que não fosse, caso admitido, em tese, a força indiciária das informações, cumpre ressaltar que as mesmas somente demonstrariam, em tese, que a empresa importadora não cumpriu com o dever de informar a aduana uruguaia sobre as importações. As exportações pela empresa Estrella Comércio de Exportação Ltda são legitimamente provadas pelas DDE's apresentadas perante a fiscalização brasileira, inclusive, com o pagamento de todos os tributos inerentes ao respectivo processo, algo que a fiscalização olvidou-se de mencionar no Termo de Encerramento de Ação Fiscal! e sobre estas alegações o acórdão ora recorrido manteve-se absolutamente silente, afrontando os princípios da ampla defesa, contraditório e do duplo grau de jurisdição*".

Não assiste razão a Recorrente. Veja-se abaixo o trecho abaixo reproduzido em que a DRJ aborda esse tema:

"(...) Ora, se é certo que a simples ausência de registro das DUA uruguaias, bem como que as informações prestadas pela aduana uruguaia, não provam que não houve exportação; não menos certo é que o mero registro das DDE por parte da impugnante, juntamente com o pagamento de tributos, também não prova por si só que houve a exportação, mormente em face das suspeitas suscitadas pela ausência do respectivo registro no estrangeiro, confirmadas pelos flagrantes devidamente documentados pela Equipe de Repressão". (Grifei)

Desta forma, em havendo dúvidas acerca da efetividade das exportações declaradas, competia à Recorrente apresentar documentação hábil a comprová-las, conforme o Termo de Intimação Fiscal e Solicitação de Esclarecimentos lavrada em 11/02/2014 à fl. 1.932. Veja-se um dos itens solicitados:

5. Apresentar comprovação, através de documentos hábeis e idôneos, do recebimento dos pagamentos das exportações relacionadas no Anexo 1;

Como a ESTRELLA omitiu-se em fornecer documentos que deveriam estar em seu poder (contratos de câmbio, comprovantes de recebimento dos pagamentos recebidos de ALCEBA, etc), deixando de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos relacionados às operações de comércio exterior objeto de autuação, entende-se que não há como deixar de reconhecer a ocorrência do ilícito por força de presunção expressamente prevista em lei.

Portanto, a Recorrente foi cientificada da exigência fiscal e apresentou impugnação que foi apreciada em julgamento realizado na primeira instância. Irresignada com o resultado do julgamento da autoridade *a quo*, protocolou recurso voluntário, rebatendo as posições adotadas no acórdão recorrido, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações para o lançamento, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto o lançamento tributário, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

Deste modo, não merece guarida a alegação de afronta os princípios da ampla defesa, contraditório e do duplo grau de jurisdição. Por isso, rejeito esta preliminar.

3. Da ocorrência da interposição fraudulenta por parte da ESTRELLA

Conforme se depreende do Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal, a fiscalização aplicou à empresa ESTRELLA, a pena de perdimento da mercadoria com fulcro no inciso XXII, do art. 689 do Regulamento Aduaneiro (RA/09), sobre as suas exportações realizadas a partir de 23/09/2011, na forma do §1º do mesmo artigo, mediante a prática das condutas de interposição fraudulenta de terceiros, fraude, sonegação, conluio e simulação, tudo nos termos do enquadramento legal de fls. 5.734/5.736 do Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração. Veja-se trechos abaixo reproduzidos:

"(...) Como resultado dos trabalhos realizados, a Fiscalizada incorre no inciso XXII do artigo 689 do RA em relação às suas exportações realizadas a partir de 23/09/2011 e que não possuem a correspondente DUA uruguaia vinculadas a elas:

*Art. 689. Aplica-se a **pena de perdimento da mercadoria** nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):*

XXII - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (...)".

"(...) Nos termos do art. 23, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados: (...).

"(...) O art. 19 da Medida Provisória nº 497, de 2010 dispõe:" (...).

"(...) Em matéria tributária, os conceitos de fraude, sonegação e conluio estão definidos (nos art. 71 e 72) na Lei nº 4.502/64:" (...).

A infração aduaneira de interposição fraudulenta está tipificada no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pela lei nº 10.637/2002, *verbis*:

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

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

Primeiramente, ao se analisar o *caput*, verifica-se que o objeto da infração é a ocorrência do "Dano ao Erário", o que não significa apenas não pagamento dos tributos (ou perda efetiva de arrecadação à Fazenda), mas também a "burla/escape do controle aduaneiro" (vantagens aduaneiras, como evitar controles aduaneiros de natureza administrativa, parametrização com base nas características do contribuinte, etc), como vem sendo reconhecido pela jurisprudência do CARF em diversas oportunidades, ainda que sob argumentos diversos. Nesse sentido, tem redação de especial clareza no Acórdão 3403-002.842, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan. Veja-se:

"A aplicação das penalidades previstas no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não demanda demonstração de qual tenha sido o dano ao Erário. Uma leitura sistemática do referido art. 23 (aqui já transcrito) afasta o equívoco, pois é cristalino que o texto (essencialmente no caput e no § 1º) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente se pode afirmar que

as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não dano ao Erário.”

Também é cediço que o art. 23 do Decreto lei nº 1.455/76, traz duas espécies distintas de interposição fraudulenta de terceiros:

(i) a denominada **comprovada**, diante da existência de provas inequívocas de que uma empresa acobertou outro sujeito mediante fraude ou simulação (deve-se atentar que a norma não pune qualquer espécie de ocultação de pessoas, pois é necessário não apenas o resultado final, mas também a adoção de um meio específico, qual seja, a utilização de fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros.); e

(ii) a modalidade **presumida**, bastando para tanto que não haja comprovação, por parte do importador, da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

Trata-se, pois, de hipóteses normativas distintas (ocultação de pessoas e não comprovação da origem de recursos) para as quais se aplicam a mesma sanção, qual seja, a pena de perdimento dos bens importados, conversível em multa.

Quanto à definição de fraude, é usual na prática tributária e aduaneira que essa definição seja colhida no art.72 da lei nº 4.502/64:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Verifica-se nos autos que as operações objeto da autuação referem-se a **exportações de mercadorias nacionais** realizadas pela empresa ESTRELLA, que tinham como destinatária a empresa uruguaia ALCEBA S.A (UY), e para as quais não foi identificado o correspondente comprovante de internalização no País de destino, o Uruguai, conforme informações requeridas à Aduana uruguaia (DUA's, que veremos tópico adiante). Segundo o Fisco, essas exportações são fictícias, uma vez que as mercadorias retornam para o Brasil ou nem saem do País.

3.1. Processo Administrativo - EXPORTAÇÃO FICTÍCIA

Consta do Relatório Fiscal que no dia 07/02/2014 o Sr. PAULO ESTRELLA AMBROSSI, registrou a **DDE nº 2140124325/8** em nome da ESTRELLA Exportação Ltda. (que selecionado para o canal Laranja de conferência aduaneira - extrato fl. 5.641).

A referida DDE foi apresentada para despacho instruída com os seguintes documentos: a) do Conhecimento Rodoviário de Transporte (CRT) nº BR853009436, emitido em 07/02/2014 pela transportadora uruguaia PAIS MARICHAL TRANSPORTES LTDA e indicando como nome e domicílio do destinatário e do consignatário a empresa uruguaia **ALCEBA S.A.**, Rio Olimar 120 – Chuy, Uruguai - RUC nº 214887400011; b) do Manifesto Internacional de Carga por Rodoviária / Declaração de Trânsito Aduaneiro (MIC/DTA) nº BR853012889 emitido pela PAIS MARICHAL TRANSPORTES LTDA e indicando ser o veículo transportador um caminhão VOLVO NL12 360 EDC de placa B801790 e placa do semi-reboque B82127; e c) DANFES nº 1.253, 1.254 e 1.255 emitidas pela ESTRELLA EXPORTAÇÃO LTDA em 07/02/2014 e tendo a ALCEBA S.A. (UY), como destinatária da mercadoria.

Consta que a correspondente mercadoria, que consistia de 17 volumes de pisos classificados na NCM 6908.90.00, pesando 31.017,60 kg, deveria ter como destino imediato a Aduana uruguaia, localizada a cerca de 2,5 km da aduana brasileira, para os procedimentos de internalização (importação) da mercadoria naquele país.

Efetuada a liberação da carreta com a mercadoria do pátio da IRF-Chuí (RS), quando a Equipe de Repressão da RFB, iniciou o acompanhamento da referida carreta, que ingressou no Uruguai sem se dirigir à Aduana daquele país. Naquele mesmo dia a fiscalização constatou o retorno da carreta com o semi-reboque para o Brasil e o seu ingresso no pátio interno da empresa ESTRELLA.

A descrição detalhada dos procedimentos de apreensão da mercadoria encontra-se no Auto de Infração, cientificado ao exportador, e que gerou o PAF nº 11051.720052/2014-21, além de integrar o presente processo, com fotos e demonstrativos de localização dos locais, endereços, etc. (fls. 5.643/5.646).

Na decisão recorrida, consta a informação que "em consulta realizada por esta julgadora ao sistema e-Processo, verificou-se que o processo acima referido não foi objeto de impugnação, havendo sido aplicada a pena de perdimento às mercadorias, em face de revelia".

Como se vê, no caso acima, comprovada a tese defendida pela fiscalização, o fato de a empresa uruguaia ALCEBA S.A, figurar como adquirente das mercadorias nacionais exportadas por ESTRELLA, quando os reais compradores são pessoas domiciliadas no país (uma vez que a carga retornou ao Brasil), resta caracterizado inequivocamente a hipótese de interposição fraudulenta, uma vez que a presença de ALCEBA nos negócios jurídicos praticados implicaria necessariamente a ocultação dos reais compradores.

3.2 Do enquadramento como Interposição Fraudulenta de Terceiros

A Recorrente alega que de fato, não se sabe ao certo qual fato jurídico ilícito está sendo imputado: "*Simulação de negócio jurídico? ocultação do real comprador? interposição fraudulenta de terceiro?*"

E continua afirmando que "*(...) para admitir que no caso concreto tenha havido a interposição fraudulenta de terceiros, o comparecimento da empresa ALCEBA (UY) no negócio jurídico em nome próprio seria elemento essencial. Contudo, a todo momento a fiscalização, assim como a decisão recorrida, afirmam que não houve nenhuma participação da ALCEBA nas operações de exportação por parte da ESTRELLA*".

Observa o fisco que, a data de 23/09/2011 não foi selecionada ao azar, mas sim porque nessa data encerraram-se as exportações ditas "de balcão" para pessoas físicas (em face de decisão judicial transitada em julgado que manteve decisão administrativa que cassou a habilitação da empresa no procedimento simplificado de exportação). A partir dessa data, a empresa passou quase que exclusivamente a exportar para a pessoa jurídica ALCEBA S.A.

No acórdão recorrido consigna expressamente que a ALCEBA apenas figura como adquirente das mercadorias (uma vez que para ela foram emitidas as NF e os DDEs) quando, na realidade, os compradores são pessoas domiciliadas no país (pelo comprovado retorno da mercadoria, como no caso da carreta, exportação fictícia - item 3.1).

Como esclarecido anteriormente, a interposição fraudulenta pressupõe a presença de um terceiro que oculta o verdadeiro interessado no negócio jurídico praticado. Ora, se o fisco entendeu que **as exportações realizadas por ESTRELA tendo como destinatária ALCEBA S.A (UY) eram fictícias**, pois que visavam apenas ocultar sua destinação ao mercado interno, então é lógico que a caracterização da interposição fraudulenta deu-se via a realização de exportações simuladas em que houve a ocultação do real comprador.

Ressalta-se que mesmo numa eventual hipótese de as mercadorias formalmente exportadas para ALCEBA terem sido revendidas para pessoas físicas estrangeiras, ainda assim subsiste o ilícito de interposição fraudulenta, em face da inequívoca ocultação dos seus reais compradores.

A empresa ESTRELLA argumenta em seu recurso que, *"(...) Ora, ainda que o acórdão recorrido tenha manifestado, à fl. 9.302, que o enquadramento legal tenha sido "interposição fraudulenta", o enquadramento legal da infração atribuída à recorrente pela Ação Fiscal é a do inciso XXII, do art. 689 do RA, mediante interposição fraudulenta de terceiros (§6º), e a exportação, definida no inciso II, do art. 153, da Constituição Federal, tem como fato gerador a saída da mercadoria do território nacional"*.

E prossegue afirmando que é inaplicável o art. 689, inciso XXII do RA, pois este é expresso em afirmar que a pena de perdimento é aplicada "na importação ou na exportação", e não, como pretende fazer valer a tese do acórdão recorrido, com utilização de "operações de comércio exterior", conceito mais abrangente. A interpretação, além de ser extensiva, o que é vedado para a aplicação de penalidade, desvirtua o conceito do dispositivo em comento. *"Por certo que, se alguma prática ilícita houve, algo que se admite apenas a título de argumento, não tem subsunção ao dispositivo legal em que a recorrente fora enquadrada"*.

Neste caso, também não posso concordar com as alegações da Recorrente, uma vez que as operações objeto da autuação encontram-se **documentadas como exportações** e, em sendo comprovada a interposição fraudulenta, é fato que esta somente se viabilizou pela utilização simulada das práticas de comércio exterior na exportação. Logo, ainda que ao final se demonstre que as declaradas exportações tinham como destino o próprio mercado interno, não se pode negar que a fraude foi cometida utilizando-se de operações de comércio exterior (em operações de exportações). Por esse motivo, não vislumbro qualquer incongruência entre a conduta atribuída à fiscalizada e o enquadramento legal que lhe foi imputado pelo Fisco. Ao contrário, entendo pela sua perfeita subsunção.

A Recorrente alega também que *"(...) à toda evidência que não restou apontado na ação fiscal qual, ou quais, condutas imputadas à impugnante se consubstanciaram na a)- ocultação do real vendedor, b)- do real comprador, c)- responsável pela operação, seja mediante d)- fraude, e)- sonegação, f)- conluio e g)- simulação. Apenas houve referência à h)- interposição fraudulenta de terceiros no item 6. Sobre o restante, nada foi esclarecido!"*

Já esclarecemos que a interposição fraudulenta pressupõe a presença de um terceiro que oculta o verdadeiro interessado no negócio praticado. Se o fisco entendeu que as exportações realizadas por ESTRELA tendo como destinatária ALCEBA eram fictícias, pois que visavam apenas ocultar sua destinação ao mercado interno, então é lógico que a caracterização da interposição fraudulenta deu-se via a realização de exportações simuladas em que houve a ocultação do real comprador.

Portanto, não há que se falar em "condenação genérica" nos autos, pois o relato dos fatos procedido pela fiscalização no seu Relatório Fiscal, individualiza perfeitamente a conduta ora objeto de autuação, qual seja, interposição fraudulenta de terceiros.

E com relação a cada um dos responsáveis solidários, teremos ocasião de examinar mais detidamente as razões que levaram o Fisco à sua autuação, em tópico específico.

3.3. Da participação das Empresas TOQUINHO e ROJU

Alega a Recorrente que, (...) esse emaranhado fático/jurídico engendrado pela fiscalização e agravado pelo acórdão recorrido, cumpre destacar que em momento algum a fiscalização apontou que a autuada utilizou, ou beneficiou-se, da ALCEBA, como interposta pessoa" (...).

Ora, conforme relatado pelo fisco, pesquisas no sistema da RFB - Mercosul "INDIRA", revelaram a existência de várias exportações realizadas por ESTRELLA, cujo destino era sempre a empresa uruguaia ALCEBA S.A, sem o correspondente registro de internalização das mercadorias no Uruguai. Esse fato motivou a realização de monitoramentos por parte da Fiscalização da IRF/Chuí.

Observa-se nos autos que a sede da ALCEBA fica distante 100 metros da sede de ESTRELLA, ou seja, a importadora uruguaia localiza-se simplesmente "do outro lado da rua", mas já no país vizinho (UY) - fotos fl. 9.305.

Verifica-se que em 07/02/2014, a Fiscalização fez a apreensão das mercadorias que deveriam ter como destino a ALCEBA S.A, quando já estavam sendo descarregadas no pátio da ESTRELLA, após terem sido objeto do devido despacho de exportação na Aduana de Chui/RS, que gerou o PAF nº 11051.720052/2014-21, perdimento de mercadorias.

O acompanhamento das carretas que saíam da aduana brasileira após os regulares despachos de exportação promovidos por ESTRELLA, identificou que, salvo quando a carreta se dirigia regularmente para a aduana uruguaia, o que ocorria num pequeno número de exportações, o trajeto realizado era o de retornar ao pátio da ESTRELLA, passando antes pelo Uruguai. Nota-se que a Fiscalização registrou imagens em duas oportunidades, nas datas de 12 e 22 de novembro de 2013, conforme documentos de fl. 5.646.

*Acrescenta a Recorrente que "(...) o Relatório Fiscal apontou a empresa ESTRELLA como sendo a interposta pessoa das empresas **ROJU e TOQUINHO**, em ampla e total dissonância com a nova tese levantada no acórdão ora recorrido. A afronta ao Princípio da Ampla defesa, ao Contraditório e ao duplo grau de jurisdição administrativo é evidente, eis que a recorrente não logrou defender-se dessa acusação nos moldes redefinidos pelo acórdão".*

É importante ressaltar que as três empresas autuadas argumentam que padece de impossibilidade lógica a conclusão fiscal de que aquelas saídas da ESTRELLA que não configuraram exportações para a ALCEBA S.A constituíram venda no mercado interno pela TOQUINHO e pela ROJU, caracterizando a ESTRELLA como interposta pessoa destas empresas.

Pois bem. Consta dos autos que em decorrência de procedimentos fiscais realizados nas três empresas (ESTRELLA, TOQUINHO e ROJU), restou apurado pela fiscalização que (fls. 5.647/5.651):

(i) apresentam o mesmo endereço, diferenciados apenas pelo número do galpão ou sala, sendo que o local é identificado apenas pelos letreiros "CASA TOQUINHO";

(ii) apresentam sócio em comum, tem o mesmo contador e realizam as mesmas atividades econômicas;

(iii) os funcionários, computadores, fichários e arquivos de documentos são comuns para todas as empresas;

(iv) o salão de mostruário das mercadorias é utilizado pelas três empresas, sem que se possa identificar a qual empresa pertence determinada mercadoria (Registro de Inventário), havendo apenas uma única caixa registradora; e

(v) os galpões se comunicam internamente, alguns sem qualquer tipo de separação.

E mais. As três empresas, apesar de diversas vezes intimadas pela fiscalização a apresentar seus Livros Registro de Inventário de 2011 a 2013 e sua escrituração contábil, não os apresentaram, sem qualquer manifestação por escrito, embora estivessem legalmente obrigadas à sua escrituração. O Livro Diário de 2011 de ESTRELLA foi o único obtido através da Escrituração Contábil Digital (ECD), via SPED (Sistema Público de Escrituração Digital).

Consta do Relatório Fiscal, que o fisco apurou que ROJU e TOQUINHO não possuem contas bancárias, enquanto que PATRÍCIA (sócia comum das três empresas) movimenta valores superiores ao da empresa ESTRELLA. O sócio PAULO também apresenta movimentação financeira relevante, incompatível com os rendimentos declarados. Restou comprovado, portanto, que as três empresas utilizam-se de contas bancárias dos sócios para transações financeiras das pessoas jurídicas (fls. 5.721/5.723).

Verifica-se que a ESTRELLA e a ROJU exercem as mesmas atividades comerciais, qual seja, comércio varejista de materiais de construção, móveis e eletrodomésticos. Já a TOQUINHO possui o mesmo CNAE principal das outras duas empresas, indicando apenas comércio varejista de materiais de construção, embora também comercialize móveis.

Por sua vez, todas as NF-e de saída emitidas pela ESTRELLA, e seu livro registro de saídas, indicam operação com CFOP 7501 (*Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação*), enquanto que a ROJU e a TOQUINHO comercializam apenas no mercado interno.

É certo que em face de todo o conjunto probatório apresentado nos autos e apresentados no Relatório Fiscal (fls. 5.636/5.739), não resta dúvida que as três empresas envolvidas, ESTRELLA, TOQUINHO e a ROJU, juntamente com os sócios arrolados como solidários pela fiscalização, atuavam conjuntamente no sentido de viabilizar a realização de exportações simuladas supostamente destinadas à empresa uruguaia ALCEBA S.A, de forma a reduzir de forma ilegal a carga tributária incidente na comercialização dessas mercadorias no mercado interno.

Portanto, o argumento de que a fiscalização ter apontado a ESTRELLA como sendo a interposta pessoa das empresas ROJU e TOQUINHO e que houve a alegada afronta ao Princípio da Ampla defesa, ao Contraditório e ao duplo grau de jurisdição administrativo, não logrado à Recorrente defender-se dessa acusação nos moldes redefinidos pelo acórdão, não procede.

Pela leitura do Auto de infração (e anexo), constata-se que o Fisco não só descreveu de forma suficientemente objetiva e cristalina os fatos o enquadramento legal e normativos, como teceu importantes lições sobre o próprio controle aduaneiro e ainda sobre o comércio internacional e as partes eventualmente envolvidas, o que contribuiu, decisivamente, para a exata compreensão da autuação. Ou seja, não verifico uma dúvida sequer relativa aos fatos narrados pela fiscalização, e tampouco sobre o enquadramento legal e/ou normativo adotado neste procedimento.

O Auto de infração teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da RFB, fartamente detalhada no Relatório Fiscal, onde consta a motivação para o lançamento e as provas que conduziram a autoridade fazendária a sua lavratura.

A Recorrente foi cientificada da exigência fiscal e apresentou impugnação que foi apreciada em julgamento realizado na primeira instância. Irresignada com o resultado do julgamento da autoridade *a quo*, protocolou recurso voluntário (juntamente com os solidários), rebatendo as posições adotadas no acórdão recorrido, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações para o lançamento, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas.

Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, pois todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto o lançamento tributário, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

3.4. Das DUA's Uruguaios (Documentos Únicos Aduaneiro)

Aduz a Recorrente em seu recurso que "*(...) no Item 2.4 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, de fls. 5.651/5.656, a fiscalização aponta para a falta de comprovação de 191 DUA's (Documento Único Aduaneiro; nomenclatura do Estado de destino (UY) para a Declaração de Importação), cuja prova da existência incumbia à fiscalizada*".

Consta dos autos que a Recorrente foi sete vezes intimada (em 07/02/2014, 11/02/2014 à fl. 1.932, 06/03/2014, 28/05/2014, 17/06/2014, 30/06/2014, 21/07/2014 e 09/12/2014) a, de algum modo, comprovar a internalização das suas exportações no Uruguai. E nunca o fez, e em 23/12/2014, manifestou-se acerca da solicitação da seguinte forma (Grifei):

"(...) não há como exigir da solicitada que tenha consigo, nos próprios controles, e possa apresentar, documentos de origem estrangeira, próprios do outro figurante da relação que se formou, os quais, inclusive, devem ser consularizados, [...].

"(...) Tal importa dizer, com absoluta certeza [...], que a solicitação posta no Termo é inexigível, considerando que não prevista em nenhum ordenamento jurídico nacional, ficando justificada desta forma a impossibilidade da solicitada de dar atendimento à mesma".

De fato, o ordenamento jurídico não prevê, o que, no universo documental, em cada caso, é exigível como prova. Cabe à autoridade administrativa competente determinar qual a documentação que julga hábil e idônea para o esclarecimento dos fatos. A solicitação apresentada a ESTRELLA é rotineira nos casos em que há dúvida quanto à efetividade das operações de comércio exterior, não extrapolando de nenhuma forma os limites do razoável e do exequível. E, o contato regular entre exportador e importador possibilita, sim, que o importador uruguaio (ALCEBA S.A) forneça a documentação solicitada a ESTRELLA e que naturalmente apenas o importador uruguaio possui.

A prova acima funda-se numa presunção relativamente simples (a falta do registro da DUA uruguaia indica que não houve exportação), seu efeito consiste em inverter o ônus da prova, ou seja, caberia à interessada fazer prova em contrário, o que não foi feito.

Por outro giro a fiscalização informou que obteve, através do sistema da RFB INDIRA (Sistema de Intercâmbio de Registros Aduaneiros do Mercosul), informação de que somente **34 DUA** (Documentos Únicos Aduaneiro) foram registradas pela empresa ALCEBA S.A, enquanto que a ESTRELLA havia registrado, no mesmo período, um total de **225 DDE** (Declaração de Despacho de Exportação) para a empresa estrangeira. Informou, ainda, que procedeu ao pedido, em 19/02/2014, a Aduana do Uruguai, das informações pertinentes, por meio do intercâmbio de informações aduaneiras previsto no Acordo MERCOSUL/CMC/DECRETO nº 26, de 2006.

O sistema Mercosul "INDIRA" possibilita diversos tipos de consulta (por CNPJ) aos dados do Estado Parte que se deseja obter a informação, no caso o Uruguai. Os artigos 21 e 22 do Decreto MERCOSUL/CMC nº 37/05, que Regulamenta a Decisão CMC Nº 54/04, tratam do Intercâmbio de Informação entre Aduanas e determinam que o sistema INDIRA disponibilize para os funcionários autorizados pelas Administrações de Aduanas dos Estados Partes, informações *on line* e em tempo real acerca de: (i) Importações realizadas por um Estado Parte de bens procedentes de quaisquer dos demais Estados Partes; e (ii) Exportações realizadas por um Estado Parte de bens destinados a quaisquer dos demais Estados Partes.

O Memorando nº 134/2014-RFB/Suari/Corin, recebido em 03/06/2014, encaminha resposta da Aduana uruguaia informando que:

"a) O domicílio fiscal da ALCEBA S.A. que consta declarado na Dirección Nacional de Aduanas é o mesmo endereço questionado acima; e

b) Uma relação contendo 34 DUA desembaraçadas pela ALCEBA S.A. no período questionado e que coincide inteiramente com as 34 DUA anteriormente identificadas pela Fiscalização através do sistema Mercosul Indira".

Nesse contexto, a finalidade dos acompanhamentos e monitoramentos realizados pela fiscalização em 12/11/2013, 22/11/2013, entre outros, e o flagrante de 07/02/2014, que culminou com o Auto de Apreensão - PAF nº 11051.720052/2014-21, (perdimento de mercadorias), foi a de comprovar que as mercadorias retornam para o Brasil, ou não saem do território brasileiro. Dessa maneira, portanto, o ilícito ocorreu no território brasileiro.

Com base nas informações acima, a fiscalização entende que restou confirmado que as demais 193 exportações brasileiras questionadas mediante termo não foram internalizadas no Uruguai através de trâmites aduaneiros regulares, isto é, através do registro da correspondente importação (DUA's) pela Aduana uruguaia.

4. Do resultado das coletas de provas e da penalidade aplicada

Consta do Relatório Fiscal que os produtos adquiridos pela ESTRELLA eram adquiridos de fornecedores nacionais sem o pagamento de impostos, a pretexto de serem destinados à exportação por empresa comercial exportadora.

Ocorre que as exportações não se realizavam de fato, haja vista que: (i) certificações efetuadas pela fiscalização demonstram que na sede da empresa uruguaia adquirente ALCEBA (distante a 100m da fronteira) não funcionava empresa alguma; (ii) a maior parte dos DDE's registrados no SISCOMEX pela ESTRELLA (de um total de 225) 191 inexistem registros dessas exportações nos sistemas institucional da Aduana uruguaia - INDIRA (DUA's); (iii) diversos flagrantes (registrados nos autos pela fiscalização da IRF/Chui) noticiam o reingresso irregular no País das mercadorias formalmente exportadas; (iv) apesar de devidamente intimada, a exportadora não logrou comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nessas operações (vide Termo à fl. 1.932); (v) as três empresas fiscalizadas atuam como se uma única entidade fossem, uma vez que seus endereços são todos a Av. Uruguai, nº 2261, diferenciados apenas pelo número do galpão ou da sala.

Considerando, assim, demonstrado o caráter simulado das operações de comércio internacional praticadas por ESTRELLA, cuja destinatária formal era a empresa uruguaia ALCEBA S.A, o ilícito de interposição fraudulenta de terceiros resta plenamente caracterizado, em face da inequívoca ocultação dos reais compradores das mercadorias.

Deve-se reconhecer, portanto, a correção do procedimento fiscal que culminou com a aplicação da pena de perdimento às mercadorias, convertida em multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, haja vista sua revenda.

As mercadorias relacionadas no ANEXO 11 foram revendidas e, portanto, não foram localizadas. Neste caso, aplica-se a multa equivalente ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação (fls. 7.640/7.791).

No tocante à base de cálculo, o período lançado neste Auto de Infração corresponde às exportações realizadas após 22/09/2011, para a ALCEBA S.A, sem a correspondente DUA da Aduana uruguaia que ateste sua internalização naquele país, conforme demonstrativo no ANEXO 12, indicando as DDE e as NF-e que as instruem, cujos valores foram consolidados por data de desembarço no Anexo 13 (fls. 7.792/7.952).

Observou o Fisco ainda que 39 NF-e não canceladas, com CFOP 7501 caracterizando exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação, tendo a ALCEBA S.A como destinatária, não instruíram qualquer DDE (inclusive aquelas DDE com DUA vinculadas a elas). Trata-se de mercadorias declaradas como exportadas, mas para as quais sequer houve registro de DDE. Caracteriza declaração falsa. Seus valores constam consolidados no ANEXO 14 (7.953/7.957).

5. Da sujeição passiva solidária

A fiscalização consignou no Auto de Infração a responsabilidade solidária as três empresas: ESTRELLA, TOQUINHO e ROJU, bem como dos sócios: PAULO, PATRÍCIA e SONIA. No entender do Fisco, a utilização das contas bancárias dos sócios para transações financeiras das pessoas jurídicas demonstra a inobservância do princípio da entidade e, por

consequência, o interesse comum dos sócios nas situações relatadas na peça impositiva, nos termos do artigo 124 do CTN.

Consta do Relatório Fiscal que o sócio com poder de gerência da ESTRELLA, Sr. **PAULO ESTRELLA AMBROSSI**, encontra-se cadastrado como representante legal da empresa também perante o SISCOMEX, e ele é quem realiza as seguintes etapas no Sistema, que são todas as etapas anteriores à intervenção da Aduana: Registra as DDEs; Realiza a inclusão da presença de carga; Registra os dados de embarque; e • Envia as declarações (DDEs) para despacho aduaneiro. Demonstra extratos das DDE, informando o CPF do usuário responsável (fls. 5.657/5.658).

A Sr^a **PATRÍCIA ANDRÉA PAIS**, é sócia em comum da ESTRELLA, da ROJU e da TOQUINHO, e ficou demonstrado nos autos que movimenta valores até superiores aos movimentados pela empresa ESTRELLA.

A Sr^a. **SONIA SILVERA ESTRELLA**, sócia administradora da TOQUINHO, é sócia ostensiva, com poderes de administração, de duas outras empresas, ambas localizadas nos mesmos endereços: TRANSPORTES TRANSONPA LTDA – ME, e SIMOGRAF – IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS LTDA – ME, ambas em Chui/RS.

Assevera o Fisco que em consulta no sistema Trânsito Aduaneiro (extrato telas anexadas fls. 5659/5.660) revela que a empresa TRANSPORTES TRANSONPA LTDA - ME é a representante nacional do transportador estrangeiro de trânsito internacional (TETI) PAIS MARICHAL TRANSPORTES LTDA, a qual realizou **TODOS os transportes de exportação da ESTRELLA**, tanto das mercadorias apreendidas no dia 07/02/2014 quanto das demais exportações objeto da intimação de 11/02/2014, conforme se vê pelos Conhecimentos de Transporte Internacional por Rodovia (CRT) que instruem os respectivos despachos de exportação, parte integrante do presente processo.

Restou configurado nos autos que, enquanto a **ROJU e a TOQUINHO** não possuem contas bancárias de sua titularidade, a utilização das contas bancárias dos sócios (pessoas físicas) para transações financeiras das pessoas jurídicas: ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO (fl. 5.722).

Após análises das DIPJ e movimentação financeira das empresas, a Fiscalização conclui da seguinte forma:

"(...) Sendo a Sr^a Patrícia Andréa Pais sócia das três empresas - ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO, os indícios acima permitem considerar a solidariedade entre as três empresas, incluindo a ROJU e a TOQUINHO. Ademais, o sócio com poder de gerência na ESTRELLA, na ROJU e na TOQUINHO não é a Sr^a Patrícia Andréa Pais, mas sim o sócio: Sr. Paulo Estrella Ambrossi; Sr^a. Rosana Maria Correa Silvera e Sr^a. Sônia Silvera Estrella.

Nesse contexto, seria ilógico considerar a solidariedade passiva solidária apenas da Sr^a Patrícia Andréa Pais, ou exigir que, para caracterizar tal solidariedade de cada um dos demais sócios, fosse necessário que cada um deles também utilizasse sua respectiva conta bancária da mesma forma como o fez a Sr^a Patrícia Andréa Pais. Ora, se a única sócia sem poder de gerência movimenta em sua conta bancária valores das empresas sem contas bancárias, então, como não deduzir que os sócios com poder de gerência destas empresas também possuem interesse em tal situação? Desse modo, a Fiscalização entende poder considerar a solidariedade passiva tributária da Sr^a Sônia Silvera Estrella e da Sr^a Rosana Maria Correa Silvera".

Em 19/12/2014, a fiscalização compareceu no endereço da ESTRELLA, a fim de cumprir Diligência em nome dos sócios, solicitando que apresentassem os contratos de

locação ou informassem o(s) proprietário(s) do(s) imóveis onde se localizam as três empresas. Na presença dos sócios PATRÍCIA ANDREA PAIS e PAULO ESTRELLA AMBROSSI, a Sr^a SONIA SILVERA ESTRELLA declarou que:

- *Ser a única proprietária de todos os imóveis localizados na Avenida Uruguai n° 2.261 e 2.240, onde se localizam as três empresas: **ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO**;*
- *Não haver contratos de locação para os imóveis utilizados pelas três empresas (...);*

A fiscalização avalia que a utilização de imóveis de propriedade da Sr^a SONIA SILVERA ESTRELLA pelas três empresas - ESTRELLA, ROJU e TOQUINHO, sem contratos de locação, corrobora que a Sr^a SONIA possui interesse comum nas situações relatadas no presente Termo, caracterizando-a como sujeito passivo solidário em relação ao crédito tributário resultante da presente ação fiscal.

Observa o Fisco, ainda, que SONIA compareceu à repartição fiscal, para prestar depoimento como representante legal da ESTRELLA, ocasião em que demonstrou perfeito conhecimento acerca das atividades da empresa ESTRELLA e da TOQUINHO.

Todos os sócios arrolados pela fiscalização como responsáveis solidários pelo ilícito praticado (Sr. PAULO, Srtas. SONIA e PATRÍCIA) argumentam, em linhas gerais, que o art. 124 do CTN não lhes é aplicável, somente se admitindo a responsabilização do sócio da pessoa jurídica nas hipóteses do art. 135 do CTN e que a utilização das contas bancárias pessoais não caracteriza ato de infração à lei, pelo que improcede sua responsabilização.

Asseveram ainda que, "(...) O elemento de conexão utilizado no acórdão para aplicar a responsabilidade solidária do sócio PAULO, foi o fato do mesmo ser, simplesmente, sócio de uma das empresas; nada mais. Concluiu-se, assim pelo seu interesse comum na situação que configura o fato gerador da obrigação principal. Utilizou-se a fiscalização, para tanto, o disposto no art. 124, inciso I do CTN.

*Antes de mais nada, cumpre referir que o dispositivo em comento **não é aplicável em relação ao sócio** da própria pessoa que constitua o fato gerador da obrigação principal. "As pessoas" mencionadas nos dispositivo legal, à toda evidência, são **terceiros** que possuem interesse comum na situação".*

Argumentam também que a responsabilidade é pessoal e exclusiva do diretor, gerente, ou representante de pessoas jurídicas de direito privado. Ocorrida a hipótese prevista neste artigo, a sociedade não responderá nem subsidiariamente nem subsidiariamente, ficando a responsabilidade toda a cargo do agente que praticou atos com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social, salvo quando o agente que praticou tais atos tenha pouco ou nenhum patrimônio e este tenha sido colocado na administração da sociedade exatamente para cometimento das infrações. Neste caso, a sociedade responderá de forma solidária. *"Tem-se, portanto, que, não sendo a utilização das contas bancárias pessoais ato de infração à lei, improcede a responsabilização do sócio".*

Que a mera alegação de ausência de autonomia patrimonial das empresas em relação aos sócios sem a individualização de qualquer conduta destes concorrendo para a prática dos ilícitos, em tese cometidos, revela-se insuficiente para a configuração da solidariedade pelo art. 124 do CTN e do art. 95 do Dec-Lei n° 37/66.

Concluem da seguinte forma, (...) *Veja-se que ao referir que as empresas atuavam conjuntamente na prática das exportações simuladas, assevera que os sócios apenas detinham interesse comum e direto na prática do ilícito. É dizer, não o praticavam.*

Pois bem. Sobre a sujeição passiva tributária, vejamos o que dispõe o Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

Ou seja, a pessoa obrigada ao pagamento de penalidade pecuniária é considerado sujeito passivo de obrigação principal. Chama-se “contribuinte” aquele que possua “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”.

A leitura do artigo 121 implica a conclusão de que para o CTN o “infrator” é também “contribuinte”, se possuir “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”.

Além disso, sendo diversos os co-autores da infração sujeita a pena pecuniária, são todos responsáveis solidários, por possuírem interesse jurídico comum no ilícito que dá azo à penalidade pecuniária (obrigação principal), nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

Em complemento às disposições do Código Tributário Nacional, o Decreto-Lei nº 37/1966 definiu especificamente a responsabilidade pelas infrações aduaneiras:

“Art. 95 - Respondem pela infração:

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

Segundo tais normas, portanto, a infração consubstanciada na “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros” é imputável a quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie.

Do exame das provas constantes dos autos, restou evidente que não só as empresas ESTRELLA, TOQUINHO e ROJU atuavam conjuntamente na prática das

exportações simuladas objeto de autuação, como também que os sócios PAULO, PATRÍCIA e SONIA detinham interesse comum e direto na prática do ilícito, posto que: i) exerciam função de administração nas empresas autuadas; ii) utilizavam suas contas bancárias pessoais para movimentações financeiras das empresas; iii) disponibilizaram patrimônio próprio, como no caso de SONIA, para a realização das atividades empresariais.

Como bem observado pelo fisco, a falta de autonomia patrimonial das empresas em relação a seus sócios, implica que os mesmos sejam responsabilizados solidariamente, mormente se considerarmos que, dentro do contexto em que as exportações simuladas foram realizadas, não há como deixar de reconhecer aos sócios o papel de verdadeiros artífices do esquema ilícito praticado.

Nesse sentido, perfeito o enquadramento legal procedido pelo Fisco no art. 124 do CTN, uma vez que o art. 135 apenas prevê a responsabilidade pessoal dos sócios-administradores quando agem à revelia das disposições societárias. No caso, dada a confusão entre as empresas e seus sócios, não há como cindir essa responsabilidade, como pretendem os Recorrentes.

Desta forma, a responsabilização solidária dos arrolados foi corretamente procedida pela fiscalização.

6. Dispositivo

Ante o exposto, voto por:

(i) negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pela empresa ESTRELLA, para mantê-la no pólo passivo; e

(ii) manter a responsabilidade solidária passiva das empresas TOQUINHO e ROJU, bem como dos sócios (pessoas físicas), Sr. PAULO ESTRELLA AMBROSSI, Sra. PATRÍCIA ANDRÉA PAIS e Sra. SONIA SILVERA ESTRELLA.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator