



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

**Processo nº** 11128.009683/2008-14  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-004.351 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2018  
**Matéria** AI-ADUANA-INTERPOSIÇÃO PRESUMIDA  
**Recorrente** AHCOR IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA - EPP e outros  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 03/02/2003

Ementa:

PENALIDADE ADUANEIRA. DECADÊNCIA.

Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, conforme estabelece o art. 139 do Decreto-Lei nº 37/1966.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.

A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento, além da declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 03/02/2003

PROCESSO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. MESMO OBJETO. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. UNIDADE DE JURISDIÇÃO. SÚMULA CARF N. 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

PROCESSO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. PREJUDICIALIDADE. POSSIBILIDADE DE PERDA DE OBJETO. PROSSEGUIMENTO. EVENTUALIDADE.

Sendo o objeto da demanda judicial exatamente o cancelamento da autuação lavrada no processo administrativo, afigura-se prejudicial a decisão do juízo ao deslinde do feito administrativo, pois a decisão judicial pode implicar perda de objeto da lide submetida à Administração, cabendo o prosseguimento do processo administrativo apenas em face da eventualidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para afastar o lançamento em relação a declarações de importação registradas de 03/02/2003 a 11/12/2003, em função da configuração de decadência, esclarecendo-se que a presente decisão administrativa deve ser implementada pela unidade preparadora da RFB jurisdicionante apenas na hipótese de a autuação não ser cancelada na ação judicial ainda em trâmite, a ser acompanhada pela referida unidade, vencidos os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira (que manifestou intenção de apresentar declaração de voto), Renato Vieira de Ávila e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que afastavam as pessoas físicas da sujeição passiva da autuação. Na sessão de outubro de 2017, a proposta de diligência, levantada pelos Conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Mara Cristina Sifuentes, foi rejeitada pelos demais conselheiros.

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, Renato Vieira de Ávila, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

## Relatório

Versa o presente sobre o **Auto de Infração** de fls. 3 a 74<sup>1</sup>, datado de 08/12/2008, exigindo multa substitutiva do perdimento, no valor aduaneiro das mercadorias importadas no período de 03/02/2003 a 29/07/2004 (R\$ 15.480.466,00), por interposição fraudulenta presumida (com fundamento no artigo 23, V e §§ 2º e 3º do Decreto-Lei nº

---

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

1.455/1976), tendo em vista a declaração de inaptidão da empresa “AHCOR Importadora e Exportadora LTDA-EPP” (doravante “AHCOR”), conforme detalhado em Relatório de Procedimento Fiscal (RPF), tendo ainda no polo passivo “SERGIO da Rocha Soares” (doravante “SERGIO”) e “Sergio da Rocha Soares FILHO” (doravante “FILHO”).

No RPF, de fls. 75 a 111, narra a fiscalização que: (a) a empresa “AHCOR” foi selecionada, no contexto do projeto nacional de combate à interposição fraudulenta, da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira – COANA, para procedimento especial de fiscalização previsto na IN SRF nº 228/2002 (procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas), com base na Lei nº 10.637/2002, sendo, ao final do procedimento, em 30/03/2007, instaurado processo (nº 11128.002094/2007-16 – cópias daqueles autos anexadas ao presente, com destaque às fls. 210 a 221, para as conclusões do procedimento especial, e às fls. 273 a 340, para a conclusão pela inaptidão) para declaração de inaptidão da empresa, com tal declaração veiculada, posteriormente, pelo Ato Declaratório Executivo ALF/STS nº 07, de 25/06/2007, publicado no Diário Oficial da União de 02/07/2007, que tornou ineficazes, tributariamente, os documentos emitidos pela empresa a partir de 01/02/2003; (b) intimada a empresa a apresentar à fiscalização todas as mercadorias importadas e exportadas a partir de 2003, para fins de aplicação da pena de perdimento, a empresa entendeu a intimação como “*brincadeira... que não pode ser levada a sério*”, dando a ausência de atendimento azo à substituição do perdimento por multa no valor aduaneiro da mercadoria, com fundamento no artigo 23, V e §§ 2º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976; (c) não se aplica ao caso o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, tendo em vista que a penalidade não decorre de comprovação de interposição fraudulenta, mas de “não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior”; (d) documentos retidos no procedimento especial de fiscalização, referentes ao mês de agosto de 2004, ainda estão em análise, pelo que o período abrangido pela fiscalização terminou, no presente processo, em julho de 2004; (e) a “AHCOR” moveu a Ação Cautelar nº 2008.61.00.010082-0 (fls. 350 a 397, com informação fiscal às fls. 399 a 416), buscando suspender os efeitos da exigência constante do termo de intimação para apresentar as mercadorias importadas e exportadas pela empresa após 01/02/2003, ainda não havendo decisão judicial a respeito do pedido; (f) a responsabilidade dos sócios (“SERGIO” e “FILHO”) decorre da prática de atos de gerência (Termos de Sujeição Passiva Solidária às fls. 412 a 420); e (g) a planilha com os detalhamentos das multas, por importação e por exportação, encontra-se às fls. 96 a 111.

Apesar da informação (à fl. 426) de que os sujeitos passivos foram cientificados da autuação por edital, consta, à fl. 427, Aviso de Recebimento correspondente a ciência postal à empresa “AHCOR”, datado de 11/12/2008, tendo tal sujeito passivo apresentado **Impugnação** em 09/01/2009 (fls. 440 a 472), alegando que: (a) houve nulidade da autuação, (a1) pela não entrega de elementos necessários à defesa (cópia do Relatório de Procedimento Fiscal); (a2) por falta de descrição do fato (que remete ao relatório fiscal), determinação da matéria tributável (pelo não detalhamento da tabela referente aos valores aduaneiros) e indicação do fato gerador (data de registro ou de desembaraço das declarações); e (a3) por falta de indicação do dispositivo legal infringido (qual o inciso do artigo 105 do Decreto-Lei nº 37/1966, ou de seu correspondente, no Regulamento Aduaneiro, que ensejaria a aplicação da pena de perdimento); (b) há impossibilidade de declaração e inaptidão de CNPJ com efeito retroativo (como se extrai do artigo 106 do Código Tributário Nacional e de precedente judicial); (c) houve cerceamento de defesa em relação ao procedimento que culminou na inaptidão (pelo fato de ter a empresa sido intimada por edital, em afronta ao comando legal que rege a matéria – artigo 81, § 1º, da Lei nº 9.430/1996); (d) a empresa estava

regular perante o cadastro da SRF até 27/07/2004 (como se verificou em fiscalização anterior); e (e) ocorreu decadência em relação aos fatos geradores de 03/02/2003 a 10/12/2003, tendo em vista a data de ciência da autuação (11/12/2008).

As pessoas físicas foram também cientificadas sobre a autuação e sobre a sujeição passiva solidária pela via postal, em 11/12/2008, conforme comprovam os Avisos de Recebimento de fl. 428, não havendo registro, nos autos, de apresentação de impugnação.

Às fls. 595 a 610, anexa-se decisão judicial na Ação Cautelar nº 2008.61.00.010082-0, que havia tido liminar indeferida, mas teve sentença deferindo medida cautelar para suspender os efeitos da declaração de inaptidão e do termo de intimação que determinou a devolução das mercadorias exportadas e importadas desde 01/02/2003, sob pena de perdimento ou sua substituição por multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias. Entendeu o magistrado, em 28/01/2009, que houve nulidade no procedimento administrativo, diante de ausência de tentativa de intimação pessoal da empresa após a declaração de inaptidão, contaminando os atos administrativos ulteriormente praticados. No Agravo de Instrumento nº 2009.03.00.011063-3/SP (fls. 615 a 615), em 03/08/2009, afastou-se, no entanto, a suspensão dos efeitos da inaptidão e do referido termo de intimação.

A **decisão de primeira instância**, proferida em 13/04/2011 (fls. 617 a 643) foi, unanimemente, pela improcedência da impugnação (na parte conhecida, e não sujeita a concomitância de objeto com o processo judicial), sob os fundamentos de que: (a) não houve nulidade da autuação, sendo todas as condutas imputadas de conhecimento da empresa, que, inclusive, interpôs ação judicial a respeito, e demonstrou na impugnação ciência integral da imputação fiscal, não tendo havido ausência de requisito ensejadora de nulidade, e sendo detalhada a tabela de apuração do valor aduaneiro; (b) o presente processo não discute a inaptidão da empresa, mas a aplicação de multa substitutiva do perdimento; (c) não houve decadência, em função de ser o prazo contado da data de intimação para entrega das mercadorias; (d) a regularidade da intimação sobre o processo de inaptidão foi levada a juízo, não cabendo discussão na esfera administrativa; (e) a primeira fiscalização não havia encontrado elementos, posteriormente apurados pela segunda, com fundamento no artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, e que levaram à conclusão pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior; e (f) ocorreu revelia em relação às pessoas físicas relacionadas no polo passivo da autuação.

Ciente da decisão da DRJ, em 09/05/2011 (AR de fl. 645), a empresa “**AHCOR**” apresenta o **Recurso Voluntário** de fls. 655 a 718, em 03/06/2011, reiterando os argumentos expressos na manifestação de inconformidade (sobre as três nulidades aqui já relatadas; sobre impossibilidade de declaração e inaptidão de CNPJ com efeito retroativo; sobre cerceamento de defesa em relação ao procedimento que culminou na inaptidão, por ausência de intimação válida; sobre regularidade da empresa perante a SRF até 27/02/2004; e sobre decadência), e agregando que: (a) a DRJ não enfrentou a contento os argumentos de defesa sobre as nulidades, pois, mesmo reconhecendo a negativa de acesso ao relatório fiscal, manteve a autuação, suprimindo falha do autuante, e sequer se manifestou sobre a declaração de inaptidão, ou sobre a ausência de indicação precisa do inciso violado no comando legal, sendo, por isso, nula, por cerceamento do direito de defesa; (b) a discussão sobre a impossibilidade de declaração de inaptidão de CNPJ com efeito retroativo não foi submetida ao Poder Judiciário, havendo nulidade da decisão de piso por não enfrentar a matéria sob o equivocado pretexto de concomitância de objeto; (c) a multa aplicável ao caso, no máximo, *ad argumentandum tantum*, seria a prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007; (d) a relatora da decisão recorrida desenvolve, “... *num discurso absolutamente incoerente, num hercúleo esforço para descaracterizar a ocorrência da decadência*”, com “... *verdadeiros absurdos jurídicos*”; e (e) foram disponibilizadas em diário oficial as sentenças proferidas na ação cautelar (processo



judicial nº 0010082-14.2008.403.6104 / 2008.61.04.010082-0 – fls. 727 a 734) e na ação principal (processo judicial nº 0002154-75.2009.403.6104 / 2009.61.04.002154-7 – fls. 735 a 753), com o cancelamento da multa de que trata o presente processo administrativo.

No CARF, por meio do **Acórdão nº 3102-01.557**, de 18/07/2012 (fls. 792 a 802), acordou-se unanimemente em declarar a nulidade da decisão de primeira instância e determinar a entrega da Descrição dos Fatos do Auto de Infração ao contribuinte, sendo-lhe reaberto prazo para impugnação, sob o fundamento de que a descrição dos fatos constitui parte do auto de infração em si e deve ser com ele apresentada ao sujeito passivo, sob pena de trazer prejuízo ao procedimento, e, no caso, não se está tratando de auto de infração sem descrição dos fatos, mas de falta de ciência desta à contribuinte.

Cientes da decisão do CARF em 24/12/2012 (AR às fls. 862 e 864), “**SERGIO**” e “**FILHO**” não se manifestaram (conforme termos de fls. 947 e 948).

Ciente da decisão do CARF em 27/12/2012 (AR à fl. 860), a empresa “**AHCOR**” interpôs **embargos de declaração** (fls. 875 a 880), alegando que pleiteou nulidade da autuação, e não da decisão de piso, havendo obscuridade/contradição no acórdão, sendo os embargos definitivamente rejeitados no **exame de admissibilidade** de fls. 944/945, tendo a empresa ciência do despacho de rejeição em 18/03/2014 (AR à fl. 950).

A empresa “**AHCOR**” interpôs, então, **recurso especial**, em 25/03/2014 (fls. 952 a 965), alegando ser o vício detectado pelo CARF de cunho material, e não formal, e colacionando jurisprudência (dois paradigmas) que defende ser antagônica à atacada. No entanto, foi negado seguimento ao recurso especial pelo **despacho** de fls. 998/999, confirmado pelo despacho de fl. 1000, do qual foi cientificada a empresa “AHCOR” em 08/10/2014 (fl. 1007).

Em 29/10/2014, a empresa “**AHCOR**” apresenta nova **Impugnação**, (fls. 1008 a 1048), reiterando o anteriormente alegado e acrescentando que ainda não lhe havia sido entregue a descrição dos fatos (relatório de fiscalização), conforme determinou o CARF, e que a decisão do CARF não decretou a nulidade da decisão de piso, mas da própria autuação, sendo o vício detectado de ordem material.

A DRJ, em 30/01/2015, confirmando que a unidade preparadora da RFB ainda não havia fornecido cópia do relatório fiscal aos sujeitos passivos, converte o julgamento em **diligência** para que esta o faça (fls. 1095 a 1110).

Em atendimento, a unidade anexa comprovante de ciência da empresa “**AHCOR**”, em 26/02/2015 (AR à fl. 1117), e dos responsáveis solidários “**SERGIO**” (em 23/02/2015 – fl. 1119) e “**FILHO**” (em 23/02/2015 – fl. 1121). Há, ainda, à fl. 1123, registro de fornecimento de cópia integral digital do presente processo à “**AHCOR**” (em 10/03/2015).

A empresa “**AHCOR**” apresenta nova **Impugnação** (fls. 1126 a 1161) em 23/03/2015, sustentado, basicamente, que: (a) o não fornecimento de cópia do relatório fiscal constitui vício insanável, ocasionando cerceamento do direito de defesa, sendo incabível a reabertura de prazo para impugnação, devendo ser decretada a nulidade da autuação; (b) houve nova nulidade, por ausência de entrega da Resolução da DRJ que determinou a reabertura do prazo para impugnação; (c) a não indicação do valor em moeda estrangeira e da taxa de câmbio utilizada inquinam de nulidade insanável a autuação; (d) sendo inválida a primeira notificação (efetuada em 11/12/2008), houve total decadência do direito de lançar, regularmente notificado

à empresa só em 23/02/2015; (e) ainda que inexistente a nulidade da intimação, e considerada a data de 11/12/2008, houve parcial decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos de 03/02/2003 a 10/12/2003, conforme artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966, conforme precedentes do CARF e do STJ que colaciona; (f) aplica-se ao caso, por ser multa mais benéfica, a penalidade prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007; (g) há impossibilidade de exigência da multa em período anterior a 27/07/2004, em face de decisão anterior, atestando a regularidade das operações realizadas; (h) há impossibilidade de efeito retroativo à declaração de inaptidão, e a empresa vinha despachando normalmente suas mercadorias até a edição do Ato Declaratório relativo a sua inaptidão; e (i) a empresa não foi regularmente intimada a respeito da conclusão do procedimento que levou a sua declaração de inaptidão.

O espólio de “**SERGIO**” apresenta **Impugnação** em 25/03/2015 (fls. 1262 a 1275), defendendo que: (a) não houve a correta apuração da responsabilidade do sócio, tampouco a coleta de provas que efetivamente demonstram que ele teria efetivamente praticado as infrações; (b) o termo de sujeição passiva solidária sequer aponta que inciso do artigo 135 do Código Tributário Nacional (CTN) teria sido violado, ocasionando cerceamento do direito de defesa; e (c) o Sr. “**SERGIO**” faleceu em 28/09/2009, e o artigo 131 do CTN limita a responsabilidade por sucessão a tributos, e não a penalidades, conforme precedentes administrativos e judiciais que colaciona.

O Sr. Sergio da Rocha Soares “**FILHO**”, por seu turno, apresenta **Impugnação** também em 25/03/2015 (fls. 1280 a 1289), compartilhando os dois primeiros argumentos de impugnação do espólio de “**SERGIO**” (itens “a” e “b”, acima referidos).

A nova **decisão de primeira instância**, proferida em 28/04/2015 (fls. 1314 a 1405) foi, unanimemente, pela improcedência da impugnação, sob os fundamentos de que: (a) o procedimento fiscal evidencia passo a passo os fatos que propiciaram a lavratura do auto de infração, não havendo ausência de nenhum requisito obrigatório à autuação, e nem que se falar em fato tributável, visto que a multa decorre de ato ilícito; (b) não há dispositivo legal que determine a entrega de relatório fiscal à empresa, e os autuados tiveram ciência da autuação, e as impugnações transcrevem, inclusive, trechos do relatório fiscal, não havendo ainda nulidade na ausência de intimação da empresa “**AHCOR**” sobre a determinação de diligência, visto que a determinação atendia a seu próprio pedido; (c) sendo a pena de perdimento decorrente de um ilícito tipificado em lei, não há que se falar em decadência, sendo o instituto a ser considerado a prescrição da pretensão punitiva, estabelecido, em matéria aduaneira, nos artigos 138 a 141 do Decreto-Lei nº 37/1966, e contado o prazo a partir da data da apreensão da mercadoria (retirada do mercado interno); (d) no caso em análise, verificou-se, em procedimento especial, a prática de interposição presumida, pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior; (e) não se aplica ao caso o disposto no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, que pressupõe a prática efetiva (e não presumida) de interposição fraudulenta; (f) os sócios concorreram e se beneficiaram da prática presumida de interposição fraudulenta, cabendo a responsabilização com fundamento no artigo 95, I do Decreto-Lei nº 37/1966, e não na solidariedade tributária; e (g) como, após o lançamento, a exigência assumiu a natureza de crédito tributário, os montantes podem ser exigidos dos sucessores, conforme artigo 134, IV do CTN.

Da nova decisão de piso é dada ciência à empresa “**AHCOR**”, em 21/05/2015 (AR à fl. 1458), e aos responsáveis solidários “**SERGIO**” – espólio (em 20/05/2015 – fl. 1460) e “**FILHO**” (também em 20/05/2015 – fl. 1462).

A empresa “**AHCOR**” apresenta o novo **Recurso Voluntário** de fls. 1486 a 1524, em 16/06/2015, afirmando que: (a) há nulidade da autuação por falta de determinação da matéria tributável (não indicação do valor em moeda estrangeira e da taxa de câmbio utilizada,

ainda que se trate de ilícito, como defendeu a DRJ) e por falta de indicação da efetiva data de ocorrência do fato gerador; (b) o não fornecimento de cópia do relatório fiscal constitui vício material insanável, ocasionando cerceamento do direito de defesa, sendo incabível a reabertura de prazo para impugnação, devendo ser decretada a nulidade da autuação; (c) houve nova nulidade, por ausência de entrega da Resolução da DRJ que determinou a reabertura do prazo para impugnação; (d) houve decadência parcial (repelida pela DRJ sob premissas equivocadas, e referente aos fatos geradores de 03/02/2003 a 10/12/2003, tendo em vista ter sido superado o prazo de cinco anos da primeira notificação do lançamento, em 11/12/2008) ou total (ignorada pela DRJ, e, fundada na irregularidade/invalidade da primeira notificação do lançamento, sendo válida/regular apenas a efetuada em 08/10/2014) do lançamento; (e) não pode ser exigida multa até 27/04/2004, em função de decisão anterior atestando a regularidade das operações efetuadas (também ignorada pela DRJ); (f) há impossibilidade de efeito retroativo à declaração de inaptidão (argumento também não enfrentado pela DRJ); e (g) a autuação é inválida por não ter a recorrente sido intimada do procedimento administrativo que levou à inaptidão (também tendo a DRJ se omitido a respeito do tema).

O espólio de “**SERGIO**” apresenta o **Recurso Voluntário** de fls. 1526 a 1544, também em 16/06/2015, argumentando que: (a) a decisão da DRJ entende não aplicáveis ao caso os princípios relativos a matéria tributária, mas tais princípios, como o da individualização da pena, são comuns à matéria penal/infracional; (b) a decisão da DRJ é nula por alterar o fundamento da autuação (dos artigos 124 e 135 do CTN para o artigo 95, I do Decreto-Lei nº 37/1966); (c) não houve a correta apuração da responsabilidade do sócio, tampouco a coleta de provas que efetivamente demonstram que ele teria efetivamente praticado as infrações; (d) a autuação é nula, porque não foi observada a jurisprudência dominante sobre a matéria, em função do artigo 50, VII da Lei nº 9.784/1999; e (e) há contradição na decisão de piso ao sustentar a natureza de ilícito em determinadas partes do voto, mas a natureza tributária para manter o falecido no polo passivo da autuação.

O Sr. Sergio da Rocha Soares “**FILHO**”, por sua vez, apresenta o **Recurso Voluntário** de fls. 1546 a 1560, ainda em 16/06/2015, apresentando os mesmos argumentos que figuram nas letras “a”, “b”, “c” e “d” da peça recursal de “**SERGIO**”.

Atestada a tempestividade das peças recursais (fl. 1584), o processo é enviado ao CARF em 26/06/2015, e distribuído em 09/12/2015, a conselheiro que não mais faz parte do colegiado, tendo sido enviado a novo sorteio em 08/07/2016.

Em julho de 2016, o processo foi a mim distribuído, no novo sorteio. O processo foi indicado para a pauta nos meses de janeiro a maio de 2017, mas não pautado, em função do excesso de número de processos a julgar. Em junho, julho e setembro, o processo foi pautado, e retirado de pauta por falta de tempo hábil para julgamento, não tendo sido incluído em pauta em agosto por não estar presente o relator, justificadamente, na sessão de julgamento.

Em outubro de 2017, o processo foi retirado de pauta, para complementação do voto em função dos debates ocorridos no julgamento. Na ocasião, proferi voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, sendo acompanhado, por maioria, pelos demais conselheiros, vencidos os Conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Mara Cristina Sifuentes, que votavam pela conversão em diligência, sendo que a Conselheira Mara defendia ainda a decadência integral em relação ao período lançado. No voto, propus ainda o reconhecimento de ofício da não aplicação da multa substitutiva do perdimento nas exportações até 28/07/2010, data de publicação da Medida Provisória nº 497/2010,

posteriormente convertida na Lei nº 12.350/2010. Durante a votação, após os debates, no entanto, alterei meu posicionamento, entendendo ser dever da recorrente suscitar tal matéria, o que não ocorreu no presente processo, havendo preclusão. Daí a necessidade e de retirada de pauta, para complementação do voto em relação a temas não analisados em função da alteração de posicionamento durante os debates. Em novembro e dezembro, não houve sessões de julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Os recursos voluntários apresentados preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deles se toma conhecimento, *a priori*. No entanto, cabe analisar, preliminarmente, se há concomitância de objeto com ação judicial interposta pela empresa, a fim de verificar eventual não conhecimento sobre determinadas matérias já submetidas ao crivo do Poder Judiciário (a suscitarem a aplicação da Súmula CARF nº 1). É o que se faz a seguir.

### **Do objeto da discussão judicial promovida pela “AHCOR”**

Como relatado, a empresa “AHCOR” moveu a Ação Cautelar nº 2008.61.00.010082-0 (fls. 350 a 397), buscando suspender os efeitos da exigência constante do termo de intimação para apresentar as mercadorias importadas e exportadas pela empresa após 01/02/2003.

Na petição relativa a tal ação, a empresa discute, entre outros temas (fl. 356, e fls. 377 a 391):

**ITEM 6 – A IMPOSSIBILIDADE DA DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO DA INSCRIÇÃO NO CNPJ COM EFEITO RETROATIVO.**

**ITEM 7 – DA ORIGEM E DA DISPONIBILIDADE DOS RECURSOS EMPREGADOS EM OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR ATESTADAS PELA PRÓPRIA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.**

**ITEM 8 – O CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DA AUTORA, PELA NÃO-INTIMAÇÃO, PESSOAL OU PELA VIA POSTAL, DO QUE FICOU APURADO NO PROCESSO Nº 11128.002094/2007-16.**

Na cautelar, pede a empresa (fls. 395/396):

12.1 Assim, por todo o exposto, provados o *fumus boni iuris*, e o *periculum in mora*, a AUTORA requer:

a) a concessão da MEDIDA CAUTELAR, liminarmente, sem oitiva da parte contrária, para suspender os efeitos dos seguintes atos administrativos ilegais:

a.1) de suspensão da sua habilitação no SISTEMA RADAR, efetivado em 04/06/2006 (doc. nº 03, fls. 64);

a.2) a intimação perpetrada pelo "EDITAL DE INTIMAÇÃO Nº 158", de 10/04/2007 (doc. nº 03, fls. 121);

a.3) de declaração de inaptidão da sua inscrição no CNPJ, com efeito retroativo a partir de 01/02/2003 (doc. nº 03, fls. 126);

a.4) de exigência, constante do "TERMO DE INTIMAÇÃO E DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO Nº 01", de 10/06/2008 (doc. nº 05), para devolver as mercadorias exportadas e importadas desde 01/02/2003, para que tenham declarado o seu *perdimento* ou, na sua falta, para aplicação da multa de 100% do seu valor aduaneiro;

Perceba-se que o pedido efetuado em juízo, em 07/10/2008 (antes, portanto, da ciência da autuação pela empresa, em 11/12/2008), busca sustar, entre outros, os efeitos da intimação para apresentar as mercadorias sujeitas à pena de perdimento, comprovadamente recebida pela empresa, pela via postal, em 10/06/2008 (exatamente a intimação que culmina na substituição do perdimento por multa, no presente processo – como se percebe à fl. 354), e a aplicação da multa aqui exigida (de 100% do valor aduaneiro).

Informa também a empresa (ainda à fl. 395) que, obtida a liminar pleiteada, proporia a competente "Ação Declaratória de Nulidade de Ato Administrativo", cumulada com "Ação de Perdas e Danos".

De fato, após a prestação de informação pela Administração (fls. 399 a 416), e após, inclusive, a ciência da autuação aqui apreciada (em 11/12/2008), deferiu-se, em juízo, a liminar (fls. 595 a 610), em 28/01/2009, para:

Ante o exposto, nos termos do artigo 798 do Código de Processo Civil, **DEFIRO MEDIDA CAUTELAR PARA SUSPENDER OS EFEITOS:** a) *da declaração de inaptidão da inscrição da requerente no CNPJ* e b) *do Termo de Intimação e de Início de Fiscalização nº 01, de 10/06/2008, que determinou a devolução das mercadorias exportadas e importadas desde 01/02/2003, sob pena de aplicação da multa de 100% do seu valor aduaneiro, até o julgamento da ação principal, a ser proposta no prazo legal, sob pena de ineficácia das medidas ora deferidas (artigos 806 e 807 do CPC).*

Tal liminar teve seus efeitos revertidos no TRF da 3ª Região, em 03/08/2009 (fls. 615/616). No entanto, a sentença monocrática do juízo original (fls. 727 a 734), proferida em 18/05/2011, foi no seguinte sentido:

Ante o exposto, nos termos do artigo 798 do Código de Processo Civil, **DEFIRO PARCIALMENTE A MEDIDA CAUTELAR PLEITEADA PARA SUSPENDER OS EFEITOS:**

a) *da declaração de inaptidão da inscrição da autora no CNPJ* e b) *do Termo de Intimação e de Início de Fiscalização nº 01, de 10/06/2008, que determinou a devolução das mercadorias exportadas e importadas desde 01/02/2003 até o julgamento final da ação principal.*

Foi interposta a ação principal, sob o nº 2009.61.04.002154-7. Perceba-se, no relatório da ação principal, que se noticia expressamente sobre o presente contencioso administrativo (fl. 737):

Relata ao final que, em razão do não atendimento do termo de intimação para entrega de todas as mercadorias importadas desde 2003, foi autuada para pagamento de multa no valor de R\$ 15.480.466,00.

Veja-se como delimitou a lide o magistrado que a apreciou, no sentido de que buscava, protagonisticamente, a anulação do auto de infração que aqui se está a analisar (fl. 739 e 751):

Não havendo pedidos autônomos em relação a esses pleitos, delimito, portanto, o pedido da presente demanda à anulação do auto de infração nº 11128.009683/2008-14.

Pretende a parte a anulação do auto de infração nº 11128.009683/2008-14, que converteu em multa a penalidade de perdimento aplicada às mercadorias por ela importadas após

01/02/2003, sanção essa imposta no bojo do procedimento especial de fiscalização (IN SRF nº 228/2002) e de declaração de inaptidão do CNPJ (IN SRF nº 558 568/2005).

Anote-se que o ato administrativo impugnado teve origem em procedimento especial concluído sumariamente "em razão da falta de apresentação dos documentos ou manifestação dos representantes da pessoa jurídica" que pudessem comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior (fls. 398/399 da cautelar em apenso).

Posteriormente, em razão da ausência de defesa, inviabilizada pela intimação ficta, a representação foi acolhida, declarando-se a inaptidão do CNPJ da requerente. Acolhida a representação (art. 11 da IN-SRF nº 228/2002), considerou-se aplicada a todas as mercadorias importadas nos últimos cinco anos a penalidade de perdimento, determinando-se, através da intimação ALF nº 01/08, a apresentar, no prazo de 15 (quinze) dias, todas as mercadorias desembaraçadas entre 2003 a 2005, pena de conversão na multa prevista no art. 618, § 1º do Decreto nº 4.545/2002 (fls. 548 – da cautelar em apenso), que é o objeto do auto de infração questionado na presente ação.

E, após delimitar a lide, entende o juízo, ainda que não analise vários dos argumentos suscitados pela empresa, que seria suficiente para a anulação do auto de infração a ausência de oportunidade para a apresentação de defesa no que se refere à declaração de inaptidão (fls. 750 e 753), dispondo, em 18/05/2011:

b) resolvo o mérito do processo, com fundamento no artigo 269, inciso I, do Código de Processo Civil, e **JULGO PROCEDENTE O PEDIDO DE ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO QUE DEU INÍCIO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 11128.009683/2008-14** (fls. 364/371).

Não se noticia, nos autos, evento posterior ocorrido com o processo judicial, o que nos motiva, em nome da verdade material, a buscar informações no sítio eletrônico do TRF da 3ª Região (processo autuado sob o nº CNJ 0002154-75.2009.4.03.6104), onde verificamos todas as fases do processo naquela corte, percebendo que ainda pende de decisão a respeito da apelação da União, com contrarrazões da empresa:

| Data       | Descrição                                                                                                                                                                                      |
|------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 19/09/2017 | CONCLUSOS AO RELATOR GUIA NR.: 2017183334 DESTINO: GAB.DES.FED. MÔNICA NOBRE                                                                                                                   |
| 19/09/2017 | EXPEDIDO CERTIDÃO DE OBJETO E PÉ código p/internet 6443434v3-Link<br><a href="http://web.trf3.jus.br/acordaos/VerificacaoAssinatura">http://web.trf3.jus.br/acordaos/VerificacaoAssinatura</a> |



|            |                                                                                                                           |
|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 13/09/2017 | RECEBIDO DO GABINETE GUIA NR. : 2017178994 ORIGEM : GAB.DES.FED. MÔNICA NOBRE                                             |
| 20/09/2013 | REDISTRIBUIÇÃO POR SUCESSÃO Redistribuição por atribuição MÔNICA NOBRE registro do dia 20.09.2013 00:00:00                |
| 22/10/2012 | REDISTRIBUIÇÃO POR SUCESSÃO Redistribuição por atribuição DIVA MALERBI registro do dia 22.10.2012 00:00:00                |
| 23/07/2012 | REDISTRIBUIÇÃO POR SUCESSÃO Redistribuição por atribuição DAVID DINIZ registro do dia 23.07.2012 00:00:00                 |
| 09/05/2012 | CONCLUSOS AO RELATOR GUIA NR.: 2012111278 DESTINO: GAB.DES.FED. SUZANA CAMARGO                                            |
| 03/05/2012 | DISTR. POR DEPENDÊNCIA/PREVENÇÃO Distribuição por dependência por processo 2008.61.04.010082-0 do dia 03.05.2012 18:27:22 |

Veja-se, então, que três dos argumentos submetidos a este tribunal administrativo foram explicitamente submetidos a juízo: (a) a impossibilidade de declaração de inaptidão da inscrição no CNPJ com efeito retroativo; (b) a fiscalização anterior, que teria atestado a origem e a disponibilidade dos recursos empregados em operações de comércio exterior; e (c) o cerceamento do direito de defesa pela não intimação a respeito do procedimento de inaptidão.

Ademais, a depender do que restar decidido em juízo sobre o pedido principal (sobre ser ou não cancelado o auto de infração que se está aqui a apreciar), restará inócua a presente decisão administrativa, em função da unidade de jurisdição.

Entendo, assim, submetidas ao crivo do Poder Judiciário as três matérias aqui explicitadas, sendo indevida a manifestação deste colegiado, diante da renúncia à instância administrativa, bem delineada, em conformidade com o que dispõe a súmula CARF nº 1:

*Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Não conheço, assim, da alegação da defesa em relação às três matérias submetidas a juízo.

Em adição, reconheço que a decisão a ser proferida nos autos do processo judicial deve se impor ao que aqui restar decidido em relação às demais matérias, caso se determine o cancelamento da autuação, só fazendo sentido em dar efetividade ao presente julgamento se o Poder Judiciário decidir pelo não cancelamento da autuação e pela manutenção da lide administrativa.

Sendo o objeto da demanda judicial exatamente o cancelamento da autuação lavrada no processo administrativo, afigura-se prejudicial a decisão do juízo ao deslinde do feito administrativo, pois a decisão judicial pode implicar perda de objeto da lide submetida à Administração cabendo o prosseguimento do processo administrativo apenas em face da eventualidade, após rejeitada pelo colegiado a proposta original de conversão em diligência para que a unidade preparadora acompanhasse o desfecho da ação judicial, enviando o processo a este CARF após o trânsito em julgado, caso a decisão seja pelo não cancelamento da autuação.



Assim, prossegue-se na análise das demais razões de defesa da “**AHCOR**” (e das pessoas físicas indicadas no polo passivo), reconhecendo-a aplicável unicamente na eventualidade de decisão judicial pelo não cancelamento, e pelo seguimento da análise administrativa da autuação presente neste processo.

É preciso recordar, no entanto, que o presente processo já foi julgado neste CARF, por meio do **Acórdão nº 3102-01.557**, de 18/07/2012 (fls. 792 a 802), no qual o colegiado acordou unanimemente em declarar a nulidade da decisão de primeira instância e determinar a entrega da Descrição dos Fatos do Auto de Infração ao contribuinte, sendo-lhe reaberto prazo para impugnação, sob o fundamento de que a descrição dos fatos constitui parte do auto de infração em si e deve ser com ele apresentada ao sujeito passivo, sob pena de trazer prejuízo ao procedimento. De tal decisão se trata a seguir.

### Da decisão já prolatada pelo CARF no presente processo

Como relatado, no **Acórdão nº 3102-01.557**, de 18/07/2012, detectou o julgador que o “relatório de procedimento fiscal”, referido na autuação, não foi entregue no momento da notificação ao então recorrente (“**AHCOR**”), decidindo (fl. 802):

A peculiaridade do caso em epígrafe, contudo, é que, como se disse, não se trata propriamente de inexistência de descrição dos fatos, já que a mesma integra o processo, mas de falta de conhecimento dela à empresa autuada. Por outro lado, também não vejo razão para falar em falta de ciência do Auto de Infração, já que ciência houve.

Assim, conforme preceitua o Decreto 70.235/72, o mais razoável, a meu ver, é que seja declarada nula a decisão proferida com preterição ao direito de defesa, no caso, a tomada em primeira instância administrativa de julgamento, devendo a irregularidade na ciência à contribuinte ser sanada com a entrega da descrição dos fatos e reabertura do prazo para impugnação ao lançamento.

Admitiu, assim, o CARF, ter sido irregular a ciência à “**AHCOR**”, que deveria ser sanada, com a entrega do referido relatório e com reabertura do prazo para impugnação.

Tal decisão do CARF, como relatado, sequer foi contestada por “**SERGIO**” e “**FILHO**”, mas foi objeto de embargos de declaração e de recurso especial por parte da “**AHCOR**” (ambos não admitidos, no tribunal). Definitiva, assim, a decisão pela nulidade da decisão de piso, e pela devolução do prazo de impugnação.

Veja-se, cristalinamente, que foi rejeitado o argumento da recorrente de nulidade de autuação, por cerceamento do direito de defesa, pela não entrega de elementos necessários à defesa (cópia do Relatório de Procedimento Fiscal), ou por falta de descrição do fato (que remete ao relatório fiscal). Como resta claro do excerto transcrito, entendeu o julgador do CARF, em definitivo, que a ausência de apresentação do relatório de procedimento fiscal (anexo) no momento da notificação da autuação não se confunde com a ausência de existência de dito documento, e que tal falha na ciência poderia ser sanada, pelo que demandou saneamento, anulando apenas o julgamento que se deu sem tal saneamento (na DRJ).

Resta, assim, decidida pelo CARF a questão referente à consequência jurídica, administrativamente, da ausência de apresentação do relatório de procedimento fiscal (anexo) no momento da notificação da autuação.

Improcedente, assim, o argumento da “**AHCOR**” de que o não fornecimento de cópia do relatório fiscal constituiria vício material insanável, ocasionando cerceamento do direito de defesa, sendo incabível a reabertura de prazo para impugnação, devendo ser decretada a nulidade da autuação. Tal alegação, além de já ter sido analisada em definitivo, pelo CARF, confunde o tipo de vício identificado no caso em concreto, atrelado a simples providência que independe de fiscalização adicional, ou de qualquer acréscimo de elemento aos autos. Veja-se que o documento que a empresa defende lhe ter sido irremediavelmente sonegado está e sempre esteve no processo. Bastaria à empresa a simples solicitação de cópia dos autos (como ela o fez, recentemente – fls. 1123/1124), para ter acesso aos documentos. O que promoveu a decisão do CARF foi, simplesmente, a viabilização do acesso, sem necessidade do pedido de cópia, provando remediável a providência/sanável o vício.

Tendo em vista o exposto, passa-se a tratar, aqui, das demais preliminares de nulidade suscitadas pela defesa.

### **Das nulidades suscitadas**

A empresa “**AHCOR**” defende, em sua peça recursal, ser nula a autuação: (a) por falta de determinação da matéria tributável (não indicação do valor em moeda estrangeira e da taxa de câmbio utilizada, ainda que se trate de ilícito, como defendeu a DRJ) e por falta de indicação da efetiva data de ocorrência do fato gerador; e; (b) por ausência de entrega da Resolução da DRJ que determinou a reabertura do prazo para impugnação (nulidade nova). Os responsáveis solidários suscitam ainda demanda adicional pela nulidade, pela não observância de jurisprudência dominante sobre a matéria, em função do artigo 50, VII da Lei nº 9.784/1999.

As alegações de falta de determinação da matéria tributável (não indicação do valor em moeda estrangeira e da taxa de câmbio utilizada, ainda que se trate de ilícito, como defendeu a DRJ) e de falta de indicação da efetiva data de ocorrência do fato gerador são absolutamente improcedentes, pois a planilha de apuração de fls. 96 a 111 apresenta, declaração por declaração, a data do registro, o valor da mercadoria no local de embarque (no caso de exportação) e o valor aduaneiro (no caso de importação), sendo pública a tabela de conversão de câmbio para importações/exportações (na Tabela do SISCOMEX, extraída do SISBACEN – aliás, utilizada pelo importador/exportador em todas as suas declarações). Discordando dos valores constantes em tal tabela, ou do cálculo, poderia a defesa, obviamente, discuti-los, mas o que se vê, no presente processo, não é discordância sobre o cálculo, mas alegação genérica e infundada de cerceamento de defesa.

E idêntica situação se visualiza no que se refere à alegação de nulidade por ausência de entrega da Resolução da DRJ que determinou a reabertura do prazo para impugnação (nulidade nova suscitada na peça recursal). Deseja a empresa “**AHCOR**”, sob pena de nulidade, paradoxalmente, ter acesso à resolução da DRJ que determinou sua ciência ao relatório de procedimento fiscal. Nada mais absurdo. A uma, porque da ciência da resolução não cabia recurso ou manifestação; a duas, porque nada impediu que tal manifestação ocorresse posteriormente, na impugnação da “**AHCOR**”, em argumento que foi rechaçado pela DRJ, da mesma forma que o seria se aberto prazo para a manifestação; e, derradeiramente, a três, porque a resolução apenas determinou providência exclusivamente a cargo da unidade, não

cumprida anteriormente, exatamente de dar ciência sobre o relatório fiscal, e que restou, finalmente, cumprida, trazendo o contencioso saneado para o julgamento de piso.

Sobre a demanda de nulidade apresentada pelos responsáveis solidários, pela não observância de jurisprudência dominante sobre a matéria, em função do artigo 50, VII da Lei nº 9.784/1999, cabe destacar que: (a) os parcos julgados apresentados (duas decisões administrativas que a defesa alega serem em seu favor), e que não se amoldam especificamente à situação analisada no presente processo, estão longe de levar à conclusão de que há "jurisprudência firmada sobre a questão" (expressão utilizada no artigo 50, VII da Lei nº 9.784/1999); e (b) a Lei nº 9.784/1999, como estabelece seu artigo 69, aplica-se apenas subsidiariamente aos processos administrativos específicos, como o regido pelo Decreto nº 70.235/1972. Improcedentes, assim, as alegações, desprovidas intrinsecamente de consistência.

As alegações de nulidade referentes à ausência de manifestação da DRJ sobre (a) procedimento anterior que teria atestado a regularidade das operações efetuadas, (b) impossibilidade de efeito retroativo à declaração de inaptidão, e (c) ausência de intimação sobre o procedimento administrativo que levou à inaptidão, são improcedentes, porque sequer deveria a DRJ ter analisado tais temas, que também aqui não serão enfrentados, em função de estarem submetidos ao crivo soberano do Poder Judiciário.

#### **Da(s) alegação(ões) de decadência**

Defende a empresa "**AHCOR**" que houve decadência parcial (repelida pela DRJ sob premissas equivocadas, e referente aos fatos geradores de 03/02/2003 a 10/12/2003, tendo em vista ter sido superado o prazo de cinco anos da primeira notificação do lançamento, em 11/12/2008) ou total (ignorada pela DRJ, e, fundada na irregularidade/invalidade da primeira notificação do lançamento, sendo válida/regular apenas a efetuada em 08/10/2014) do lançamento.

Sobre eventual reconfiguração da contagem inicial de prazo decadencial em função de irregularidade/invalidade da primeira notificação do lançamento, sequer poderia se manifestar a DRJ, por já ter o CARF decidido a matéria. Por óbvio, se o CARF remeteu o processo para saneamento, em 18/07/2012, é de se entender, racionalmente, que seja possível tal saneamento. Percebendo-se que as declarações que são objeto do procedimento fiscal datam de 03/02/2003 a 29/07/2004, seria absolutamente inócua e incoerente a decisão definitiva já proferida pelo CARF de remeter os autos para providência de saneamento sabidamente fadada ao infortúnio.

Não se pode, assim, tomar a contagem de prazo decadencial a partir de 08/10/2014, como deseja a empresa "**AHCOR**", na sua demanda por decadência total/integral, visto que atenta contra um dos únicos temas já decididos, em definitivo, no julgamento do processo efetuado pelo CARF, e parte do pressuposto de ser tal decisão do CARF (já confirmada após embargos e recurso especial não acolhidos) inócua e incoerente.

Entendo que o julgamento já efetuado no CARF concluiu, em definitivo, que a ausência de ciência sobre documento que já constava no processo (e que, repita-se, poderia ser acessado na repartição ou mediante solicitação de cópia) pode ser saneada, com o fornecimento de tal documento, e que esse fornecimento não afeta a contagem do prazo decadencial, já fixada em 11/12/2008.

Sobre a discussão travada na instância de piso, tenho que extrapola o necessário para o julgamento do processo. Basta, no presente caso, aplicar o expressamente disposto no artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966:

*“Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.”*  
(grifo nosso) (o prazo a que se refere o art. 138 é de cinco anos)

Não vemos como ler algo diferente do que o próprio artigo cristalinamente estabelece. E assim temos decidido neste colegiado administrativo, com acolhida unânime, inclusive no que se refere à interposição fraudulenta:

*“PENALIDADE ADUANEIRA. DECADÊNCIA.*

***Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração,** conforme estabelece o art. 139 do Decreto-Lei nº 37/1966.*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.*

*A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”.” (Acórdão nº 3403-002.865, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 26 mar. 2014) (grifo nosso)*

A própria decisão de piso, ainda que denomine o prazo de prescricional (o que, por si, não constitui absurdo conceitual, no caso) admite que a redação não deixa dúvidas (fl. 1354):

**A precisão da redação legislativa não deixa dúvidas:**

☒ O prazo decadencial em matéria aduaneira é dado pelo artigo 138 do Decreto Lei 37/66, *pari passu* ao que foi dito ao artigo 173 do Código Tributário Nacional;

☒ O prazo prescricional em matéria aduaneira é dado pelo artigo 139 do Decreto Lei 37/66, sobretudo por expressar em seu texto ... *o direito de impor penalidade*, a partir da violação de um interesse legítimo e econômico, **tutelado pela União**, no que diz respeito à proteção que esta deve exercer sobre o mercado interno (**que é o bem jurídico a ser tutelado**).

Mas, após entender clara a redação, o julgador de piso dela discorda, defendendo que constitui “absurdo conceitual” eleger a data do registro da declaração de importação como marco inicial, no artigo 139, e busca, em leitura do conceito de tributo (estabelecido na Lei nº 5.172/1966, publicada antes do Decreto-Lei nº 37/1966), afastar a aplicação do comando legal, remetendo o tratamento da matéria à Lei nº 9.873/1999.

Por entender vigente e mais específica a norma estabelecida no artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966, aplico tal mandamento ao caso concreto, concluindo que restam afetados pela decadência os montantes lançados referentes a declarações registradas de 03/02/2003 a 11/12/2003.

E, pela tabela de fls. 96 a 111, percebo que restam mantidas, em decorrência da decadência, somente penalidades referentes a exportações, visto que a última importação autuada foi registrada em 24/10/2003 (DI nº 03/0924540-5).

Às fls. 106 a 111 podem ser visualizadas diversas exportações, registradas de 15/12/2003 a 29/06/2004 (itens 336 a 488 da tabela).

### **Da imputação de penalidades em exportações**

Pelo que se percebe, pelo relatório fiscal, a autuação foi lavrada pelo fato de ter sido declarada inapta a empresa, em função do procedimento especial de fiscalização levado a cabo de 06/09/2006 a 29/03/2007 (processo nº 11128.002094/2007-16).

As conclusões de tal procedimento são transcritas às fls. 210 a 221 destes autos, sendo extraídas do citado processo nº 11128.002094/2007-16, que culminou nas conclusões de fls. 273 a 340, pela inaptidão. Em síntese, as conclusões são: (a) de que a empresa não apresentou à fiscalização documentos suficientes à análise da regularidade das operações realizadas, notadamente no que se refere à origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior (ausência de livros fiscais, extratos bancários, notas fiscais ou contabilidade); (b) no local indicado à fiscalização como sede da empresa foi localizada uma comissária de despachos (que tem como sócios Marcio da Rocha Soares, despachante da empresa “**AHCOR**”, e “Sergio da Rocha Soares **FILHO**”), não havendo qualquer placa identificadora da “**AHCOR**”, nem menção a esta em contas de luz e telefone; (c) o procedimento fiscal inicialmente efetuado em relação à empresa (imposto de importação, no período de 07/2002 a 12/2003), além de menos abrangente, não inviabiliza o levado a cabo posteriormente (em relação a todos os impostos e contribuições federais incidentes na importação, de 02/2003 a 07/2006); (d) os sócios (entre eles, os administradores “**SÉRGIO**” e “**FILHO**”), não dispõem de capacidade econômica e financeira compatível com as operações de comércio exterior, sendo que o Sr. “**SÉRGIO**” sequer declarou recursos suficientes para a integralização de capital alegadamente efetuada, no valor de R\$ 80.000,00, em 01/04/2003, que juntados aos R\$ 20.000,00 anteriores, perfazem R\$ 100.000,00, montante absolutamente incompatível com o volume importado (US\$ 102.351,59) ou exportado (US\$ 2.873.053,32) no período; e (e) resta, portanto, caracterizada a inaptidão por não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior.

Trata-se, assim, de caso enquadrado como “interposição presumida”, pela não comprovação de origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, que é frequentemente enfrentado por este colegiado, inclusive

em sua composição atual, não havendo que se falar em aplicação especial, alternativa, ou retroativa do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, que se presta aos casos de “interposição comprovada”:

*“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENALIDADES. CUMULATIVIDADE. MULTA. PERDIMENTO. A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A **interposição presumida** é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Em tal hipótese, não há que se cogitar da aplicação da multa pelo acobertamento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A **interposição comprovada** é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966) e a multa por acobertamento afeta somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”.” (Acórdão nº 3403-002.746, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 30.jan.2014) (grifo nosso)*

*“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA. A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A **interposição presumida** é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. A **interposição comprovada** é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, conjunta ou isoladamente, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado. (Acórdão nº 3403-003.319, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 14.out.2014) (grifo nosso)*

*“RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO. A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. **Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui)**, com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º). A*

*penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado. (Acórdão nº 3401-003.092, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação ao tema, sessão de 23.fev.2016) (grifo nosso)*

*"RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO. A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º). A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.*

*IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA. A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias relativas à operação. (Acórdão nº 3401-003.172, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 17.mai.2016) (grifo nosso)*

*“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA. A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento, além da declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.*



*IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA. A penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias relativas à operação. (Acórdão nº 3401-003.892, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 26.jul.2017) (grifo nosso)*

De fato, no caso em análise, resta claro que a empresa não se desincumbiu de seu ônus de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior. Assim, resta mantida a presunção legalmente estabelecida.

A fiscalização até tentou verificar a referida origem, disponibilidade e transferência, mas não contou com a colaboração da empresa, que deixou de fornecer elementos como livros, registros contábeis, extratos bancários e outros que permitissem a verificação de sua capacidade financeira e operacional para realizar as operações de comércio exterior em análise.

Em suas peças de defesa, limita-se a recorrente a suscitar nulidades (algumas aqui analisadas e outras submetidas ao crivo do Poder Judiciário, em função a unidade de jurisdição), decadência (aqui tratada), impossibilidade da exigência até 27/074/2004 em face de decisão anterior e invalidade da autuação pela impossibilidade de declaração e inaptidão com efeitos retroativos ou pela ausência de intimação sobre o procedimento de inaptidão (temas igualmente submetidos ao juízo, como se percebe no início deste voto).

Não dedica a defesa, assim, nenhuma linha a comprovar efetivamente a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, pelo que deve ser mantida a autuação neste aspecto.

Quanto ao fator complicador, registrado no título deste tópico do voto, de serem de exportação as operações que restaram mantidas na autuação, após a detecção de decadência, também não move esforços a defesa para suscitar eventual incompatibilidade com as disposições que regem a matéria (argumentação de direito), ou mesmo alegar que eventuais saldos de exportações fundeariam as importações.

Não movendo a defesa minimamente esforços para comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, ou mesmo suscitar a impossibilidade de que a autuação fosse mantida no que se refere a exportações, deve restar hígido o lançamento, em tal tópico.

### **Da responsabilidade solidária**

A argumentação expendida pelos responsáveis solidários é igualmente alheia à efetiva comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior das quais participaram, como administradores da empresa.

Sustentam os responsáveis solidários “**SERGIO**” (espólio) e “**FILHO**” que: (a) a decisão da DRJ entende não aplicáveis ao caso os princípios relativos a matéria tributária, mas tais princípios, como o da individualização da pena, são comuns à matéria penal/infracional; (b) a decisão da DRJ é nula por alterar o fundamento da autuação (dos

artigos 124 e 135 do CTN para o artigo 95, I do Decreto-Lei nº 37/1966); (c) não houve a correta apuração da responsabilidade do sócio, tampouco a coleta de provas que efetivamente demonstram que ele teria efetivamente praticado as infrações; e (d) a autuação é nula, porque não foi observada a jurisprudência dominante sobre a matéria, em função do artigo 50, VII da Lei nº 9.784/1999. O espólio de “**SERGIO**” sustenta ainda que há contradição na decisão de piso ao sustentar a natureza de ilícito em determinadas partes do voto, mas a natureza tributária para manter o falecido no polo passivo da autuação.

De início, cabe destacar que acerta a DRJ ao afirmar que se está a tratar de penalidade aduaneira, e de que o instituto adequado é o da responsabilidade conjunta, e não o da responsabilidade solidária tributária. Assim já decidiu esta turma em casos semelhantes, inclusive em sua formação atual:

*"RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO. A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º). (Acórdão nº 3401-003.092, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação ao tema, sessão de 23.fev.2016) (grifo nosso)*

*"RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO. A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966. Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º). (Acórdão nº 3401-003.172, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 17.mai.2016) (grifo nosso)*

*"RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. DL 37/1966, art. 95. A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966." (Acórdão nº 3401-003.843, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 29.jun.2017; e Acórdão nº 3401-003.892, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 26.jul.2017) (grifo nosso)*

A responsabilidade, apesar de denominada como “solidária”, remetendo-se ao artigo 124 do CTN, é, de fato, “conjunta ou isolada”, conforme os ditames do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, que trata de matéria aduaneira. Enquanto o dispositivo do Decreto-Lei nº 37/1966 exige “concorrer para a prática” da infração “ou dela se beneficiar”, o que resta inequívoco em relação aos administradores da empresa, no caso em análise (aliás, nenhum deles, no mérito, refuta a contento as alegações fiscais), o texto do artigo 124 do CTN trata apenas de “interesse comum”.

No entanto, resta igualmente patente o “interesse comum” a que alude o artigo 124. Em que pese não se estar aqui tratando de matéria de natureza estritamente tributária, mas aduaneira, o descumprimento aduaneiro tem inegável consequência tributária, descrita pelo julgador de piso.

Reconheço como aparente, assim, a contradição no julgamento de piso, que afasta a natureza tributária da infração, mas mantém a autuação, entendendo que os sujeitos passivos solidários (essa é a terminologia que o próprio *software* utilizado na autuação mantém) “concorreram para a prática” da infração “ou dela se beneficiaram”, o que inegavelmente excede o mero “interesse comum” a que alude o CTN.

Ademais, princípios relativos a matéria penal, como o da individualização da pena, aplicáveis subsidiariamente ao caso, não excluem a aplicação da pena em discussão a mais de um sujeito que “concorre para a prática” da infração “ou dela se beneficia”.

Não há, então, alteração de fundamento pela DRJ. O fundamento da autuação é a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior. Em relação aos sujeitos passivos arrolados como solidários, reitere-se que os administradores “**SÉRGIO**” e “**FILHO**”, além de não fornecerem elementos como livros, registros contábeis e extratos, de modo a permitir a análise pelo fisco da capacidade financeira e operacional da empresa, administravam empresa “**AHCOR**”, que sequer tinha identificação no local da entrada (e se confundia fisicamente com comissária de despachos de “**FILHO**”), ou em contas de luz e telefone. Ademais, os administradores “**SÉRGIO**” e “**FILHO**”, é que não dispunham de capacidade econômica e financeira compatível com as operações de comércio exterior realizadas pela “**AHCOR**”, sendo que o Sr. “**SÉRGIO**” sequer declarou recursos suficientes para a integralização de capital alegadamente efetuada, no valor de R\$ 80.000,00, em 01/04/2003, que juntados aos R\$ 20.000,00 anteriores, perfazem R\$ 100.000,00, montante absolutamente incompatível com o volume importado (US\$ 102.351,59) ou exportado (US\$ 2.873.053,32) no período.

Tais atributos evidenciam a responsabilidade conjunta ou isolada prevista no artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, relativas à penalidade aduaneira aplicada, por restar inegavelmente claro que os administradores da “**AHCOR**” “**SÉRGIO**” e “**FILHO**” não só concorreram para a prática da infração, como dela se beneficiaram, realizando importações e exportações sem comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. E tal configuração certamente excede a simples responsabilidade solidária tributária demandadora de mero “interesse comum”, prevista no CTN.

Não se deve entender que houve, assim, mero afastamento do CTN, em disposição de enquadramento abstrato (artigo 124), mas aplicação a ele agregada de comando específico, pertinente à matéria que exige condutas adicionais, como “concorrer para a prática” da infração, perfeitamente tipificadas no caso concreto em análise.

A ausência de elementos adicionais em relação aos administradores, condenada pela defesa, deve-se, diga-se, a sua própria negativa em fornecê-los, mas o fisco atuou de forma satisfatória na configuração da infração, com os dados disponíveis em seus controles, como aqui destacado.

Sobre a demanda de nulidade apresentada pelos responsáveis solidários, pela não observância de jurisprudência dominante sobre a matéria, em função do artigo 50, VII da Lei nº 9.784/1999, reitere-se o já externado no tópico específico deste voto sobre nulidades.

E, por fim, em relação à alegação efetuada pelo espólio de “**SERGIO**” de que há contradição na decisão de piso ao sustentar a natureza de ilícito em determinadas partes do voto, mas a natureza tributária para manter o falecido no polo passivo da autuação, cabe destacar que já sinalizamos que tal contradição é aparente, visto que o julgamento de piso, lido em sua totalidade, não afasta a imputação de responsabilidade solidária.

Ademais, o julgador da DRJ explicitamente esclarece que (fl. 1404):

*“Muito embora a **gênese** da multa equivalente ao valor aduaneiro e da multa regulamentar sejam **um ato ilícito aduaneiro** e não um fato gerador, **após o lançamento a exigência assume natureza de crédito tributário.**”*

A DRJ, assim, justifica aquilo que a defesa denomina de contradição. E não está o julgador de piso, denominando a multa aplicada de “tributo” (de modo a suscitar a aplicação do artigo 131, II do CTN), como alega a recorrente, mas apenas a defender que seja crédito tributário, expressão que abrange as multas.

Defende ainda o espólio de “**SERGIO**” que nas obrigações objeto de sucessão não se incluem as multas por infração. Já tive a oportunidade de me pronunciar sobre o tema, e a discussão jurídica que recentemente a ele aludiu (eventual contradição entre Súmula do CARF – Súmula nº 47 – e julgado na sistemática dos recursos repetitivos – REsp nº 923.012/MG), no Acórdão nº 3401-003.096 (unânime em relação ao tema):

*SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE. MULTAS. SÚMULA 554/STJ. SÚMULA 47/CARF. Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também as multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão (REsp nº 923.012/MG, e Súmula nº 554/STJ). Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico (Súmula nº 47/CARF).*

Como afirmamos naquele julgamento, para que se tenha claro o que restou decidido no REsp nº 923.012/MG, é conveniente recordar que de tal julgamento se originou a Súmula nº 554/STJ:

*“Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também as multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão”.*  
(grifo nosso)

É preciso também recordar que o REsp nº 923.012/MG foi objeto de embargos de declaração, tendo restado ainda mais claro o teor da decisão em abril de 2013:

*“EMBARGOS DECLARATÓRIOS EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS (INCORPORAÇÃO). (...) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.*

(...) 4. Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio (direitos e obrigações) da empresa incorporada que se transfere ao incorporador, de modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.

5. O que importa é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluyente, como restou assentado no aresto embargado, que esse crédito já esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa." (STJ, EDcl-REsp nº 923.012/MG, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, unânime, julg. 10.abr.2013) (grifo nosso)

No voto do relator, Min. Napoleão Nunes Maia Filho, percebe-se nitidamente a total irrelevância da data da lavratura da autuação, sendo o critério adotado unicamente a comparação entre data de sucessão e "fato gerador":

"6. Entende-se que tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio do contribuinte incorporado que se transfere ao incorporador, de que modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.

7. Por fim, o art. 129 do CTN estabelece que a transferência da responsabilidade por sucessão aplica-se, por igual, aos créditos tributários já definitivamente constituídos, ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

8. O que importa, portanto, é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluyente, como restou assentado no aresto embargado, que esse crédito já esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa." (grifo nosso)

Assim, a presente autuação, lavrada para exigência multa em relação a fatos geradores que indiscutivelmente antecedem a sucessão, atende plenamente ao estabelecido no REsp nº 923.012/MG.

Adicione-se ainda que o CARF, recentemente, revogou a Súmula nº 47 (Portaria CARF nº 72, de 17/10/2017), justamente em função de sua incompatibilidade com o decidido no REsp nº 923.012/MG, que deve prevalecer.

Devem, assim, ser mantidos no polo passivo os indicados como responsáveis solidários.

### **Das conclusões**

Processo nº 11128.009683/2008-14  
Acórdão n.º **3401-004.351**

**S3-C4T1**  
Fl. 1.601

---

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para afastar o lançamento em relação a declarações registradas de 03/02/2003 a 11/12/2003, em função da configuração de decadência, esclarecendo-se que a presente decisão administrativa deve ser implementada pela unidade preparadora da RFB jurisdicionante apenas na hipótese de a autuação não ser cancelada na ação judicial ainda em trâmite, a ser acompanhada pela referida unidade.

Rosaldo Trevisan

## Declaração de Voto

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d'Oliveira

Apresento nas linhas abaixo os motivos que me levaram a divergir do entendimento do i. Conselheiro-Relator no que se refere à atribuição de responsabilidade e consequente sujeição passiva na autuação às pessoas físicas “**SERGIO**” (espólio) e “**FILHO**”.

Como exposto pelo Conselheiro-Relator, dentre os argumentos levantados por essas pessoas físicas para o afastamento do lançamento em relação a elas, há a alegação de que *"a decisão da DRJ é nula por alterar o fundamento da autuação (dos artigos 124 e 135 do CTN para o artigo 95, I do Decreto-Lei nº 37/1966)"*.

Em seu voto, o Conselheiro-Relator observa que é acertado o entendimento da DRJ, ao aplicar o instituto da responsabilidade conjunta previsto no artigo 95 do Decreto nº 37/1966 ao caso concreto que trata de penalidade aduaneira, inclusive, em linha com o que vem decidindo a Turma. Até aqui, não há qualquer divergência em relação ao entendimento do ilustre relator.

Em seguida, expõe o Relator o seu entendimento no sentido de que não teria havido qualquer alteração do critério jurídico na decisão recorrida, pois *"não se deve entender que houve, assim, mero afastamento do CTN, em disposição de enquadramento abstrato (artigo 124), mas aplicação a ele agregada de comando específico, pertinente à matéria que exige condutas adicionais, como “concorrer para a prática” da infração, perfeitamente tipificadas no caso concreto em análise"*.

Nesse ponto, contudo, entendemos de forma diversa.

Ao se examinar o Auto de Infração de fls. 03-74 e o Relatório de Procedimento Fiscal de fls. 75-95, verifica-se que o lançamento impõe multa substitutiva do perdimento, no valor aduaneiro das mercadorias importadas, por interposição fraudulenta presumida, com fundamento no artigo 23, V e §§ 2º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976. Ou seja, trata-se de lançamento de multa por infração aduaneira.

A Fiscalização, contudo, atribuiu responsabilidade pelo lançamento às pessoas físicas mencionadas, por entender aplicável ao caso as hipóteses previstas nos artigos 124 e artigo 135 do CTN, apresentando a seguinte motivação (fls. 94 dos autos):

### 8. Dos Responsáveis

Os sócios da pessoa jurídica autuada Srs. Sergio da Rocha Soares e Sergio da Rocha Soares Filho serão também intimados, na qualidade de responsáveis nos termos do artigo 124 c.c. artigo 135 da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional, mediante a lavratura de Termos de Sujeição Passiva Solidária. A responsabilidade dos sócios decorre de terem praticado atos de gerência, com infração de lei.

Muito embora a Fiscalização tenha sido genérica na apresentação do fundamento legal que daria base à atribuição de responsabilidade, sem sequer ter se dado ao trabalho que indicar em quais incisos estariam previstas em abstrato as hipóteses de responsabilidade, e tenha sido econômica na descrição dos fatos praticados pelos responsáveis, ao afirmar apenas que *"a responsabilidade dos sócios decorre de terem praticado atos de*

*gerência, com infração da lei", é possível se chegar à conclusão que a Fiscalização atribuiu responsabilidade às pessoas físicas, com base no artigo 135, inciso III, do CTN, que possui a seguinte redação: "Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: (...) III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado". (grifos nossos)*

Mais adiante, às fls. 419 e 420, os Termos de Sujeição Passiva Solidária não deixam dúvidas de que o lançamento é de multa por infração aduaneira, da conduta que é atribuída às pessoas físicas e do fundamento legal que entendeu a Fiscalização aplicável para atribuir responsabilidade. É ler:

SERGIO DA ROCHA SOARES FILHO, CPF. 043.817.648-03, foi sócio da pessoa jurídica AHCOR IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA-EPP, no período de 20/05/2002 a 22/09/2006, tendo praticado atos de gerência, com infração de lei, utilizando-se da pessoa jurídica mencionada para promover a ocultação de sujeitos passivos, de reais compradores e/ou de responsáveis por operações de comércio exterior, mediante fraude ou simulação, inclusive com a interposição fraudulenta de terceiros, conforme apurado no Processo Administrativo Fiscal nº 11128.002094/2007-16, restando caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 c.c. artigo 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Nesse cenário, entendo que o lançamento não pode prosperar contra as pessoas físicas arroladas, tendo em vista que o fundamento legal indicado pela Fiscalização para atribuição de responsabilidade é manifestamente improcedente e não se aplica aos fatos narrados.

Isso porque, enquanto o artigo 135, inciso III, do CTN é aplicável para atribuição de responsabilidade, na hipótese em que especifica, de "*créditos correspondentes a obrigações tributárias*" que, como prevê o artigo 113, parágrafo 1º, do CTN, surge com a ocorrência do fato gerador do tributo, nos casos em que se verifica a ocorrência de infração aduaneira, a atribuição de responsabilidade é regida pelo artigo 95, *caput* e incisos, do Decreto-Lei nº 37/1966.

Nesse sentido, vem decidindo o CARF, como se observa do julgado a seguir: "*INFRAÇÃO ADUANEIRA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. RESPONSABILIDADE DO OCULTADO. INDEVIDA IMPUTAÇÃO DE DISPOSITIVOS DO CTN. ERRO DE DIREITO. Em se tratando de sanção estritamente aduaneira (pena de perdimento convertida em multa), as normas que devem reger eventual responsabilização do ocultado são aquelas capituladas nos art. 95, inciso I do Decreto-lei n. 37/66 e art. 603, inciso I do Regulamento Aduaneiro, mas jamais dispositivo do CTN (art. 124, inciso I). Erro de direito configurado*" (Acórdão nº 3402-003.883; julgado em 28/03/2017; Relator: WALDIR NAVARRO BEZERRA; Redator Designado: Diego Diniz Ribeiro).

Logo, no presente caso, em que a Fiscalização imputou responsabilidade de um lançamento de multa por infração aduaneira, com base em fundamento legal que trata de atribuição de responsabilidade de crédito tributário, revela-se totalmente improcedente a atribuição de sujeição passiva, não podendo prosperar o lançamento em relação às pessoas físicas arroladas nos Termos de Sujeição Passiva.



Além disso, penso que não seja possível o enquadramento da atribuição de responsabilidade por fundamento legal diverso do estampado na peça de lançamento, tal como fez a decisão recorrida, sem que se incorra em violação ao artigo 146, do CTN. De qualquer maneira, deixo de declarar a nulidade da decisão recorrida, nos termos do artigo 59, *caput*, inciso II, parágrafo 3º, do Decreto nº 70.235/1972, por entender que essa matéria pode ser decidida a seu favor, como exposto acima.

Com essas considerações, voto por excluir as pessoas físicas “**SERGIO**” (espólio) e “**FILHO**” da sujeição passiva da autuação.

Augusto Fiel Jorge d'Oliveira