



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.722071/2013-70
ACÓRDÃO	3002-004.295 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AFIL IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 08/11/2012

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. ART. 23, V, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976.

Comprovada a interposição fraudulenta, aplica-se a pena de perdimento, nos termos do art. 23, V, §1º e §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976. Na impossibilidade de apreensão da mercadoria, em razão de sua não localização, consumo ou transferência a terceiros, aplica-se a penalidade pecuniária de conversão da pena de perdimento.

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste. Considera-se dano ao Erário a ocultação do real responsável pela operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE. MANUTENÇÃO DA AUTUAÇÃO.

A interposição fraudulenta na importação caracteriza-se pela ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação, aferida a partir da análise do conjunto fático-probatório produzido nos autos. Demonstrado que a pessoa jurídica formalmente indicada como importadora atuou de forma meramente instrumental, sem assunção efetiva de riscos empresariais e sem autonomia econômica ou decisória, resta configurada a infração tipificada na legislação aduaneira. A apresentação de documentação formal, por si só, não é suficiente para afastar a conclusão fiscal quando os

elementos probatórios revelam dissociação entre a forma jurídica adotada e a substância econômica da operação.

SUJEIÇÃO PASSIVA. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO.

São solidariamente obrigadas as pessoas jurídicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como contribuintes dos tributos e penalidades incidentes na operação. Aplicação do art. 124, I do CTN e art. 95, I do Decreto-Lei nº 37/66.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 08/11/2012

INDÍCIOS. CONJUNTO LÓGICO, COERENTE E CONVERGENTE. PROVA DO LANÇAMENTO.

O conjunto lógico, coerente e convergente de indícios é, especialmente nos eventos simulados e/ou fraudulentos, prova legítima para respaldar o lançamento tributário.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 08/11/2012

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais que não se enquadram dentre as hipóteses que vinculam a administração tributária somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer os recursos voluntários apresentados por RF Importação Exportação e Comércio Ltda. e A. L. Bacarin e Cia Ltda. e negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, José de Assis Ferraz Neto (substituto integral), Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida.

Trata o presente processo de impugnação do crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração de fls. 03 a 24, que exige R\$ 328.779,47 a título de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria cuja apreensão foi impossível.

O Relatório Fiscal de fls. 11 a 24, integrante do auto de infração, informa ser o lançamento decorrente de auditoria realizada por meio do MPF nº 08.1.78.00-2008-00168-0, que resultou no processo nº 11128.009027/2008-11, do qual são reproduzidas algumas partes, resumidas a seguir:

1. a análise da escrituração contábil da empresa AFIL verificou que diversos clientes remetiam valores "por conta de mercadorias que seriam entregues no futuro", sendo que, na maioria dos casos analisados, os depósitos eram efetuados antes das mercadorias serem submetidas ao despacho de importação;
2. normalmente, as notas fiscais de entrada e de saída eram emitidas pela AFIL na mesma data do desembaraço aduaneiro e as mercadorias eram encaminhadas diretamente ao comprador, sem transitar por estabelecimento do importador;
3. o espaço de armazenamento do importador, matriz e filial, não comportaria a armazenagem dos produtos importados e não foi localizada, na escrita fiscal dele, qualquer pagamento a título de armazenagem em estabelecimentos de terceiros;
4. os fatos citados ensejaram o lançamento da multa de 10% do valor aduaneiro, conforme previsão do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, porque a AFIL "estava operando no comércio exterior por conta de terceiros, ou seja, com recursos financeiros recebidos de terceiros ..., mas registrando as operações perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, como se fossem por conta própria, ocultando das declarações aduaneiras a informação a respeito do verdadeiro proprietário das mercadorias".

A autoridade fiscal descreve diversos aspectos da importação por conta e ordem e afirma que: "Da leitura do relatório originado da fiscalização levada a efeito conforme o MPF n. 08.1.78.00-2008-00168-0, resta fartamente comprovado que o sujeito passivo realizou sistematicamente importações por conta e ordem de terceiros, irregularmente registradas como operações próprias, no SISCOMEX".

A multa prevista no art. 23 d do Decreto-Lei nº 1.455/1976 foi exigida, no presente processo, em razão de não haver sido possível recuperar as mercadorias nacionalizadas por meio de 05 DIs, discriminadas à fls. 23, que teriam com real adquirente a empresa A. L. BACARIN E CIA LTDA, cujo Termo de Sujeição Passiva Solidária se encontra às fls. 25/26 e tem como base legal os arts. 124 e 135 do Código Tributário Nacional (CTN).

As DIs objeto do lançamento encontram-se discriminadas à fl. 23:

Nº DI	Valor Aduaneiro	Nº Nota Fiscal de Venda	Data	Valor da Multa
08/0533440-2	74.431,98	16131	11/04/2008	74.431,98
08/0704789-3	74.016,62	16623	15/05/2008	74.016,62
08/0708500-0	18.124,29	16624	14/05/2008	18.124,29
08/0787696-2	88.970,63	16935	06/06/2008	88.970,63
08/0828990-4	73.235,95	17183	20/06/2008	73.235,95
TOTAL	328.779,47			328.779,47

A AFIL foi cientificada do lançamento em 19/04/2013, por via eletrônica - fl. 49, e apresentou, em 09/05/2013 – fl. 102, por intermédio de procurador – fl. 269, a impugnação de fls. 102 a 140, instruída com os documentos de fls. 141 a 258.

A empresa A. L. BACARIN E CIA LTDA foi cientificada do lançamento por via postal em 09/04/2013, fls. 53 e 54, e apresentou, em 08/05/2013 – fl. 56, por intermédio de procurador – fl. 94, a impugnação de fls. 56 a 92, instruída com os documentos de fls. 93 a 99.

As duas impugnações foram acatadas como tempestivas pelo órgão de origem, fl. 265.

Impugnação da AFIL

Em preliminar, solicita a nulidade do lançamento, suscitando a ocorrência de: cerceamento de direito de defesa e violação tanto do princípio da verdade material como da autonomia dos procedimentos fiscais e, também, do disposto nos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972, porque o auto de infração foi efetuado com base em conclusão de outro PAF, inexistindo nos autos a descrição de fatos específicos referentes a cada uma DI's tidas como irregulares e nem qualquer documento referente a elas .

Afirma que, embora o art. 11 da IN SRF nº 228/2002, determine que a pena de perdimento deve ser aplicada nas mercadorias objeto das operações onde ficar caracterizada a ocultação do verdadeiro sujeito passivo ou a inexistência de origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, a autoridade fiscal a aplicou a todas as importações da AFIL, assumindo que ela teria utilizado de recursos de terceiros em todas as suas importações.

Ressalta que a presunção de veracidade das afirmações fiscais não exclui a necessidade de apresentação de prova material do ilícito praticado, no caso, de que o importador teria figurado como interposta pessoa e ocultado o real adquirente.

Elabora planilha com o preço unitário das mercadorias constantes das Notas Fiscais de entrada e de saída para demonstrar que obteve lucro nas operações de venda, o que, no seu entendimento, descaracterizaria a importação por conta e ordem de terceiro.

Alega que foi a adquirente das mercadorias no exterior e responsável por todos os trâmites da importação, conforme entende provar os documentos que instruíram o despacho de importação (conhecimento de carga e invoices), que estão em seu nome (AFIL).

Admite a utilização de prova emprestada, mas ressalva que era ônus da autuação demonstrar que foram utilizados adiantamentos para cada operação objeto dos autos, uma vez que o recebimento de adiantamentos seria apenas uma presunção relativa da importação por conta e ordem, onde seriam exigidas duas condições: conta (origem dos recursos) e ordem (responsabilidade pela realização da compra no exterior).

Salienta que, apesar de não constar dos autos as datas em que ocorreram os recebimentos dos adquirentes no mercado interno, instrui a impugnação com planilha especificando-os para cada DI objeto do lançamento, acompanhada dos respectivos documentos, onde restaria demonstrado que os citados adiantamentos eram sempre efetuados após o faturamento do pedido, o que, em seu entendimento, descaracterizaria uma importação por conta e ordem, tratando-se apenas de uma venda de produtos durante o transporte internacional.

Destaca que não é ilegal o recebimento das vendas no prazo que tinha para liquidar o câmbio, tratando-se apenas de uma questão referente à gestão comercial e financeira da empresa, não podendo o planejamento financeiro e logístico de venda eficiente ser confundido com fraude ou simulação.

Aduz ser usual a negociação do produto importado após o faturamento e até a data de chegada do Brasil, não caracterizando irregularidade alguma, uma vez que a comercialização ágil seria essencial, por se tratar de alimentos de natureza perecível.

Insiste que, como a infração de que trata os autos necessita que o Fisco demonstre e apresente provas da ocorrência da interposição fraudulenta, o lançamento efetuado sem tal comprovação seria improcedente. Frisa que também não houve comprovação de qualquer fraude ou simulação necessários à caracterização de dolo, elemento essencial na tipificação da infração que lhe foi imputada.

Acrescenta que, mesmo na hipótese de ser mantida a caracterização de interposição fraudulenta, a pena aplicável ao importador seria a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, que já lhe foi exigida em outro processo, tendo a multa de perdimento aplicação restrita ao real adquirente, conforme entende ser a orientação COANA/COFIA/DIFIA sem número da qual extraiu alguns trechos.

Pleiteia a improcedência do lançamento, em razão da ausência de comprovação da suscitada interposição fraudulenta, argumentando que:

1. realizou diretamente as negociações com o exportador, sem a presença da suposta real adquirente, que somente teria comprado as mercadorias no mercado interno;
2. foi a responsável por todas as tratativas com exportador, estando todos os documentos que instruíram o despacho de importação em seu nome e não constando nos autos qualquer prova apta a afastar a veracidade deles;
3. não consta dos autos qualquer prova de que os adiantamentos efetuados tivessem sido utilizados na correspondente importação;
4. as NFs de entrada e de saída atestam que teve margem de lucro nas operações;
5. os pagamentos efetuados pela A. L. BACARIN E CIA LTDA são posteriores ao faturamento das mercadorias importadas;
6. não foi apresentada qualquer comprovação de dolo específico de fraudar, que considera elementar para caracterização da infração que lhe foi atribuída;
7. a pena aplicável para a infração imputada seria a multa de 10% do art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Também solicita nulidade do lançamento em razão da ocorrência de cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio da verdade material.

Transcreve jurisprudência administrativa para corroborar suas alegações, inclusive alguns referentes a autos da própria empresa que já teriam sido julgados improcedentes.

Pugna pela juntada posterior de documentos e pede para que o resultado de sua impugnação seja pessoalmente comunicado à procuradora que a impetrou.

Impugnação da A. L. BACARIN E CIA LTDA

Argui preliminar de nulidade por ausência de fundamentação legal, afirmando que só foram indicados os dispositivos legais, não havendo nos autos descrição pormenorizada dos fatos e sua subsunção às hipóteses fáticas dos ditames legais que embasaram a autuação. Tal ausência seria contrária a diversos preceitos constitucionais que cita.

Também suscita nulidade decorrente de suposta ausência de informação do cálculo do valor total do crédito exigido que seria um dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Afirma ser ilegal a multa aplicada, por entender que foi utilizada presunção que não corresponderia à realidade fática, uma vez que somente teria comprado produtos ofertados pela Afil no mercado interno, de forma legítima e com a emissão de todos os documentos fiscais exigidos no ordenamento jurídico.

Salienta que não houve prejuízo ao Fisco porque todos os tributos incidentes sobre a operação de compra foram recolhidos e que agiu de boa-fé, reportando-se hipoteticamente a eventual erro apenas formal na importação, que não teria causado dano ao Erário.

Ressalta não ter agido em conluio com a Afil e esclarece que atualmente realiza diretamente suas operações de compra no mercado externo.

Alega que existe jurisprudência no STJ acerca da impossibilidade de aplicação da pena de perdimento contra o adquirente de boa-fé.

Ratifica seu entendimento de que o lançamento foi baseado em suposição e presunção, sem apresentação de fatos precisos e incontroversos, o que desrespeitaria a estrita legalidade e a tipicidade fechada que norteiam o direito tributário brasileiro.

Discorre sobre as diferenças entre a presunção legal e a presunção simples, sobre os princípios da legalidade e da segurança jurídica para afirmar que a compra realizada com a Afil foi um ato jurídico perfeito, com recolhimento de todos os tributos devidos, o qual não pode ser invalidado por mera presunção, sem qualquer indicação dos fatos probatórios da alegada interposição na importação.

Insurge-se contra a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora..

Afirma que a multa fere os princípios da vedação ao confisco e da capacidade contributiva.

Cita jurisprudência e doutrina para corroborar suas alegações.

Finaliza solicitando que sejam acatadas as preliminares de nulidade arguidas e, alternativamente, que o lançamento seja considerado improcedente.

A Delegada da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba (PA) julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme o Acórdão nº 06-62.472, da 4ª Turma, proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Data do fato gerador: 08/11/2012

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais que não se enquadram dentre as hipóteses que vinculam a administração tributária somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

DIREITO TRIBUTÁRIO. LEGALIDADE. PREVALÊNCIA SOBRE DOUTRINA.

A subordinação estrita do direito tributário brasileiro à legalidade prevalece sobre posições doutrinárias.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não podendo decidir pela inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos validamente editados.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

NULIDADE. DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA.

Afasta-se a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa quando os interessados, na fase impugnatória, tiveram oportunidade de carrear aos autos documentos, informações, esclarecimentos, no sentido de ilidir a autuação contestada e demonstraram ter pleno conhecimento das infrações que lhe estavam sendo imputadas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Quando presentes os pressupostos de exigência, obrigatória a cobrança de juros de mora no percentual e período legalmente determinados.

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A ocultação do sujeito passivo da importação mediante fraude ou simulação, inclusive por meio da interposição fraudulenta de terceiros, configura dano ao Erário, infração punível com perda de perdimento, que deve ser substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta houver sido consumida, revendida ou não localizada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão em 11/06/2018, por meio do Edital Eletrônico nº 002134026 (fl. 307), o sujeito passivo RF IMPORTACAO EXPORTACAO E COMERCIO LTDA. apresentou recurso voluntário em 10/07/2018, conforme cópia de rastreamento dos Correios (fls. 326) e Termo de Solicitação de Juntada de 11/07/2018 (fl. 322), requerendo o seu provimento para que o Auto de Infração seja julgado improcedente, com base no art. 59 do Decreto 70.235/72, diante de erro de interpretação dos fatos e da ausência de comprovação, pelo Fisco, de interposição fraudulenta.

Cientificado da decisão em 16/07/2018 (fl. 345), o sujeito passivo A. L. BACARIN E CIA LTDA. apresentou recurso voluntário em 14/08/2018 (fl. 353), requerendo o seu

conhecimento e integral provimento para reformar a decisão recorrida, julgar improcedente o auto de infração, afastar a alegação de simulação ou interposição fraudulenta e reconhecer a sua boa-fé, excluindo a penalidade aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha**, Relator.

1 DA COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO

Com base nos artigos 45, 48 e 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2 DO CONHECIMENTO

Os recursos de RF IMPORTACAO EXPORTACAO E COMERCIO LTDA. e A. L. BACARIN E CIA LTDA. são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deles conheço.

3 MÉRITO

Como decorrência de procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas, nos termos da IN/SRF nº 228/2002, a fiscalização apurou que a autuada realizava importações por conta e ordem de terceiros, mas declarava essas operações como se fossem importações por conta própria, ocultando a real adquirente das mercadorias nas declarações de importação.

Tal conclusão se baseou num conjunto de indícios, que, somados, teriam levado à caracterização da interposição:

- 1) **Recebimento antecipado de recursos de clientes** - Valores elevados foram registrados como adiantamento de clientes diversos (cerca de R\$ 45 milhões no total verificado pela fiscalização), sendo que esses valores eram recebidos antes do registro da DI e, em muitos casos, antes mesmo do embarque da mercadoria no exterior. Isso indica que o sujeito passivo não utilizava recursos próprios, mas sim de terceiros. O uso de recursos de terceiros caracteriza presunção de operação por conta e ordem, a teor do art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 225/2002, cuja matriz legal é o art. 27 da Lei nº 10.637/2002.

- 2) **Vinculação prévia entre mercadoria e cliente** - Os pagamentos eram feitos por clientes específicos antes da importação. Ou seja, a mercadoria já tinha destinatário certo previamente, o que descaracteriza a importação por conta própria.
- 3) **Emissão de notas fiscais no momento do desembaraço** - Nota fiscal de entrada e de saída eram emitidas na mesma data do desembaraço aduaneiro. Às vezes, até antes do desembaraço. Isso demonstra que não havia intenção de estoque ou revenda futura — apenas uma “passagem formal” da mercadoria.
- 4) **Entrega direta ao cliente (sem passagem pelo estabelecimento)** - As mercadorias eram enviadas diretamente da alfândega ao cliente, sem trânsito físico pelo importador. Isso reforça que o importador não atuava como comerciante, mas como intermediário.
- 5) **Incompatibilidade estrutural** - Os estabelecimentos do sujeito passivo tinham capacidade física insuficiente para armazenar as mercadorias. Além disso, não havia despesas de armazenagem em terceiros. Isso reforça que não havia operação comercial própria real.

Na ótica da fiscalização, esse conjunto de práticas indicou padrão operacional típico de interposição: o sujeito passivo não assumia os riscos da operação; não adquiria mercadorias para revenda; atuava apenas como interposto, ocultando o verdadeiro comprador.

Ressalte-se que, embora o lançamento não faça referência expressa ao art. 27 da Lei nº 10.637, de 2002 — que prevê a presunção legal de importação por conta e ordem quando a operação ocorre com utilização de recursos de terceiros —, o auto de infração faz menção ao art. 5º da IN/SRF nº 225, de 2002, que dispõe no mesmo sentido, nos seguintes termos:

IN/SRF nº 225/2002

Art. 5º A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Lei nº 10.637/2002

Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Em que pese se tratar de presunção relativa, a norma configura elemento adicional de convicção, ao evidenciar a intenção do legislador de municiar a fiscalização aduaneira no combate à ocultação de intervenientes em operações de importação, a partir da identificação da origem dos recursos utilizados — aspecto igualmente considerado no lançamento.

A apuração fiscal baseou-se em planilha de dados fornecida pela empresa AFIL, na qual constam informações relativas à conta passiva 21502-3 – Clientes, abrangendo o período de 01/01/2007 a 31/05/2008, com a devida correlação entre adiantamentos, notas fiscais de saída, notas fiscais de entrada e declarações de importação. Desse modo, as conclusões acerca dos adiantamentos decorrem de informações prestadas pela própria AFIL.

Mas a fiscalização foi além da questão relativa à origem dos recursos empregados nas importações, apontando também todo o conjunto de indícios antes mencionado.

Nesse contexto, lavrou o auto de infração fundamentado na penalidade prevista no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, que assim dispõe:

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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002);

(...)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

A multa teve como base de cálculo o valor aduaneiro das Declarações de Importação, sendo incluída como sujeito passivo solidário a empresa A. L. BACARIN E CIA LTDA., identificada como real adquirente das mercadorias no relatório do procedimento especial de fiscalização formalizado no Processo nº 11128.009027/2008-11.

Feitos esses breves esclarecimentos, passo a analisar as alegações apresentadas pela autuada e pelo sujeito passivo solidário.

3.1 Sujeito passivo RF Importação Exportação e Comércio Ltda. (AFIL)

O sujeito passivo alega que o Fisco, sobre o qual recairia o ônus da prova, não teria demonstrado a existência de ocultação do real adquirente.

Sustenta que não estão presentes os elementos caracterizadores da importação por conta e ordem, em razão de três pontos principais, a seguir tratados: a inexistência de adiantamento financeiro, a existência de margem de lucro e a documentação em nome da importadora.

3.1.1 Inexistência de adiantamento financeiro

A recorrente alega que não houve adiantamento financeiro apto a caracterizar a operação por conta e ordem de terceiro, porque:

- i) Em duas das cinco DI's, os pagamentos ocorreram após o faturamento (*invoice*), o que descaracteriza adiantamento;
- ii) Mesmo quando houve pagamentos antes do registro da DI, não se comprovou que esses valores foram essenciais para viabilizar a importação;
- iii) Possuía capacidade financeira própria, suficiente para arcar com custos da operação, independentemente de valores recebidos da cliente;
- iv) Não há prova de vínculo entre supostos adiantamentos e as importações, nem de interposição fraudulenta.

Nas palavras da recorrente (fl. 329):

Ao comparar as datas do primeiro pagamento ou do pagamento integral das mercadorias com as datas da *invoice*, comprova-se que não há "adiantamentos".

(...)

Portanto, a demonstração de que a transferência da primeira parcela do pagamento das mercadorias foi posterior ao faturamento é prova cabal de que inexistiu interposição fraudulenta, ao menos para 2 das 5 DI objeto do auto de infração.

Ademais, convém assinalar que, em que pese reste verificado a existência de pagamentos pela empresa A. L. BACARIN antes do registro da DI, **não restou comprovado que esses valores foram imprescindivelmente necessários para o pagamento das despesas com a aquisição das mercadorias.**

Ainda em análise a r. decisão ora recorrida (fls. 300/301), verifica-se que, os pagamentos antecipados pela empresa A. L. BACARIN, caso não ocorressem, em nada afetaria a capacidade econômico-financeira da Recorrente em adimplir com suas obrigações, seja perante o Fisco (com o pgto das despesas com a nacionalização das mercadorias), ou perante seu fornecedor no exterior.

(...)

Ressalta-se que o caso dos autos é de **interposição real**, razão pela qual **competete ao Fisco demonstrar**, efetivamente, que a importadora não é a real adquirente das mercadorias, ou seja, que a importadora serviu de interposta pessoa ao verdadeiro responsável pela operação.

Da análise do inteiro teor dos autos, verifica-se que não há uma prova sequer demonstrando que a AFIL não teria capacidade econômica para realizar suas operações por conta própria (inexiste uma linha sequer nesse sentido), tampouco foi feita uma correlação entre os supostos "adiantamentos" e as DI's.

Entendo que tais argumentos não podem prosperar.

Embora seja relativa a presunção de que a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro seja por conta e ordem deste, o teor do art. 27 da Lei nº 10.637/2002 evidencia a intenção de o legislador munir a fiscalização aduaneira com um mecanismo para coibir a ocultação de intervenientes na importação, baseado exclusivamente na identificação dos recursos empregados, atribuindo especial relevância a esse fator.

Sendo a presunção relativa, impõe-se ao contribuinte o ônus de elidi-la por meio da apresentação de provas idôneas e consistentes, que demonstrem de forma clara e documental a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados na operação, afastando qualquer dúvida quanto à natureza da importação. A apresentação de elementos insuficientes não é apta a desconstituir a presunção legal, que subsiste até que seja validamente infirmada.

A jurisprudência administrativa é consolidada no sentido de que, tratando-se de presunção relativa, incumbe ao contribuinte o ônus de produzir prova apta a afastá-la, especialmente quanto à comprovação da origem e disponibilidade dos recursos utilizados na importação.

MULTA. NATUREZA ADMINISTRATIVA/ADUANEIRA COM FOCO NA MERCADORIA EM FACE DO IMPORTADOR/EXPORTADOR OSTENSIVO.

A pena de perdimento da mercadoria, em decorrência da interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior, é tipificada no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976. O objeto primário da reprimenda aduaneira à interposição fraudulenta é a apreensão da mercadoria em face, primeiro, do importador ou exportador ostensivo, podendo ainda responder pela infração terceiro que concorreu para a prática delituosa (artigo 95 do Decreto-lei nº 37/66). A sanção decorrente da interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior (inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76) repercute na própria mercadoria, que, em tais casos, é expropriada do sujeito passivo, sendo tal inflição substituída pela multa equivalente ao valor dos produtos apenas nos casos em que inexistente a possibilidade de sua apreensão (vide parágrafos 1º e 3º do mesmo artigo 23). Realidade em que, comprovada a interposição fraudulenta de empresa constituída unicamente para intermediar operações de comércio exterior, legítima a exigência da multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro da mercadoria, capitulada no artigo 23, § 3º, do Decreto-lei 1.455/76. **A presunção decorre de lei e implica na inversão do ônus da prova, atribuindo ao importador a responsabilidade da demonstração da forma de financiamento de suas importações.** A irregular importação por encomenda caracteriza-se quando as operações de comércio exterior, promovidas por pessoa jurídica importadora, que adquire as mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado, descumpra os requisitos e as condições estabelecidas na legislação para essa modalidade de importação, configurando, assim, interposição fraudulenta de terceiros. (Grifou-se)

(Processo 19482.000062/2007-59; Sessão 25/10/2017; Acórdão 3301-004.102)

A análise da escrituração contábil constante dos autos evidencia que a recorrente procedia ao registro dos adiantamentos recebidos de seus clientes vinculando-os diretamente às respectivas notas fiscais de saída, assim como registrava os pagamentos efetuados a fornecedores estrangeiros mediante vinculação às notas fiscais de entrada correspondentes.

A DRJ bem pontuou as seguintes circunstâncias acerca dos pagamentos:

Também interessante notar que para a DI nº 08/0533440-2, cuja NFe é a de nº 10.512 e a NFs a de nº 16.131, foi efetuado adiantamento de R\$ 78.610,00 justamente na data do embarque, 02/04/2008 - NFs nº 16.131 - fl. 167, valor muito próximo ao pagamento efetuado na mesma data ao exportador Monte Alegre relativo à respectiva NFe nº 10.512, R\$ 77.366,25 - fl. 165.

(...)

Adicionalmente, na data de registro dessa mesma DI, 11/04/2008, a A. L. BACARIN E CIA LTDA efetuou transferência de valor muito próximo aos impostos cobrados, R\$ 12.531,53 e R\$ 12.938,32, respectivamente - fls. 154 e 170. Ressalte-se que eventuais diferenças podem ser atribuídas à variação cambial e à cobrança do serviço prestado pela Afil.

(...)

No dia 13/05/2008 foram recebidos adiantamentos da A. L. BACARIN E CIA LTDA totalizando R\$ 18.200,00, que é bem próximo aos R\$ 17.845,00 pagos aos fornecedor da DI nº 08/0708500-00 Plastmania em 14/05/2008, fls. 209 e 211.

(...)

No dia 21/05/2008 os adiantamentos totalizaram R\$ 90.245,07 (fl. 229) e foram pagos ao fornecedor Monte Alegre R\$ 89.810,55 (fl. 231). Essa empresa é a fornecedora de todos os produtos objeto do lançamento em exame, à exceção dos importados pela DI nº 08/0708500-00 citada no parágrafo anterior.

(...)

No dia 13/05/2008 foi efetuado outro pagamento ao fornecedor Monte Alegre, desta vez de R\$ 112.347,38 (fl. 190), e recebidos adiantamentos nos dias 08 e 14/05 totalizando R\$ 103.884,10 (fls. 169, 188, 189 e 228);

A documentação acostada comprova que a maior parte desses pagamentos ocorria antes da emissão das faturas, e que, nos casos em que se verificavam após a data de emissão, sempre se encontravam dentro do prazo de pagamento previamente acordado, contado a partir da data do embarque, conforme estabelecido pelo Incoterm FCA (Free Carrier).

Cabe observar que, na modalidade FCA, a responsabilidade do exportador limita-se à entrega da mercadoria livre de ônus ao transportador, de modo que os custos de frete e demais encargos passam a ser de responsabilidade do importador, situação que evidencia que os valores adiantados se destinavam essencialmente a pagar o exportador.

Assim, constata-se que a recorrente adotava como prática habitual o procedimento em que os recursos necessários ao pagamento de fornecedores estrangeiros eram antecipados por seus próprios clientes, com os valores devidamente registrados na contabilidade.

Não se trata de mera coincidência e sim de um ajuste consciente entre as partes, que converge com a situação prevista no art. 5º da IN/SRF nº 225/2002, qual seja, de que a operação de comércio exterior foi realizada por conta e ordem de terceiro.

Se realizada de forma isolada e ocasional, em tese, a prática de receber valores antes da liquidação do câmbio poderia ser considerada legal. Ocorre que, no presente caso, ela ocorreu de forma reiterada.

O lançamento objeto do litígio refere-se a declarações de importação integralmente direcionadas à A. L. BACARIN E CIA LTDA., sendo que, no processo nº 11128.009027/2008-11 - que originou o lançamento em exame - foram identificadas antecipações de clientes da ordem de **R\$ 45.000.000,00**. Tais fatos evidenciam que a operação não se deu em caráter eventual, mas sim como parte de uma rotina organizada entre a recorrente e clientes.

Além disso, é atípico que uma empresa que afirma atuar no mercado interno consiga obter de seus clientes adiantamentos por produtos que ainda não possuía em estoque, e que somente seriam embarcados e desembarcados posteriormente.

Cabe ressaltar que a realização de negócios entre pessoas jurídicas não se fundamenta apenas na confiança. Inclusive, a própria escrituração contábil exige a existência de documentos que sustentem as obrigações assumidas pelas partes. Assim, ocorrendo o ingresso de recursos no ativo da AFIL, em contrapartida ao registro em conta de passivo — decorrente de compromisso futuro de entrega de mercadorias —, o correto registro contábil da operação dependeria, necessariamente, de documentação que comprovasse ao menos a obrigação assumida.

Para a parte que antecipa valores, o aspecto essencial é a garantia de que, em caso de inadimplemento pela contraparte, haja instrumento jurídico apto a assegurar o cumprimento do acordado ou a reparação de eventuais prejuízos. Tal segurança decorre, obrigatoriamente, da formalização de contrato que reflita fielmente o negócio celebrado.

Dessa forma, a alegação de que as antecipações corresponderiam a sinais de negócio deveria estar amparada por contratos que detalhassem as operações efetivamente pactuadas, afastando qualquer dúvida quanto à natureza das transações realizadas entre a AFIL e sua cliente.

Essa dinâmica evidencia a efetiva importação mediante utilização de recursos de terceiros, reforçando a aplicação da presunção legal do art. 27 da Lei nº 10.637/2002, cabendo à contribuinte o ônus de comprovar, de maneira robusta e documental, que tais recursos não configuraram operação por conta e ordem de terceiros. O que não se verificou no presente caso.

Desse modo, o argumento de inexistência de adiantamento financeiro não se sustenta, razão pela qual não afasta a presunção legal de importação por conta e ordem de terceiro, disposta no art. 5º da IN/SRF nº 225/2002.

3.1.2 Existência de margem de lucro

Em relação à existência de margem de lucro, a recorrente defende que:

- i) As operações tiveram lucro na revenda das mercadorias, o que afasta a caracterização de importação por conta e ordem;
- ii) Nas operações por conta e ordem de terceiros, a importadora não auferiu lucro, apenas repassa custos;
- iii) Como houve diferença positiva entre valor de entrada e de saída, isso indicaria operação própria, e não mera intermediação;
- iv) Cita jurisprudência administrativa.

Pelas razões a seguir, entendo que tais argumentos não se sustentam.

A margem de lucro alegada considerou apenas os valores das notas fiscais de entrada e saída, desconsiderando custos essenciais à importação por conta própria.

Por exemplo, o valor da nota fiscal de entrada corresponde ao valor aduaneiro mais tributos, não incluindo o frete no território nacional, que é custo inerente e relevante.

Além disso, outros custos inerentes à atividade de importação foram ignorados, tais como: despesas com pessoal especializado em comércio exterior; custos administrativos e operacionais; estrutura necessária para negociação com fornecedores estrangeiros; custos financeiros e riscos cambiais; despesas logísticas (transporte, desembaraço, armazenagem e entrega); manutenção de equipes de compras, vendas e suporte administrativo.

Assim, a margem de lucro alegada revelou-se artificial e inconsistente.

Não obstante, ainda que existente, a margem de lucro não constitui elemento apto a afastar a presunção de importação por conta e ordem prevista no art. 5º da IN/SRF nº 225/2002 (art. 27 da Lei nº 10.637/2002), uma vez que o critério determinante é a origem dos recursos empregados na operação, e não o resultado econômico obtido pelo importador.

Assim, além de não ser apta a descaracterizar a importação por conta e ordem de terceiros, a alegada margem de lucro nas operações também não se mostra consistente, uma vez que desconsidera custos relevantes e inerentes às importações realizadas por conta própria.

3.1.3 Documentação em nome da importadora

A recorrente alega que todos os documentos da importação (fatura comercial, conhecimento de carga, DI) estão em nome da própria empresa, indicando que ela foi a real adquirente e responsável pela negociação com o exportador.

Diz que a cliente (A. L. BACARIN) teria atuado apenas como compradora no mercado interno e que não há contrato, prova de vínculo ou evidência de que a cliente tenha sido a real adquirente desde a origem.

Sustenta que o ônus da prova caberia ao Fisco, que deveria demonstrar de forma inequívoca a ocultação do real adquirente, o que não teria ocorrido.

Invoca precedentes administrativos para reforçar que a mera indicação de financiamento por terceiro não é suficiente para caracterizar a importação por conta e ordem, sendo necessária a comprovação de que este terceiro seja o efetivo adquirente das mercadorias.

Conclui, assim, pela improcedência da autuação diante da ausência de provas de interposição fraudulenta.

Tais argumentos não podem prosperar.

De início, cabe observar que, em casos de fraude e simulação, a intenção dos agentes é justamente ocultar a realidade fática, por meio de provas materiais que aparentam a relação que se pretende fazer crer verdadeira, mas que foi engendrada unicamente para dissimular os fatos. Por isso, a verdade fática deve prevalecer em relação à realidade formal.

Nesse sentido, a auditoria fiscal revelou que a recorrente não atuava como importadora independente, tendo em vista os seguintes fatos, em síntese:

a) A inexistência de atividade típica de comércio

A recorrente não exercia atividade mercantil própria de revendedora, evidenciada pela ausência de formação de estoque, pela vinculação prévia das operações a clientes determinados, pela comercialização das mercadorias antes mesmo do embarque no exterior e pela margem de lucro artificial e inconsistente, como abordado neste voto. Ademais, verifica-se que as notas fiscais de entrada e de saída eram emitidas na mesma data do desembarço aduaneiro, o que reforça a inexistência de circulação própria de compra e venda. A recorrente sequer negou a emissão de notas fiscais de entrada e de saída no mesmo dia do desembarço da DI.

b) A ausência de estrutura operacional compatível

Constatou-se que a empresa não dispunha de estrutura física adequada ao armazenamento de mercadorias, as quais sequer transitavam por seu estabelecimento, sendo encaminhadas diretamente ao adquirente final. Tal circunstância revela a inexistência de atuação material na cadeia de circulação dos bens. Frise-se que a recorrente sequer negou possuir estrutura física insuficiente para armazenagem das mercadorias importadas e ter entregado mercadorias diretamente ao adquirente, sem passar pelo estabelecimento importador.

c) A inexistência de assunção de risco comercial

A recorrente não assumia os riscos inerentes à atividade comercial, tendo em vista o recebimento antecipado da quase totalidade dos valores envolvidos nas operações. Os adiantamentos foram admitidos e justificados como sendo sinal de negócio, mas não foi apresentado qualquer contrato ou documento formalizado à época que retratasse as condições da transação comercial e os deveres e garantias das partes, nem mesmo registros informais, como e-mails. Em operações dessa magnitude, é razoável exigir um nível mínimo de formalização, cuja ausência constitui indício relevante de simulação ou ocultação da realidade negocial.

d) Caráter reiterado das operações

A conduta apurada não se restringe a evento isolado, mas revela padrão sistemático e reiterado, identificado em diversas declarações de importação, todas com características semelhantes, inclusive quanto à prática de antecipações financeiras. Tal habitualidade afasta qualquer alegação de eventualidade ou excepcionalidade.

Esses fatos evidenciam que as operações de importação foram, de fato, da A. L. BACARIN E CIA LTDA., e não da AFIL, sendo esta utilizada apenas como um instrumento formal, cedendo seu nome e documentação para possibilitar que a A. L. BACARIN E CIA LTDA. realizasse as importações sem constar nas declarações aduaneiras, caracterizando uma típica operação de comércio exterior realizada por terceiro de forma acobertada.

Importante destacar que, no âmbito do Direito Tributário, tanto a simulação como a ocultação são caracterizadas como fraude, conforme expressa disposição do art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nessas condições, considerando que o conjunto probatório demonstra que a A. L. BACARIN E CIA LTDA. foi a real adquirente, a existência de documentação em nome da importadora não afasta a caracterização de interposição fraudulenta. Ao contrário, a corrobora, pois contribui para distorcer os fatos apurados.

Com base em todo o exposto, conclui-se que a AFIL atuou como interposta fictícia, ao passo que a A. L. BACARIN E CIA LTDA. se configurou como a real adquirente das mercadorias. Verifica-se, portanto, a ocorrência de ocultação deliberada na declaração de importação, caracterizando hipótese de interposição fraudulenta.

Como bem abordado no Relatório de Fiscalização, e no acórdão da DRJ, a prática de apresentar como próprias operações que, na realidade, eram realizadas por conta e ordem de terceiros, pode gerar vantagens indevidas a esses terceiros, como a distorção dos mecanismos de controle aduaneiro e de gestão de risco das importações, a possibilidade de utilização de recursos de origem não identificada, a burla aos requisitos de habilitação no comércio exterior e aos controles do Siscomex, bem como a proteção patrimonial do real beneficiário contra a responsabilização tributária e penal.

Além disso, tal prática pode viabilizar a evasão de tributos, como IPI, PIS/PASEP e COFINS, ao afastar artificialmente a condição de contribuinte daquele que efetivamente auferes os benefícios econômicos da operação.

Dessa forma, uma vez demonstrado que as importações foram realizadas para atender à A. L. BACARIN E CIA LTDA., na condição de adquirente previamente determinada, a qual deveria constar na declaração de importação, o fato de a documentação estar em nome da importadora AFIL não afasta a caracterização da interposição fraudulenta, mas, ao contrário, reforça sua ocorrência.

3.2 Sujeito passivo solidário A. L. Bacarin e Cia Ltda.

O sujeito passivo solidário sustenta que não se justifica a manutenção da acusação de interposição fraudulenta/simulação no caso em análise, visto que a AFIL demonstrou que possuía recursos financeiros para realizar as operações, que todos os documentos e negociações com os exportadores foram feitos em seu nome, que os tributos devidos foram integralmente pagos e que não houve qualquer prejuízo ao Fisco.

Alega que a aplicação da multa substitutiva de perdimento e sua responsabilização solidária são indevidas, pois a penalidade prevista no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 exige a comprovação de fraude ou simulação, o que não ocorreu no caso. Argumenta que, embora a responsabilidade tributária em regra independa de dolo, a própria legislação admite exceções, como nessa hipótese, em que é indispensável a demonstração de intenção fraudulenta.

Defende que não há qualquer prova de que tenha agido com má-fé ou intenção de prejudicar o Fisco, destacando que todos os tributos foram devidamente recolhidos e que não houve dano ao erário. Ressalta ainda sua boa-fé, sua atuação regular e histórica como empresa idônea, sem antecedentes de irregularidades, e que não participou nem anuiu a qualquer suposta prática ilícita da empresa AFIL.

Por fim, sustenta que o Fisco não comprovou os elementos necessários para caracterizar a interposição fraudulenta nem a intenção dolosa da recorrente, razão pela qual considera desproporcional sua responsabilização solidária por eventual irregularidade de terceiros. Cita jurisprudência administrativa e judicial.

Sem razão a recorrente.

Pelos motivos já detalhadamente expostos neste voto, restou caracterizado que a AFIL atuou como interposta fictícia, ao passo que a A. L. BACARIN E CIA LTDA. se configurou como a real adquirente das mercadorias. Constatou-se, portanto, a ocorrência de ocultação deliberada na declaração de importação, caracterizando hipótese de interposição fraudulenta.

Nesse contexto, o fato de a A. L. BACARIN E CIA LTDA. ter sido identificada como real adquirente a coloca na condição de sujeito passivo solidário, visto que as importações que ensejaram a autuação fiscal foram realizadas por sua conta e ordem.

Note-se que, no caso, a hipótese não é de responsabilidade por ato de terceiros, mas de coautoria, fundada na apuração 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, V, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com redação da Lei nº 10.637, de 2002. Não se trata de responsabilização solidária, mas de sujeição passiva solidária, concorrendo tanto o importador como o adquirente pelos atos tidos como infracionais.

É inegável que ambos, importador ostensivo e adquirente oculto, têm interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação, configurando-se a sujeição passiva solidária, a luz do art. 124 do CTN:

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.

O instituto da sujeição passiva solidária atende aos interesses do Fisco, na busca de se exigir o adimplemento da obrigação. Este instituto está previsto no art. 124 do CTN, em que seu inciso I determina a solidariedade quando os sujeitos estão na mesma relação obrigacional. Havendo interesse comum das pessoas que participam da situação que origina o fato gerador, há solidariedade passiva.

Quanto ao inciso II, que atribui à lei especificar quem também é responsável solidário, denota-se que as pessoas que não têm interesse comum podem ser solidariamente responsáveis pelo adimplemento da obrigação.

Especificamente em relação à responsabilidade por infrações, o artigo 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, é inequívoco ao determinar que:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

(...)

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)

Portanto, responde também pela infração a pessoa, física ou jurídica, que realiza, conjuntamente com outra ou outras, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação, ou seja, todas as pessoas que tiram uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado.

Também são solidários, pela lei específica, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a prática da infração, ou dela se beneficie e, ainda, quem promova o despacho da mercadoria, o adquirente e o encomendante de mercadoria de procedência estrangeira (art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966).

Assim, pela inequívoca condição de real adquirente de mercadorias importadas por sua conta e ordem, entendo que a A. L. BACARIN E CIA LTDA. deve ser mantida no polo passivo da penalidade aplicada, com fulcro no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, estando sua condição de sujeito passivo solidário em consonância com o art. 124 do CTN e o art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Desse modo, voto por negar provimento neste tópico.

4 JURISPRUDÊNCIA E DOUTRINA

No que se refere às decisões mencionadas na defesa, cabe destacar que as jurisprudências administrativas apresentadas se mostram inócuas, uma vez que não há fundamento legal que atribua aos acórdãos proferidos pelos órgãos julgadores eficácia normativa. Assim, tais decisões não se configuram como normas complementares do Direito Tributário, conforme dispõe o art. 100, inciso II, do CTN.

Portanto, depreende-se que não são passíveis de serem estendidos genericamente ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão somente se vinculam aos fatos e as partes envolvidas naqueles litígios.

5 CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto por conhecer os recursos voluntários apresentados por RF Importação Exportação e Comércio Ltda. e A. L. Bacarin e Cia Ltda. e negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha