



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

**Processo nº** 11829.720015/2013-01  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-000.151 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2019  
**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** SONABYTE ELETRONICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Data do fato gerador: 29/03/2010

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. SUBFATURAMENTO.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. CASO DE FRAUDE,

DOLO E SIMULAÇÃO. INICIO DO PRAZO: 1º DIA DO

A regra é a contagem do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador: art. 150, caput, do CTN. Entretanto, o § 4º do mesmo artigo ressalva os casos de dolo, fraude e simulação. Nestes, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador.

(art. 173, I, CTN). MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações é de cinco anos, contado da data da infração, portanto, seu quinto aniversário encerra o período permissivo (SCI nº 32, de 2013 - Cosit). MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). REVISÃO ADUANEIRA. Art. 10 da Portaria 3014/2011. Os procedimentos relativos à revisão aduaneira não requerem, para sua realização, emissão de MPF. Igualmente, prescinde de tal instrumento a lavratura de Auto de Infração decorrente de procedimentos dessa natureza. Ademais, cuida-se de mero controle interno, de estirpe infra-legal, e que não pode se sobrepor às prerrogativas legais das Autoridades Fiscais de exercer a fiscalização tributária (exegese do art. 142 do CTN c/c art. 6º, I, da Lei 10593/2002 c/c art. 37, XVIII e XXII da CR/1988). Entendimento abalizado do CARF.

MERCADORIA IMPORTADA IRREGULAR OU  
FRAUDULENTAMENTE. ENTREGA A CONSUMO. MULTA  
EQUIVALENTE AO VALOR DA MERCADORIA.

Incorrerão em multa igual ao valor da mercadoria os que entregarem a consumo mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente.

INFRAÇÃO. MULTA. SOLIDARIEDADE.

A pessoa, física ou jurídica, que concorra, de alguma forma, para a prática de atos fraudulentos ou deles se beneficie responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente. Exegese do art. 95 do Decreto-lei 37/1966.

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO IPSIS LITTERIS DA IMPUGNAÇÃO. § 3º DO ART. 57 DO RICARF. APLICAÇÃO.

Se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida, tem a faculdade de transcrever a decisão de primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Trata-se de processo no qual as empresas recorrentes, SONABYTE ELETRONICA LTDA e HIGH TECH IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE

EQUIPAMENTOS ELÉTRICOS DO BRASIL LTDA sofreram verificação fiscal, sendo constatadas irregularidades apontadas no auto de infração com as seguintes fundamentações:

*1) mercadorias estrangeiras, na importação, na hipótese de **ocultação do sujeito passivo**, do responsável pela operação, mediante simulação - Art. 23, incisos IV e V da Lei nº 1.455/76 com redação dada pela Lei nº 10.637/02 c/c art. 105 inciso VI do Decreto-Lei nº 37/66;*

*2) mercadorias estrangeiras na importação se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado – falsidade ideológica mediante **subfaturamento** - Art. 23, incisos IV da Lei nº 1.455/76 com redação dada pela Lei nº 10.637/02 c/c art. 105 inciso VI do Decreto-Lei nº 37/66.*

Apresentada impugnação pelas autuadas e seus representantes, a DRJ realizou o julgamento negando provimento aos recursos no acórdão de fls 1639 e ss, nº. 16-60.940 - 11ª Turma da DRJ/SPO .

Inconformados, a empresa autuada e os responsáveis solidários Luiz Gobette e Salette Maria Sentona Gobette e Ricardo Neme Montoro, apresentaram Recursos Voluntários replicando os argumentos da impugnação.

A empresa autuada e os responsáveis solidários Luiz Gobette e Salette Maria Sentona Gobette protocolaram desistência do recurso voluntário (folhas 1.768 a 1.796) com vistas à inclusão do processo no parcelamento previsto pela lei 12.996/2014 (“reabertura da lei 11.941/2009”).

Antes que houvesse o julgamento dos aludidos recursos, as telas juntadas às folhas 1.802 a 1.806 mostram que houve a consolidação do parcelamento entre setembro e dezembro de 2015. Porém, o contribuinte deixou de incluir no parcelamento um crédito tributário (código de receita 2185, período de apuração 29/03/2010, valor R\$ 24.741,33) MULTA ADUANEIRA - Mercadoria sujeita a perdimento - não localização, consumida ou removida), que permanece neste processo.

Os demais foram automaticamente transferidos para o processo eletrônico 18208.084224/2015-90 (folhas 1.825 a 1.829), que está com a exigibilidade suspensa. O art. 5º da Portaria RFB 2.284/2010 prevê que “o pedido de parcelamento deferido a um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais”, bem como a apreciação de impugnações ou recursos (§ 1º do mesmo artigo).

Ocorre que, no caso em tela, há um crédito tributário que não foi incluído no parcelamento, que portanto deveria ser cobrado, contudo há o recurso voluntário do responsável solidário, Ricardo Neme Montoro (folhas 1.713 a 1.764).

Assim, diante do exposto, passamos a analisar o citado recurso com foco apenas no crédito tributário não contemplado no parcelamento e pendente de resolução.

É o relatório.

## Voto

Márcio Robson Costa, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade.

O valor do crédito em litígio é inferior a sessenta salários mínimos, estando dentro da alçada de competência desta turma extraordinária. Sendo assim, passo a analisar o recurso.

Inicialmente, cumpre observar que dispõe a Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, verbis:

(...)

*Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*I verificação do quórum regimental;*

*II deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

*§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

*§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.*

*§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)*

(...)

Compulsando os autos verifico que o Recorrente ao apresentar o Recurso Voluntário replicou as razões da impugnação, deixando, assim, de apresentar novas razões de defesa perante este Colegiado, e tendo em vista minha absoluta concordância com os

fundamentos do Colegiado *a quo* e amparado no fundamento regimental acima reproduzido, utilizo das razões de decidir do voto condutor do respectivo acórdão.

Outrossim, da mesma forma que os demais lançamentos dos créditos tributários são devidos, tanto que reconhecidos no momento do parcelamento, o crédito sob julgamento não pode ter desfecho diferenciado visto que originário dos mesmos motivos dos demais.

## Voto

### *Preliminares.*

*As impugnações apresentadas por Sonabyte Eletrônica Ltda (autuada) em conjunto com Luiz Gobette e Salette Maria Sentona Gobette (autuados como responsáveis solidários), protocolada em 30/10/2013, às fls. 1343 a 1520; e por Ricardo Neme Montoro, protocolada em 04-11-2013, às fls. 1524 a 1569, e documentos anexados, são tempestivas, tendo sido apresentadas por partes legítimas, atendendo aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 1972, com as alterações implementadas pela Lei n.º 8.748, de 1993, devendo, pois, ser conhecidas. Já a peça impugnatória supostamente apresentada pela High-Tech (protocolada em 04-11-2013; fls. 1578 a 1623 e documentos anexos), não atendeu ao requisito de regular representação, conforme demonstrado na Intimação GAC nº 106/2013 (fl. 1.633). Dela, portanto, não se conhece. A impugnação apresentada por SONABYTE e outros, não apresenta questões preliminares. Passa-se, então, a apreciar as preliminares suscitadas pelo impugnante RICARDO NEME MONTORO.*

### *Preliminar de Decadência*

*Embora sob o item denominado “Da prescrição”, alega o impugnante a decadência do direito da Fazenda Pública constituir créditos relativos às DI registradas em 2008, pois que em relação a tais DI (em todas elas) decorreu prazo superior a 5 anos entre o registro da Declaração de Importação e a ciência do lançamento. É este, conforme afirma, portanto, nulo também em face da decadência que teriam se operado em relação a tais DI.*

*A fundamentação apresentada baseou-se no art. 150 do CTN, in verbis:*

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*concreto, pelo próprio dispositivo, tendo em vista que as infrações aduaneiras ora exame, se ao final reputadas que de fato ocorreram, abrangem a prática de fraude e simulação (pois se cuida de imputação de subfaturamento e de interposição fraudulenta de pessoas na importação), que são ações (na realidade, agravantes) mencionadas no do § 4º, in fine, do mesmo artigo:*

*“Art. 150. (...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (g.n.).*

*Assim, nos casos em que presente dolo ou fraude ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173 do mesmo diploma legal:*

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

*(g.n.).*

*Nesse mesmo sentido manifestou-se em diversos julgados o CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), como na ementa abaixo transcrita:*

**“NÃO OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA. CASO DE FRAUDE, DOLO E SIMULAÇÃO. INÍCIO DO PRAZO: 1º DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO FATO GERADOR.**

*A regra é a contagem do início do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador: art. 150, caput, do CTN. Entretanto, o § 4º do art. 150 faz ressalva para os casos de dolo, fraude e simulação. Nesses casos, o início do prazo é o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN). Dada a ciência do lançamento aos contribuintes em novembro de 2006, não há que se falar no instituto da decadência para fatos geradores ocorridos no ano de 2001.*

*Acórdão nº 3201-00.315 — 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária*

*Sessão de 19 de outubro de 2009”*

*Logo, em relação às DI registradas no ano de 2008, o início do prazo decadencial iniciou-se, para todas elas, em 1º de janeiro de 2009 (primeiro dia do exercício seguinte), e findou em 2 de janeiro de 2014.*

*A ciência da autuação ocorreu em outubro de 2013, não havendo, portanto, que se falar em decadência.*

*Rejeito, pelo exposto, a preliminar de decadência.*

*No entanto, apreciando-se ex officio a matéria decadencial, reconheço que há que se distinguir entre o prazo decadencial para se exigir pagamento de tributo e o prazo decadencial para impor penalidade administrativa, conforme julgamento do Recurso Especial nº 643.185/SC (Relator, Ministro Teori Albino Zavascki) e Solução de Consulta Interna (COSIT) nº 32, de 2003. Compreendida essa distinção, tem-se que o prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações é de cinco anos, contado da data da infração, portanto, seu quinto aniversário encerra o período permissivo. Tal decorre do seguinte: a natureza administrativo-tributária das multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações permite que a elas se apliquem regras tributárias de constituição e cobrança do respectivo crédito, inclusive o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal), mas não a regra de contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do art. 173 do CTN, pois a norma aplicável à espécie, pelo critério da especialidade, é o art. 78 da Lei nº 4.502, de 1964.*

*Reconhece-se, portanto, a ocorrência de decadência de parte da multa igual ao valor aduaneiro, no que tange às DI cuja data de registro ocorreu há mais de 5 (cinco) anos da data em*

*que cientificado o lançamento. Os valores em referência constam do demonstrativo, ao final deste Voto.*

*Preliminar de Nulidade da autuação por ausência de motivo à prorrogação de prazo do Mandado de Procedimento Fiscal.*

*Alega o impugnante, ainda em preliminar, ser nulo o lançamento em face da “indevida e desmotivada prorrogação do MPF”. Nessa linha, afirma que “o MPF 0817700.2012-00626-0 (fl. 203) foi aberto em 29/07/2010 e foi prorrogado em 25/01/2011 (fl. 206), sem especificação do motivo de tal prorrogação. A primeira prorrogação do MPF pela Aduana ocorreu de forma desmotivada e fora do prazo de 120 dias previsto pelos arts. 11 e 12 da Portaria RFB nº 11.371/2007.*

*Relevante observar-se, inicialmente, que a letra do art. 12 da revogada Portaria RFB nº 11.371/2007, assim como a do art. 12 da norma que a sucedeu (a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011), asseveram que a prorrogação do prazo poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, “tantas vezes quantas necessárias”, não estatuinto a necessidade de motivação expressa.*

*E tal desnecessidade de motivação expressa, no entender deste Relator, decorre da lógica: a necessidade de prorrogação de um procedimento de Fiscalização advém da necessidade de se continuar as investigações fiscais, até a conclusão de que não houve ou de que houve infração à legislação tributária ou aduaneira.*

*No caso dos presentes autos, essa necessidade é observada em face de múltiplos atos praticados pelos contribuintes fiscalizados, ao longo do procedimento de Fiscalização, com evidente intuito protelatório.*

*A seguir, destaca-se quais foram esses atos, apesar de, como se verá adiante, o Mandado de Procedimento Fiscal ser, nos termos da mais abalizada jurisprudência do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), um instrumento de extirpe infralegal, de mero controle administrativo interno, e cuja a ausência (se sua ausência fosse o caso dos autos, mas não o é), nenhuma nulidade ou anulabilidade traria ao processo administrativo fiscal.*

*Vejamos porém primeiramente os referidos atos, que atinem ao PRAZO DA FISCALIZAÇÃO.*

*Como exemplos de atos praticados pelos contribuintes fiscalizados, tendentes a procrastinar o procedimento de Fiscalização, observe-se o narrado por esta às fls. 123 e 124 dos autos (páginas 53 e 54 do Termo de Verificação Fiscal), e que se pode assim sintetizar: foram requisitadas pela Fiscalização cópias digitais das notas fiscais de 2007 a 2010, o que todo o contribuinte deve manter em ordem e para a PRONTA apresentação, conforme prescreve a lei. A intimação ocorreu em 04/04/2011. Após pedidos de prorrogação de prazo*

*e atendimentos parciais, o contribuinte somente cumpriu essa simples intimação em 21/11/2011. E, ainda, mesmo ao final de 8 (oito) meses, apenas de forma parcial: observe a minudente análise das notas fiscais apresentadas à Fiscalização, e observe-se-á que foi apresentada aproximadamente a METADE da documentação requisitada (vide o segundo parágrafo da fl. 125 dos autos)”.*

*Veja-se também outro exemplo, o narrado às fls. 126 e 127 dos autos (págs. 56 e 57 do Termo de Verificação Fiscal) – neste, os grifos pertencem ao original:*

*Em virtude da análise das notas fiscais de entrada apresentadas em arquivo digital acima relatada, foi emitido novo Termo de Intimação de no 11 de 25.04.13 para o endereço do contador/preposto da empresa Sr. Luiz Carlos Montoro Paula (ciência em 06.05.13):*

*“Apresentar TODAS as NOTAS FISCAIS de entrada de mercadorias na empresa desde 2006 até a presente data (tanto as notas fiscais de entrada relativas às importações efetuadas quanto as notas fiscais de compra de mercadorias no mercado interno), uma vez que: ]- foi solicitado à empresa MANTER À DIPOSIÇÃO DO FISCO FEDERAL tais documentos (item 6 letra f) do Termo no 01 de 11/08/2010. ]- em resposta protocolada em 17/07/2011 (parcial), em 14/10/2011 (parcial) e em 21/11/2011 ao item 08 do Termo de Intimação no 02 de 05/04/2011 foram apresentadas em arquivo magnético as notas fiscais de entrada com o campo que identifica o exportador (no caso de importações) e identificaria o vendedor (no caso de compras no mercado interno) preenchido com o próprio nome da HIGH TECH e com os campos quantidade, descrição da mercadoria e valor unitário em branco, impossibilitando a análise destas informações e embaraçando a fiscalização. Apresentar TODO o talonário de notas fiscais SÉRIE 2 emitidas pela empresa.”*

*Em 16.05.13, o Sr. Luiz Carlos Montoro Paula protocola documento através do qual informa “que deixou de ser o responsável pela contabilidade da empresa HIGH TECH Importação, Exportação e Comércio de Equipamento Elétricos Ltda, bem com teve a procuração que lhe dava poderes de representação revogada pelos outorgantes ” e que “sendo assim, não possui sob sua guarda nenhum dos documentos solicitados na intimação acima apontada. Logo, não há como atender à intimação em questão”*

*Em 04.06.13, a fiscalização recebe correspondência assinada pelo Sr. João Montoro de Paula (sócio da HIGH TECH a partir de 26.04.12), através do qual afirma que “o novo procurador é o Sr. Rafael Santos Montoro, brasileiro, solteiro, OAB 209.556, escritório a Rua Visconde de Cairu, no 618, sala 02, Mangal, Sorocaba/SP, CEP 18040-335, ao qual transferi plenos poderes sobre estas ações, a partir de 31.05.2013”. Em 11.06.03 foi lavrado o Termo de Intimação no 13 endereçado do Sr. Rafael*

*Santos Montoro, intimando-o a apresentar o original ou cópia autenticada de procuração para representar a HIGH TECH. A ciência ocorreu via AR – Aviso de Recebimento em 14.06.13 e, até o presente momento, não foi apresentada a referida procuração.*

*Através do Temo de Intimação no 12 de 04.06.13, foram enviados os questionamentos do Termo no 11 ao antigo endereço da HIGH TECH (o dos fatos Sr. Ricardo Neme Montoro). A ciência ocorreu em 10.06.13, via AR - Aviso de Recebimento, e, apesar de não ser mais o endereço da HIGH TECH, de alguma forma, a Intimação foi encaminhada ao interessado que em 13.06.13 protocoliza no protocolo geral da alfândega de Viracopos assinado pelo Sr. João Montoro de Paula, requerimento de dilação de prazo, por 60 sessenta dias, para fins de levantamento das notas fiscais solicitadas e apresenta cópia simples de procuração onde o Sr. JOÃO outorga seu procurador o Sr. Rafael Santos Montoro. Em 19.06.13 é lavrado o Termo de Intimação no 14 estabelecendo o prazo máximo em 08.07.13 para resposta ao Termo de Intimação no 12 e intimando a apresentar o original da procuração que nomeia e constitui o Sr. Rafael Santos Montoro como procurador da empresa. (ciência em 28.06.13 ao endereço informado por JOÃO MONTORO aos cuidados de RAFAEL MONTORO).*

*Em 26.08.13, o Sr. Rafael Santos Montoro, protocola documento com a relação das notas fiscais papel trazidas por ele a esta fiscalização.*

*Observando-se essa pequena “amostra” do procedimento de Fiscalização, resta claro que foram praticados diversos atos e cometidas omissões, por parte dos contribuintes intimados, com o objetivo de procrastinar a fiscalização, decerto com vistas a promover dilações, para futura alegação de nulidade em face do prazo.*

*No exemplo acima transcrito, algo que poderia e deveria ter sido cumprido em 5 ou 10 dias (a entrega, pelo contribuinte, de arquivos digitais com as notas fiscais de entrada), demorou 4 (quatro) meses para ser entregue. Em, ainda, não o foi de forma completa. Acerca dessa incompletude, observe-se o seguinte excerto, narrado pela Autoridade Aduaneira (à fl. 128 dos autos):*

*“(…) foram necessários emitir diversos Termos de Intimação para obtenção de documentos e esclarecimentos, sendo que a maioria das respostas foi apresentada de forma parcial e evasiva o que dificultou o desfecho da fiscalização e que parte fundamental dos documentos não foi apresentada como: i) a completa identificação da origem e destino das transferências e depósitos bancários, ii) a totalidade dos contratos de câmbio de importação; iii) a totalidade das invoices originais das declarações de importação, iv) a completa informação das*

*notas fiscais de entrada e de saída, v) a correta contabilidade das operações da empresa conforme detalhado no item 2.12.”.*

*Além dos exemplos acima, que se referem ao comportamento da empresa HIGH TECH e de seus sócios ou propostos, ao longo do procedimento fiscal, reputa-se de relevo trazer-se à colação, também, um exemplo do comportamento perpetrado pela empresa SONABYTE, ao longo da fiscalização, também quanto à questão dos prazos. Observe-se, assim, o relato constante da fl. 139 dos autos:*

*“Objetivando esclarecer as relações existentes nas importações da empresa HIGH TECH, cujas mercadorias foram revendidas à empresa SONABYTE, procedeu-se a intimação desta por meio do Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação nº 01, datado de 25.04.12 amparado pelo MPF-D 0817700.2012.00124-1 através da qual são requisitados documentos e informações pertinentes.*

*Em 25.04.12, a SONABYTE, através de seu procurador Sr. Arlei José Espelho, foi cientificada do Termo nº 01 e em 09.05.12 protocola solicitação, assinada pelo sócio Sr. Luiz Gobette, de prorrogação por 30 (trinta) dias para a entrega dos documentos solicitados, sendo atendida através do Termo de Concessão de Prorrogação de Prazo no 02 de 22.05.12 (ciência em 28.05.13 – AR: RM126777452BR).*

*Em 06.06.12, a SONABYTE protocola resposta ao Termo no 01, assinada pelo sócio Sr. Luiz Gobette. Porém, tal resposta não foi satisfatória o que ensejou a lavratura do Termo de Intimação nº 03 de 20.03.13 (ciência em 25.03.13 – AR: RA952741501BR) através do qual a empresa foi informada da transformação do MPF-Diligência no 0817700- 2012-00124-1 no MPF-Fiscalização no 0817700-2012-00626-0 e intimada a, no prazo de 10 (dez) dias, apresentar esclarecimentos/documentos:*

*Em 04.04.13, a SONABYTE protocola solicitação de prorrogação de prazo por mais 30 (trinta) dias para resposta ao Termo no 03 e em 06.05.13 protocola resposta, assinada pelo sócio Sr. Luiz Gobette, ao Termo nº 03, que passamos a analisar juntamente com a resposta apresentada ao Termo nº 01”.*

*Pelo que se observa, o cumprimento de uma intimação à SONABYTE levou praticamente 1 (um) ano para se efetivar.*

*Essas são, decerto, as justificativas ou a motivação para as múltiplas prorrogações havidas nos instrumentos de controle interno (os MPF).*

*Ademais, o MPF (Mandado de Procedimento Fiscal), em que pese prestar-se à relevante função de permitir ao contribuinte verificar, com uma senha pela internet, a veracidade do procedimento fiscal, e a autenticidade da identificação das Autoridades Fiscais (evitando-se falsas fiscalizações), o fato é*

*que tal instrumento é mero controle interno, de estirpe infra-legal, e que não pode se sobrepor às prerrogativas legais das Autoridades Fiscais de exercer a fiscalização tributária (exegese do art. 142 do CTN c/c art. 6.º, I, da Lei 10593/2002 c/c art. 37, XVIII e XXII da CR/1988).*

*Nesse sentido, o entendimento do CARF.*

*CARF – CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS Acórdão 3202.00376, 2a Câmara, 3a Seção, Rel. Irene Souza da Trindade Torres, unânime, Sessão de 06/10/2011.*

*Ementa*

*Assunto: Imposto sobre a Importação II.*

*Data do fato gerador: 29/12/2006.*

*NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é mero elemento de controle administrativo e a sua ausência, por si só, não causa prejuízo à defesa do contribuinte, não gerando nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal. NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO. CAPITULAÇÃO LEGAL. Não confere nulidade ao Auto de Infração a alegada citação genérica dos dispositivos legais infringidos, visto demonstrado nos autos que a contribuinte possuía pleno conhecimentos dos fatos descritos e das imputações infligidas CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. CARGA MANIFESTADA. Para todos os efeitos legais, a carga será considerada manifestada junto à unidade local da SRF quando ocorrer, no MANTRA (Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento) o registro de chegada de veículo procedente do exterior, relativamente à carga previamente informada (art. 6º, inciso I, da IN 102/94). CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO CARGA MANIFESTADA. EXTRAVIO. Comprova o extravio de mercadoria manifestada os registros do MANTRA (Sistema Integrado de Gerência do Manifesto, do Trânsito e do Armazenamento) que indicam sua falta na descarga e não armazenamento. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. Atribui-se ao transportador a responsabilidade pelos tributos e multa incidentes sobre o extravio, constatado na descarga, de mercadorias manifestadas Preliminar de nulidade do Auto de Infração rejeitada. No mérito, Recurso Voluntário negado (grifos ora acrescidos).*

*No entanto, ainda que tudo o que se disse acima, acerca do MPF, estivesse incorreto – o que aqui se afirma apenas por argumentativa hipótese e ad argumentandum tantum –, nulidade alguma haveria em face disso, no caso destes autos. Veja-se.*

*É que o procedimento de fiscalização que veio a ensejar o lançamento ora em exame, reporta-se a ato de revisão*

*aduaneira cuja prática está formal e explicitamente dispensada do mandado em apreço, nos termos do art. 10, inciso II, da Portaria RFB nº 3.014, de 2011 (que não alterou as normas anteriores sobre a mesma matéria, a exemplo do art. 11, inciso II, da Portaria SRF nº 6.087, de 21 de novembro de 2005).*

*Sendo assim, por entender que os argumentos expendidos pelo impugnante não procedem, rejeito, também, essa preliminar de nulidade.*

#### *Da Solidariedade Passiva*

*São a seguir analisadas as alegações constantes das impugnações acerca da solidariedade passiva tributária.*

*Constam das peças impugnatórias a contestação dos seguintes contribuintes (pessoas físicas), co-autuados pela Fiscalização na qualidade de responsáveis solidários: Luiz Gobette, Salette Maria Sentona Gobette e Ricardo Neme Montoro.*

*Não foi objeto de impugnação específica em relação à solidariedade passiva as pessoas: High Tech (impugnação não conhecida), Leandro Neme Montoro, João Montoro de Paula e Neuza Maria Neme Montoro.*

*Impende seja lembrada a manifestação da Fiscalização acerca da responsabilidade solidária, bem como as pessoas co-autuadas, e as razões apresentadas.*

*Expos a Autoridade Aduaneira que, além da solidariedade entre importador e o encomendante predeterminado das mercadorias, há a solidariedade dos sócios uma vez que restou demonstrado nos autos o uso abusivo da pessoa jurídica com o desvirtuamento de sua função social e demais pessoas que tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. E que, assim sendo, “também respondem solidariamente as pessoas (relacionadas na tabela a fl. 01 do Termo de Verificação Fiscal), pelos motivos correspondentes (fl. 195 dos autos):*

*a. Leandro Neme Montoro: sócio da HIGH TECH à época dos fatos, assina os contratos de câmbio; movimenta a conta bancária da HIGH TECH realizando os depósitos bancários à comissão de despacho aduaneiro (v. item 2.3);*

*b. Ricardo Neme Montoro, sócio da HIGH TECH à época dos fatos; sócio/dirigente das empresas M.N TRADES INC e EXPRESS TRADES INC; beneficiário de recursos enviados ao exterior pela HIGH TECH.*

*c. João Montoro de Paula, preposto da HIGH TECH, embora à época dos fatos não fosse sócio da HIGH TECH, negociou em nome da HIGH TECH com a SONABYTE; sócio/dirigente dos exportadores M.N TRADES INC e EXPRESS TRADES INC; assina as invoices emitidas pela M.N. TRADES INC; beneficiário de recursos enviados ao exterior pela HIGH TECH;*

*d. Neuza Maria Neme Montoro, embora à época dos fatos não fosse sócia da HIGH TECH era sócia/dirigente das empresas M.N TRADES INC e EXPRESS TRADES INC e beneficiária de recursos enviados ao exterior pela HIGH TECH;*

*e. Luiz Gobette, sócio administrador da SONABYTE e responsável pela negociação com a HIGH TECH;*

*f. Salette Maria Sentona Gobette; sócia administradora da SONABYTE;*

*Alega o impugnante Ricardo Neme Montoro, no item 3.6 de sua peça impugnatória, a “Ilegitimidade Passiva da Impugnante” (sic), embora se cuida do impugnante, o Sr. Ricardo Neme Montoro. Nessa argumentação, sintetiza a defesa de mérito, afirmando que “a compra e venda de mercadoria importada com entrega futura é ato lítico (sic) e em nada pode ser confundida com uma ficta/presumida interposição fraudulenta de terceiro encomendante. E tal imputação incorreu em cerceamento de defesa sendo, portanto, nula”. E ainda que “Quanto à imputação de subfaturamento, que não ocorreu, nada se pode concluir por causa da inexistência/nulidade do procedimento de valoração levado a efeito pela Aduana. Por tais razões não se verifica nos autos a concretização da hipótese prevista nos arts. 32, 94 e 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 ou mesmo nos arts. 121, 122, 124 e 135 do Código Tributário Nacional, que autorizariam a inclusão do sócio no polo passivo da presente autuação, na condição de devedor solidário. Logo, se esta subsistir, a Impugnante (sic) deve ser considerada passivamente ilegítima”.*

*O Decreto-Lei nº 37/1966, que dispõe, entre outros, sobre o Imposto de Importação, define em seu art. 95 os responsáveis pelas infrações, não fazendo distinção à responsabilização solidária, se a operação é por conta e ordem ou por encomenda:*

*Art. 95. Respondem pela infração:*

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

*(...)*

*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.*

*VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.*

*Assim, embora a importadora seja a contribuinte dos tributos federais incidentes sobre as importações, a adquirente das mercadorias é a responsável solidária pelo recolhimento desses tributos, seja porque ambas têm interesse comum na situação*

*que constitui o fato gerador dos tributos, seja por previsão expressa de lei (arts. 124, I e II da Lei nº 5.172, de 1966 - CTN; arts. 104, I, e 106, III, do Decreto nº 6.759, de 2009; arts. 24, I, e 27, III, do Decreto nº 7.212, de 2010; arts. 5º, I, e 6º, I, da Lei nº 10.865, de 2004).*

*Quanto à responsabilidade solidária dos sócios das empresas, traz-se à lume a letra do art. 135 do CTN, de seguinte teor:*

*“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:*

*I – as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II – os mandatários, prepostos e empregados;*

*III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado”.*

*Da apreciação da autuação – como se verá adiante –, verifica-se consistentemente que não houve mera presunção de interposição fraudulenta, muito menos aquisição de mercadorias no mercado interno por parte de quaisquer das pessoas envolvidas. Ao contrário, restou provada a importação a encomendante pré-determinado, porém declarando-se à Aduana como importação direta, o que configura interposição fraudulenta. Foi ainda provada a ocorrência de subfaturamento – praticada entre a empresa que figurou como importadora e as exportadoras, nos Estados Unidos (Miami), pertencentes aos mesmos sócios da importadora brasileira (empresas controladas pela mesma família).*

*Dessa forma, não há margem à discussão no sentido de que os atos objeto da presente autuação foram praticados com excesso de poderes e com infração à lei – na verdade, com dupla infração à lei, pelo subfaturamento e pela interposição fraudulenta – o que se enquadra com precisão na hipótese prevista no retrotranscrito art. 135 do CTN, caput, in fine.*

*Logo, é de se considerar improcedente a alegação do impugnante Ricardo Neme Montoro de que não haveria se verificado a hipótese de responsabilidade tributária passiva pessoal dos sócios e gerentes da pessoa jurídica. Do mesmo modo, e por idênticos motivos, improcedem as alegações de Luiz Gobette e Salette Maria Sentona Gobette. Ora, sendo ambos sócios administradores da SONABYTE e, ainda, pertencentes à mesma família, não há como se conceber sua exclusão na responsabilidade pelos atos praticados pela empresa. A mera alegação – aliás desacompanhada de qualquer elemento probatório – de que Salette M. S. Gobette “ocupa-se apenas de assuntos de recursos humanos” não pode ter o condão de excluir sua responsabilidade.*

*Voto portanto, com fulcro art. 135 do CTN, no sentido de manter o rol (acima transcrito) das pessoas co-autuadas na qualidade de responsáveis passivos solidários.*

*As demais alegações dos impugnantes, ainda que invocadas como preliminares, tanger ao mérito da autuação, e dessa forma serão portanto analisadas.*

*Mérito.*

*Da ocorrência de interposição fraudulenta entre as empresas SONABYTE e HIGH TECH.*

*Uma característica intrínseca e indissociável da infração aduaneira denominada interposição fraudulenta, é o fato de ambas (pelo menos duas) empresas terem pleno conhecimento do ato que estão a praticar numa operação de comércio exterior. Não há interposição fraudulenta culposa.*

*Nesse sentido, impende seja apreciada a alegação da SONABYTE no sentido de que “nunca teve sequer conhecimento, e muito menos participação, nas irregularidades ou fraudes que tenham sido cometidas*

*pela sociedade empresária envolvida no caso presente, a HIGH-TECH” e de que “o que fez a SONABYTE foi apenas realizar operações comerciais de compra e venda, tendo, como agora se sabe, apenas a infelicidade de ter como seu fornecedor a indigitada empresa HIGH-TECH, mas sem jamais ter conhecimento de que tal fornecedor pudesse estar cometendo alguma irregularidade. E que, ao contrário do que informou a HIGH-TECH, em fls. 83, não tinham os ora impugnantes conhecimento de que a referida empresa fornecia os produtos que foram adquiridos apenas para a impugnante SONABYTE, pressupondo-se, licitamente, que a HIGH-TECH era uma fornecedora idônea e que vendia os mesmos produtos para outras empresas”.*

*Ou seja, o que alega a SONABYTE é que ela realizava simplesmente compras no mercado interno, e que a HIGH TECH seria, assim, apenas uma fornecedora de produtos que os vendia à SONABYTE no mercado interno.*

*Ocorre que, conforme se verifica à fl. 146 e ss. dos autos, dentre os documentos retidos pela Fiscalização em procedimento fiscal de diligência, realizada em 25 de abril de 2013, há, por exemplo, um “E-mail datado de 01/03/2010 e Resposta escrita na própria folha do E-mail”. Neste e-mail tem-se a comunicação entre Roberval, pela SONABYTE, diretamente com o Montoro (da HIGH TECH), no endereço de e-mail da Express Trades Inc/MN Trades Inc (mntrades293@cs.com), onde é solicitado o cancelamento de pedido. Importante destacar que o referido e-mail é encaminhado (identificado por “Fwd”), por quem administra o e-mail “mntrades293@cs.com”, em momento posterior, ao e-mail do Sr. Leandro Neme Montoro (sócio da HIGH TECH) no*

*endereço leandro@hitechimport.com (E-MAIL obviamente da HIGH TECH). Na resposta assinada por Montoro, é explicado a Roberval (SONABYTE) que 39 peças já estavam embarcadas e na alfândega (grifos ora apostos), o que claramente retrata a negociação da importação dos componentes eletrônicos e não de uma simples compra no mercado interno desses produtos.*

*Embora haja outras provas nos autos, é com toda a vênia de se entender que essa, acima, é bastante e suficiente para demonstrar de modo irrefutável que a relação entre as empresas SONABYTE e HIGH TECH era de encomenda de importações, ou seja, a primeira empresa solicitava à segunda que promovesse a importação dos produtos que ela, a primeira, especificava. É caso típico de importação a encomendante pré-determinado.*

*No entanto, e conforme os documentos carreados aos autos – em especial as declarações de importação (DI) – a HIGH TECH atuava como interposta pessoa, na medida em que declarava à Aduana (nas DI) que se cuidava de importação própria e, com isso, ocultava a real importadora, a SONABYTE.*

*Não obstante realmente seja, conforme mencionado, suficiente a prova acima destacada, é de se aqui registrar, a fim de que não possa pairar dúvida, uma outra prova, ainda mais contundente, de que a SONABYTE, ao contrário do que alega na impugnação, não realizava compras no mercado interno com a empresa HIGH TECH, mas sim utilizava esta para contratar a importação de mercadorias, permanecendo oculta na operação de comércio exterior (que é o que a lei denomina interposição fraudulenta).*

*No mesmo procedimento fiscal de diligência realizada pela Fiscalização Aduaneira, foi obtido um e-mail, no qual havia a inscrição do seguinte (vide fl. 150 dos autos):*

*“Agostinho Help! Urgente Calcular Landed 500 peças de cada via Lucky. Classificação favor contatar o Roberval. Falou que II é ZERO. Me envie planilha por e mail sem proteção. Necessito fechar este negócio antes do almoço. Favor fazer com g... 100% e 50% para imposto mas saída NF. no real.”.*

*Ao analisar o referido e-mail e a acima trasladada missiva manuscrita, a Autoridade Aduaneira realizou a seguinte explicação e interpretação que, ressalte-se, não foi objeto de impugnação por específica parte de nenhum dos impugnantes. Veja-se:*

*“Desta solicitação, entendemos se tratar de pedido a Agostinho (Agostinho – funcionário da HIGH TECH identificado no endereço de email: agostinho@hitechimport.com no 1º Grupo de Documentos) para calcular o valor landed (valor da mercadoria em solo brasileiro, desembarcada) de 500 peças de cada (cada uma das três mercadorias) via Lucky (despachante aduaneiro Lucky Chaves Braga, CPF 195.511.688-10, sócio da*

*empresa Action Global Ltda, CNPJ no 05.020.327/0001-49). Classificação favor contatar o Roberval (classificação tarifária – NCM que identifica a mercadoria e determina as alíquotas dos impostos e contribuições aplicáveis na importação). Falou que II é ZERO (Roberval da SONABYTE disse que a alíquota do Imposto de Importação – II é zero). Me envie planilha por e-mail sem proteção. Necessito fechar este negócio antes do almoço. Favor fazer com g... 100% e 50% para imposto mas saída NF. no real.(para entendermos esta última parte da anotação se faz necessária a análise das duas planilhas encontradas junto ao e-mail e também retidas)... ”.*

*Antes de analisarmos as planilhas encontradas, cabe destacar que o funcionário do setor de compras da SONABYTE (Roberval) é mencionado como fonte da informação a ser utilizada pela HIGH TECH no registro da Declaração de Importação pelo despachante aduaneiro sobre a alíquota do Imposto de Importação, retratando, mais uma vez, a negociação da importação dos componentes eletrônicos e não de uma simples compra no mercado interno”.*

*Ora, pelo que se observa, a SONABYTE não apenas encomendava a importação dos produtos, como orientava (neste exemplo por meio de um funcionário de nome Roberval), acerca dos detalhes da importação (no caso, a orientação de que a alíquota do Imposto de Importação seria zero).*

*Frontalmente improcedente, como se verifica, a alegação de que a SONABYTE apenas realizava compras no mercado interno, e que a HIGH TECH seria, portanto, apenas uma fornecedora de produtos. Ao contrário, trata-se de caso típico de interposição fraudulenta, pois o real adquirente das mercadorias importadas (a SONABYTE) permanece oculto na operação, figurando outra empresa (a HIGH TECH) como a aparente importadora e adquirente.*

*Das provas da interposição fraudulenta: combinação de provas materiais com a presunção do art. 23, § 2o, DL 1.455/76.*

*O impugnante Ricardo Neme Montoro alega que as Autoridades Aduaneiras realizaram uma “imputação generalista e indutiva de conduta típica; um lançamento com base em exemplos”. E que a Aduana não efetuou uma análise expressa de alguma importação individualizada (imputando-se à High-Tech o ilícito e identificando individualmente a origem do recurso em suposto encomendante oculto); que a Aduana não demonstrou a prática ilícita em nenhuma DI específica, e em seguida estendeu essa conclusão a outras 10 (dez) DI.*

*A alegação do impugnante não merece prosperar, como se verá detidamente a seguir.*

*Subsistem duas formas de se provar a ocorrência de interposição fraudulenta em operações de importação, quais sejam: a) por meio de provas materiais e concretas, tais como e-mails e outras correspondências entre o real importador*

*(oculto) e o ficto importador (ostensivo), ou com a prova do adiantamento de recursos do primeiro para o segundo; ou b) por meio da aplicação do § 2º do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 1976 (presunção legal nos casos em que o importador, intimado, não comprova a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações – sendo do importador o ônus da prova, por expressa disposição legal).*

*No caso dos presentes autos, como se passa a analisar, há uma combinação (isto é, uma soma) das duas formas de comprovação da interposição fraudulenta. Em outros termos: aqui, tanto se comprova o ilícito aduaneiro por meio de provas materiais, como também, adicionalmente, com a utilização da presunção legal (que aqui se presta a corroborar a prova material).*

*Em relação às provas materiais, além das já apreciadas acima (e-mails e correspondências que demonstram que a SONABYTE encomendou a importação de produtos à HIGH TECH e, ainda, a orientava sobre procedimentos da importação), há ainda nos autos prova de que houve ADIANTAMENTOS DE RECURSOS pela empresa SONABYTE à empresa HIGH TECH.*

*Conforme restou comprovado documentalmente, a maior parte dos recursos financeiros foi ADIANTADO pela SONABYTE à HIGH TECH, sendo que tais recursos eram, em seguida, enviados ao exterior via contrato de câmbio de importação a M.N TRADES INC e a EXPRESS TRADES INC (empresas localizadas em Miami, sediadas num apartamento residencial e pertencentes aos membros da mesma família brasileira, dona da HIGH TECH) ou via contrato de câmbio financeiro às contas pessoais do Sr. João Montoro de Paula e da Sra. Neuza Maria Neme Montoro.*

*A respeito dessa documentação mencionada no parágrafo acima, a planilha estampada à fl. 161 dos autos (pág. 91 do Termo de Verificação Fiscal) evidencia a existência dos citados adiantamentos, e faz as devidas remissões aos documentos.*

*Em relação à presunção legal (que no caso destes autos apenas se presta a reforçar as provas materiais acima citadas), ocorreu o seguinte: embora intimada por mais de uma vez, a HIGH TECH não apresentou os seguintes documentos e esclarecimentos (conforme fls. 77 e 78 dos autos – págs. 7 e 8 do Termo de Verificação Fiscal):*

*“- item 2 “b”: registros contábeis referentes a todas as integralizações de capital e a comprovação da Aefetiva origem destes recursos;*

*- item 2 “c”: documentos comprobatórios do funcionamento da empresa: i) escritura do imóvel ou [contrato de locação, ii) livro de registro de empregados, iii) autorização da ANVISA para importação de alimentos;*

- item 2 “d”: identificação da titularidade das contas correntes utilizadas para a quitação/recebimento de câmbio, bem como a movimentação das mesmas;

- item 3 “a”: balanço patrimonial e demais demonstrações financeiras e respectivos balancetes de verificação;

- item 4: “a”: negociação comercial, logística de importação e comercialização dos produtos importados;” (grifos ora acrescidos).

Desta forma, a HIGH TECH deixou de comprovar à Fiscalização, quando exigido, a origem dos recursos financeiros utilizados nas operações de importação. Sobre a comprovação de recursos (sua origem, disponibilidade e transferência), o mencionado Decreto-lei nº 1455, de 1976, prevê:

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, co real vendedor,

comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude, simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros;

(...)

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

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

É de se mencionar que os Tribunais Brasileiros tem reconhecido de modo pleno a aplicação do citado dispositivo legal, como se verifica, exemplificativamente, no julgado abaixo, do Tribunal Regional Federal em São Paulo (grifos ora acrescidos):

Processo: AMS 00104432620114036104 AMS - APELAÇÃO CÍVEL - 342657 Relator(a): JUIZ CONVOCADO RUBENS CALIXTO

Sigla do órgão: TRF3. Órgão julgador: TERCEIRA TURMA

ADUANEIRO. IMPORTAÇÃO DE VALOR COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DOS RECURSOS NECESSÁRIOS À IMPORTAÇÃO. PRESUNÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS PARA A REALIZAÇÃO DA OPERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ART. 23, V, §1º, DO DECRETO-LEI 1.455/76, COM REDAÇÃO DA LEI 10.637/2002. 1. A hipótese dos autos não é de dúvida acerca da

*legislação tributária, mas sim de fatos relacionados com a idoneidade financeira da impetrante para realizar a importação, de modo que não há lugar para a aplicação do art. 112 do CTN. 2. Segundo informou a autoridade impetrada, não houve demonstração da origem de recursos necessários à integralização do capital social da empresa importadora, pelos sócios Stevano Kyu Min Choi e Helen Younghee Lee. 3. Esclareceu ainda que eles somente providenciaram a retificação de suas declarações do Imposto de Renda após o início do procedimento de fiscalização que levou à apreensão e perda das mercadorias importadas. 4. A impetrante não conseguiu*

*infirmar que a presunção do fisco, limitando-se a debater por sua capacidade financeira. 5. Não é suficiente comprovar a existência da empresa no endereço oficialmente declarado, sem a demonstração da origem e idoneidade dos recursos, em operações de exportação que envolvem altos valores. 6. Em tais circunstâncias, mostra-se legítima a presunção de interposição de terceiros para a realização de importação, incidindo na espécie o art. 23, V, e parágrafo 1o, do Decreto-lei n. 1.455/76, com a redação da Lei 10.637/2002. 7. Precedentes jurisprudenciais. 8. Apelação improvida. Data da Decisão: 06/02/2014. Data da Publicação: 14/02/2014*

*De se reputar improcedente, portanto, a alegação do impugnante no sentido de ter havido uma “imputação generalista e indutiva de conduta típica; um lançamento com base em exemplos”, pois foi a HIGH TECH que não comprovou a origem e disponibilidade dos recursos empregados, em relação às importações listadas pela Fiscalização e; ainda, comprovou esta o adiantamento de recursos pela SONABYTE, o que igualmente prova a interposição em todas as operações de importação indicadas.*

*Da prática do subfaturamento.*

*Quanto à infração consistente no subfaturamento, alega o impugnante que: “No que se refere à imputação de subfaturamento, também o auto de infração é insubsistente. Primeiro porque, em todas as DIs registradas, o preço declarado pela High-Tech guarda estreita identidade com o preço efetivamente pago ao exportador, conforme determina a lei. Segundo, uma vez que se fundou em medida provisória (que veicula o processo de arbitramento) no lugar do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA- GATT), único diploma legal cabível”. Ainda sustentando essa tese, alega que o PAF, por desconsiderar que as partes, num negócio jurídico, podem livremente pactuar as condições de venda, está negando vigência ao Código Civil Brasileiro e à*

*Constituição Federal.*

*As alegações do impugnante não procedem, conforme ora se analisa.*

*Há um consistente e robusto conjunto probatório às fls. 185 a 188 dos autos (págs. 115 a 118 do Termo de Verificação Fiscal) e também às fls. 151 a 154 dos autos (págs. 81 a 84 do Termo de Verificação Fiscal), e documentos nelas mencionados, que evidenciam que os valores declarados nas DI pela HIGH TECH são inferiores aos valores reais transacionados. Ou seja, que foi praticada a infração aduaneira denominada subfaturamento.*

*Ainda que de modo exemplificativo e sintético, cabe aqui destacar algumas dessas evidências de subfaturamento.*

*Por exemplo, em diligência fiscal realizada em 25 de abril de 2013, foram encontrados e retidos documentos dentre os quais uma planilha intitulada “Cotação – módulos – Sonabyte”, “Cálculo – Landed Brasil” e datadas de 09/12/2009. Nas referida planilha foram encontrados os valores cheios (com a indicação de “100%”) de mercadorias, em dólares, sendo forçoso concluir que se tratavam dos valores efetivamente praticados na importação. Em seguida, confrontando-se tais valores com os declarados nas DI da HIGH TECH para as mesmas mercadorias, constatou-se que os valores declarados eram menores (em geral, inferiores à metade dos “valores cheios”).*

*Além disso, a Fiscalização provou (através de dados disponíveis nos sistemas eletrônicos da própria RFB) que soma dos recursos enviados ao exterior através de contratos de câmbio de importação “PIRATAS” aos exportadores M.N. TRADES INC e EXPRESS TRADES INC (empresas que pertencem a integrantes da mesma família dona da HIGH TECH) e através de contratos de operação de câmbio TIPO 4 (viagem internacional) consideravelmente superam a soma dos valores declarados nas DI registradas pela HIGH TECH no Siscomex para estes mesmos exportadores.*

*Relevante notar-se que esses dois fatos concretos acima mencionados não foram objeto de impugnação específica, ou seja, nenhum dos co-autuados sequer intentou esclarecer o que seriam os referidos “valores cheios” nem porque os valores enviados ao exterior superam o somatório de todos os valores das importações declaradas nas DI.*

*Ademais do acima sintetizado – porém minuciosamente demonstrado na autuação –, há ainda um exemplo da constatação e demonstração do subfaturamento à fl. 187 dos autos (pág. 117 do Termo de Verificação Fiscal) que, por pertinente e esclarecedor (esclarece tecnicamente o modo de arbitramento dos valores), mostra-se importante consignar: na DI número 1100390555 - Adição 001 - item 1, registrada em 07/01/2011, a SONABYTE importou mercadoria descrita como “BATERIA DE LITHIUM CR2477 3V/1000MAH COM TERMINAIS PASSO 20,5MM”, exportador: PANASONIC CORPORATION ENERGY COMPANY, Quantidade: 7500 unidades, no Valor unitário na Condição de Venda: US\$ 0,89.*

*Já nas DI da HIGH TECH, o valor declarado para idêntica mercadoria foi de US\$ 0,42 (pouco menos da metade do valor).*

*Suficientemente demonstrado e provado, portanto, o subfaturamento.*

*Importante salientar que a Autoridade Aduaneira apurou o referido subfaturamento, constatando serem ideologicamente falsas as faturas comerciais utilizadas pela HIGH TECH para instruir as DI (ideologicamente falsas, por conterem informações que não correspondem à realidade, quais sejam, os valores das mercadorias). Além disso, conforme já mencionado, as empresas “vendedoras” das mercadorias (as exportadoras, em Miami) eram a M.N. TRADES INC e a EXPRESS TRADES INC, ambas pertencentes à mesma família, dona da HIGH TECH (vide fls. 96 a 100 dos autos, que correspondem às páginas 26 a 30 do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos).*

*E, ainda, para corroborar a falsidade ideológica – e, portanto, a fraude – a Autoridade Aduaneira constatou que a empresa M.N. TRADES INC (instalada num condomínio residencial), está INATIVA, por dissolução administrativa, desde 26 de setembro de 2008. Portanto, é facilmente constatável que todas as faturas emitidas por essa empresa após outubro de 2008 são falsas (uma empresa inativa não pode emitir faturas).*

*Da valoração aduaneira.*

*Quanto ao modo como foi realizada, pela Fiscalização, a valoração aduaneira, é de se observar o seguinte.*

*Prescreve o Código Tributário Nacional (CTN), norma com status de lei complementar federal, em seu art. 148 (grifos ora acrescidos):*

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitraré aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

*Em consonância com o estatuído na acima transcrita norma geral, dispõe o art. 88 da MP nº 2.158-35/01:*

*Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem seqüencial:*

*I - preço de exportação para o País, de mercadoria idêntica ou similar;*

*II - preço no mercado internacional, apurado:*

*a) em cotação de bolsa de mercadoria ou em publicação especializada;*

*b) de acordo com o método previsto no Artigo 7 do Acordo para Implementação do Artigo VII do GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994, observados os dados disponíveis e o princípio da razoabilidade; ou*

*c) mediante laudo expedido por entidade ou técnico especializado.*

*Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis.*

*Conforme pode ser verificado na legislação supra, o art. 88 da MP nº 2.158-35/01 não contrasta ou nega vigência ao Acordo de Valoração Aduaneira (AVA- GATT). Ao contrário, faz expressa menção e manda utilizá-lo na alínea “b” de seu inciso II.*

*O que deve ser compreendido, no entanto, é que o referido art. 88 da MP nº 2.158-35/01 constitui norma especial que, com fulcro no art. 148 do CTN, regula as hipóteses de valoração aduaneira especificamente nos casos de “fraude, sonegação ou conluio”. E é este o caso dos autos.*

*Regular e conforme a lei, portanto, o procedimento adotado pela Autoridade Aduaneira.*

*Das alegações de inconstitucionalidade de lei.*

*Alegou-se nas impugnações a inconstitucionalidade de lei, seja no caso da multa de 150% (alegada como sendo de caráter confiscatório), seja no caso da suposta impossibilidade de Medida Provisória regular a valoração aduaneira (foi suscitada a inconstitucionalidade do art. 88 da MP nº 2.158-35/2001, por ferir, conforme alegado, os arts. 5º, §§ 2º e 3º, e 146, III, “a”, da Constituição da República).*

*Em todos esses casos, que tangem à suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação tributária, é de se frisar que não se cuidam de alegações ou argumentos oponíveis na esfera administrativa.*

*Cabe lembrar que às instâncias administrativas, pelo caráter vinculado de sua atuação, não é dada a atribuição de apreciar*

*questões relacionadas com a legalidade ou constitucionalidade de qualquer lei ou ato normativo.*

*Nesse sentido, o Primeiro Conselho de Contribuintes assim se manifestou no acórdão nº 105-13623, de 16/10/2001:*

*“A apreciação da constitucionalidade ou não de lei regularmente emanada do Poder Legislativo é de competência exclusiva do Poder Judiciário, pelo princípio da independência dos Poderes da República, como preconizado na nossa Carta Magna.”*

*Na mesma linha, o CARF:*

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Desta forma, resta à autoridade administrativa o cumprimento da legislação.*

*Afasto, portanto, as alegações aqui referenciadas.*

*Das demais alegações dos impugnantes, em que cabível manifestação E das matérias ex officio.*

*Há outras alegações expendidas pelos impugnantes que, embora já analisadas direta ou indiretamente linhas acima, requerem maior detalhamento e esclarecimento. É o que se verá a seguir.*

*Aduziu-se em sede de impugnação a ocorrência de cerceamento do direito de defesa em virtude da “indevida desclassificação da contabilidade da High-Tech” e que “a Aduana deveria ter atendido para fato de que a High-Tech é uma empresa do tipo EPP e por isso está, segundo o art. 26 da LC nº 123/2006, obrigada a escriturar tão somente o livro caixa e emitir as notas fiscais de venda de suas mercadorias”.*

*Em relação a este aspecto, importante esclarecer que não se cuidou, no procedimento fiscal em pauta, de desclassificação da contabilidade de qualquer empresa. Não foram aqui verificados os tributos internos (imposto de renda, COFINS sobre o faturamento etc.), mas tão-somente os aspectos da legislação aduaneira. Daí o porquê o procedimento é denominado Revisão Aduaneira. Elementos contábeis somente foram requisitados aos contribuintes fiscalizados para, apenas, oportunizar-lhes demonstrar a origem e a disponibilidade dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.*

*Não há, portanto, que se falar em desclassificação da contabilidade, tampouco em qualquer cerceamento de defesa em face do que não houve.*

*Foi requerida a oportunidade de arrolamento de testemunhas para realização de prova testemunhal no presente PAF, em especial de prepostos da empresa Sonabyte, que tenham conhecimento das negociações com a autuada High Tech.*

*Entende este Relator ser incabível o deferimento do pedido, posto que, conforme observado no presente Voto, há suficientes elementos probatórios nos autos a evidenciar: a) que a relação entre a SONABYTE e a HIGH TECH não era de aquisição de produtos no mercado interno, conforme se alegou múltiplas vezes nas impugnações; b) que a segunda empresa atuou com infração à lei, na medida em que importou mercadorias ocultando a primeira empresa citada, obviamente com o conhecimento desta; e c) que foi praticada infração consistente no subfaturamento.*

*Outra matéria a ser consignada (de ofício) – neste caso a título informativo – tange à multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, in verbis: Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

*Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no [art. 81 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#).*

*Tendo em vista a não absorção das infrações tributárias e aduaneiras (não vige no Direito Tributário o Princípio da Absorção, próprio do Direito Penal), e conforme informado nos autos, pela cessão de nome para acobertar operações de comércio exterior de terceiros, a HIGH TECH responde no PAF 11829.720016/2013-48, que tem valor de crédito apurado de R\$ 120.000,00.*

*O impugnante RICARDO NEME MONTORO afirmou em sua peça impugnatória que “é inegável que a Aduana nada escreveu sobre o motivo pelo qual propôs as penas”.*

*Ora, nas mais de 100 (cem) páginas do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, parte integrante dos Autos de Infração, a Autoridade Aduaneira expôs minuciosamente os motivos pelos quais as penalidades foram aplicadas, e os dispositivos legais infringidos (além dos documentos acostados que provam as afirmações). Para evitar aqui maior verborragia, cite-se apenas um exemplo: à página 111 do referido termo, a Autoridade Aduaneira tece minúcias sobre a praticada interposição fraudulenta, na qual a HIGH TECH oculta o real adquirente das mercadorias, a SONABYTE. VEJA-SE:*

*“Em vez de selecionar “importação por conta e ordem”, a HIGH-TECH selecionou “importação própria”, constituindo ato simulado. A imagem abaixo (tela do Siscomex), como a seguinte (parte da página do extrato da DI), é de uma das declarações de importação. Tal informação se repete em todas as 26 (vinte e seis) declarações registradas pela HIGH TECH no Siscomex ocultando-se a SONABYTE...”.*

*E, mais adiante, esclarece a Autoridade Aduaneira o cabimento da penalidade de multa igual ao valor aduaneiro, e cita o dispositivo legal infringido e que prevê a referida penalidade. Veja-se:*

*“E não sendo possível localizá-los uma vez que a HIGH TECH afirma não ter estoque (vide item 2.2) e as mesmas terem sido revendidas a SONABYTE para sua linha de produção; converte-se a pena de perdimento das mercadorias em multa equivalente ao valor aduaneiro efetivamente praticado na importação ou arbitrado” (página 112 do Termo de Verificação Fiscal).*

*Na página 113 do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, é mencionado e esclarecido o teor do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, que prevê a pena de perdimento para a infração apurada (a interposição fraudulenta), que no caso acima esclarecido passa a ser a multa no valor aduaneiro das mercadorias. Observe-se a letra do referido dispositivo, igualmente trasladado às páginas 113 e 114 do Termo de Verificação Fiscal:*

*“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).*

*§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei no 10.637, de 30.12.2002)*

*§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (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 12.350, de 20/12/2010)*

*§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)” (grifos nossos).*

*Diante de todo o exposto, e de tudo o que dos autos consta, VOTO pela procedência parcial dos lançamentos, pela manutenção do crédito tributário em parte.*

*Segue abaixo planilha com o demonstrativo dos créditos tributários exonerados, em face de decadência reconhecida ex officio, consoante fundamento exposto à página 18 do presente Voto:*

*Demonstrativo de exoneração do Crédito Tributário por prazo decadencial*

*Data do registro da DI Valor (exonerado)*

*09/01/2008 5798,78*

*18/01/2008 5785,35*

*04/04/2008 2832,43*

*17/04/2008 2758,11*

*27/05/2008 5422,22*

*31/07/2008 2580,27*

*10/09/2008 2832,02*

*Total exonerado: R\$ 28.009,18.*

*(rol das DI à fl. 17 do Auto de Infração).*

*Sala de Sessões, São Paulo, em 28 de agosto de 2014.*

*Wagner Teixeira Vaz*

*Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Relator*

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário e manter o crédito tributário não contemplado no parcelamento.

**Márcio Robson Costa - Relator**