



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

Processo n° 11829.720034/2014-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-006.551 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2019
Matéria II
Recorrente L. R. MULTIMÍDIA COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 13/09/2009, 06/10/2009, 13/11/2009, 26/01/2010, 20/04/2010, 01/06/2010, 09/07/2010, 10/08/2010, 24/08/2010, 29/09/2010, 14/10/2010, 21/10/2010, 26/11/2010, 17/12/2010, 17/02/2011, 04/04/2011, 12/05/2011, 06/07/2011, 29/07/2011

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. EXIGÊNCIA DE PROVA.

A aplicação da pena de perdimento e por consequência a conversão desta pena em 100% valor da mercadoria, necessita de motivação justificada por meio de provas, que assegurem a irregularidade nas operações de importação, sob pena de ser declarada a insubsistência do auto de infração, por insuficiência de prova da imputação.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 1.393.176,22 referente à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, em substituição à pena de perdimento, prevista no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002.

A multa foi aplicada em desfavor, solidariamente aos sujeitos passivos 1) L. R. MULTIMIDIA COMERCIAL LTDA, CNPJ nº 02.958.174/0001-97; 2) EGISTO FRANCISCO RIGOLI, CPF nº 038.782.618-10; 3) MAEG COMÉRCIO DE PROD DE ÁUDIO E VÍDEO E INFORMATICA LTDA, CNPJ nº 08.697.059/0001-92; 4) HELIO MARTINEZ, CPF nº 419.283.348-49. Constatou-se ocorrência de responsabilidade solidária, nos termos do artigo 95 do Decreto-Lei 37/1966 e no artigo 135 do CTN.

Por motivo de simplificação, as pessoas e empresas envolvidas serão tratadas somente pelo primeiro nome.

Os sócios da empresa MAEG são o Sr. HELIO com participação societária de 60%, e o Sr. EGISTO. O Sr. EGISTO consta nos bancos de dados da Receita Federal como sócio administrador da empresa L.R. MULTIMIDIA, possuindo participação societária de 50% da mesma.

Depreende-se da descrição dos fatos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 10 a 66) que a Alfândega da Receita Federal do Brasil do Aeroporto Internacional de Viracopos submeteu a empresa MAEG ao rito previsto na Instrução Normativa SRF nº 228/02.

O procedimento foi motivado pelo fato de haver indícios de estar a empresa acima identificada sendo usada para a realização de operações de terceiros. A fiscalização teve como objetivo a caracterização dos ilícitos de ocultação do sujeito passivo e interposição fraudulenta de pessoas.

Após levantamento de informações sobre os negócios da MAEG, identificaram-se outras duas sociedades empresárias que adquiriam os mesmos produtos importados pela MAEG. Uma delas era a L.R. MULTIMÍDIA, e a outra sociedade empresária também foi submetida a ação fiscal.

Nas diversas declarações de importação (DI), a MAEG figurou como “adquirente da mercadoria”, condição esta que, ao final da ação fiscal, restou descaracterizada.

Mediante contratação de serviços da COLUMBIA TRADING S/A – CNPJ 46.548.574/0005-23, sociedade empresarial especializada em comércio exterior, que figurou como “importador”, a MAEG ocultou os reais adquirentes das mercadorias.

Finalizado o procedimento especial, a análise das informações coletadas levou a fiscalização a concluir que a MAEG ocultou a L.R. MULTIMÍDIA e a outra sociedade empresária nas operações de comércio exterior, tendo simulado importações em seu nome. As importações declaradas como sendo por conta própria da MAEG eram, em verdade, importações realizadas com recursos de terceiros. Cometeram, com isso, a infração prevista no artigo 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

A fiscalização salientou que o caso vertente não se refere à interposição presumida por não comprovação de origem de recursos, mas à simulação tendente a ocultar o real provedor dos recursos, portanto real adquirente das mercadorias importadas.

Em síntese, a análise dos documentos e operações de importação da MAEG levou às seguintes constatações:

- Tendo por base as notas fiscais eletrônicas de saída entre 29/04/2010 a 13/12/2011, verifica-se que a MAEG revendeu seus produtos para apenas 05 (cinco) empresas, sendo que 94,1% do peso líquido importado pelas cinquenta e uma declarações de importação registradas entre junho de 2008 e novembro de 2011 correspondem a CDs e DVDs. Verificou-se ainda que no mesmo período, cerca de 93% das importações da MAEG foram revendidas para apenas dois clientes, sendo um deles a L.R. MULTIMÍDIA.

As mercadorias amparadas por uma declaração de importação (DI) eram divididas, nas vendas, aos adquirentes ocultos e seus clientes, isto é, a importação de cem mil unidades de CDs e DVDs por uma única DI, por exemplo, resultava em emissão de notas fiscais de venda pela MAEG para destinatários diferentes.

- As importações realizadas em nome da MAEG tinham destinatários certos e conhecidos.

- Embora a COLUMBIA TRADING tenha registrado diversas declarações de importação para a MAEG, quem verdadeiramente ocultou os reais adquirentes das mercadorias importadas foi a MAEG. Esta é a razão de a COLUMBIA TRADING não constar do pólo passivo neste auto de infração.

- a L.R. MULTIMÍDIA usou de artifício para não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes.

- em 29/03/2012, ou seja, menos de três meses antes de solicitar a “baixa”, houve registro na JUCESP de aumento do capital para R\$ 600.000,00, situação incompatível com a de empresa que está prestes a encerrar as atividades.
- extrato bancário com os respectivos depósitos comprovantes da integralização do capital social não permite confirmar a informação de que havia recursos provenientes do Sr. HELIO. No documento emitido pelo banco, consta apenas “depósito em dinheiro”, o que é, no mínimo, curioso, em se tratando do montante depositado.
- Acerca do capital social, há de se destacar que aparentemente o Sr. HELIO não possuía “lastro” na DIRPF 2008, ano calendário 2007, para suportar o ônus da integralização do Capital Social.
- Com relação à logística, tendo em vista que a empresa MAEG contava apenas com um “auxiliar de serviços gerais” e um “supervisor”, fica claro que não havia uma estrutura adequada às necessidades de uma empresa condizente com os montantes envolvidos nas operações de comércio exterior.
- A ausência de local na MAEG adequado para armazenamento de mercadorias corrobora a conclusão de que o foco da empresa, na verdade, era ocultar as importações dos verdadeiros intervenientes.
- Foram informados pela COLUMBIA TRADING e pela transportadora ITALOG locais diversos para entrega das mesmas mercadorias.
- Em alguns casos, as mercadorias seguiam diretamente do recinto alfandegado para o estabelecimento do cliente, não havendo passagem física por armazém ou depósito da MAEG.
- A COLUMBIA TRADING informou que, regra geral, era a MAEG que trocava e-mails com o fornecedor no exterior, mas que, excepcionalmente, a pedido da MAEG, a COLUMBIA TRADING é que iniciava a comunicação. Porém, em um email constante em documentação apresentada pela COLUMBIA TRADING, um exportador afirma poder explicar de que forma sua empresa trabalha e é estruturada para servir e dar suporte a COLUMBIA TRADING e seus distribuidores, e nomeia a L.R. MULTIMÍDIA. A MAEG não é sequer citada na negociação.
- Como se não bastasse a L.R. MULTIMÍDIA e outras ocultadas depositarem quase que exatamente o valor que a MAEG deve pagar ao COLUMBIA, elas o fazem “coincidentemente” no mesmo dia em que a MAEG pagaria ao COLUMBIA.
- Este modus operandi se repete durante todo o período abrangido pela fiscalização, o que comprova que a MAEG ocultou a empresa L.R. MULTIMÍDIA em operações de importação.
- Outra evidência muito forte do exposto é a comparação entre a estrutura de funcionamento da empresa MAEG e a estrutura de funcionamento das empresas ocultadas. Ao contrario da MAEG, a L.R. MULTIMÍDIA é uma empresa que tem porte de distribuidora.
- quando das importações nas quais a MAEG figurava como encomendante, e posterior repasse de mercadorias para a L.R. MULTIMÍDIA, esta ainda não operava no comércio exterior, pois somente se habilitou em 15/05/2013.

-
- A individualização da pena foi obtida considerando o montante de recursos financeiros repassados por cada um dos adquirentes ocultos. (fls. 48 a 52).
 - para se calcular a parte do valor da multa a ser atribuída a cada um dos reais interessados, encontra-se o valor aduaneiro das mercadorias repassadas para cada um deles. Sempre há como associar os CDs e DVDs de uma nota fiscal com os CDs e DVDs de uma declaração de importação.
 - Na maioria das DIs, a totalidade das mercadorias importadas por uma única Declaração de Importação é repassada à L.R. MULTIMIDIA ou à outra empresa ocultada. No entanto, em 08 (oito) DIs, as mercadorias importadas por uma única DI foram divididas entre mais de uma sociedade relacionada. O valor a ser aplicado de multa na L.R. MULTIMIDIA MULTIMIDIA será proporcional apenas ao que foi repassado a ela.
 - O lapso temporal entre as notas fiscais de “venda” da importadora por encomenda para a MAEG e desta para as empresas que adquiriram as mercadorias é bastante reduzido: das 36 transações ali demonstradas, em 30 delas a “revenda” ocorreu em até cinco dias, o que indica que na realidade estas mercadorias, quando importadas, já tinham destinatários próprios, sobretudo se considerarmos que as vendas foram realizadas quase que integralmente para empresas controladas pelos próprios administradores da MAEG.
 - Não obstante as vendas ocorrerem tão brevemente após as mercadorias darem “entrada” na MAEG, verifica-se que estas vendas zeram o estoque da respectiva importação que acabara de ocorrer. Mesmo quando a revenda de uma importação ocorria para mais de uma empresa, todas as notas fiscais de venda eram emitidas no mesmo dia, correspondendo à soma dos itens revendidos pela MAEG exatamente ao montante importado, o que claramente reforça a tese de que as importações da MAEG não passavam de uma fachada”, sendo as mercadorias destinadas às outras empresas dos sócios, inclusive a L.R. MULTIMIDIA.
 - Observa-se que a estimativa da margem de lucro bruto é muito baixa, atingindo em muitos casos percentuais que podem ser considerados irrisórios.
 - Em extratos em papel entregues pela MAEG, verificam-se inúmeros depósitos das empresas ocultadas ocorrendo no mesmo dia em que a MAEG deveria efetuar pagamentos a COLUMBIA, sempre com valores muito parecidos.
 - Além da solidariedade entre importador e adquirente ou encomendante da mercadoria, há a solidariedade dos sócios da própria MAEG e das ocultadas.
 - As declarações de importação correspondentes às operações de importação analisadas não retratam a realidade dos fatos portanto, são, em tese, ideologicamente falsas.

A fiscalização informa ainda que foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais.

Depois de devidamente cientificados do lançamento efetuado (folhas 1966 a 1983), os sujeitos passivos apresentaram impugnações. A MAEG foi intimada nas pessoas dos seus sócios. O sujeito passivo L. R. MULTIMIDIA apresentou a impugnação de folhas 2029 a 2042, alegando que:

- não foi fiscalizada e não foi instada a manifestar sobre os fatos imputados à MAEG. Indaga se é juridicamente possível aplicar a multa substitutiva da pena de perdimento sem oportunizar manifestação alguma à pessoa punida.

- a COLUMBIA TRADING S/A não foi arrolada entre as pessoas jurídicas punidas. A sua participação não ficou restrita a simples admissão da indicação da MAEG como encomendante, pois emitiu todas as notas fiscais de venda em nome da encomendante e prestou serviços de armazenagem.

- não houve formação de prova contra a ora Impugnante, tendo sido utilizada a prova emprestada ilegitimamente, formada no procedimento fiscal e no correspondente auto de infração lavrado contra a MAEG.

- os indícios apontados pela fiscalização não têm força suficiente para atestar a simulação apontada.

- as provas formadas contra a MAEG e emprestadas para o presente processo são nulas porque tanto os atos emitidos durante o procedimento fiscal, como o auto de infração, alcançaram uma sociedade já extinta muito antes do início do procedimento fiscal que lhe foi direcionado.

- é decisivo avaliar os elementos de defesa apresentados pela MAEG no processo de Cessão de nome, cuja cópia da impugnação foi juntada ao presente processo, para ser recebida como razões de defesa da ora impugnante. Alguns pontos principais serão destacados nesta impugnação.

- o distrato contratual da MAEG foi arquivado na Junta Comercial do Estado de São Paulo em 15/06/2012, com a correspondente baixa do CNPJ, enquanto a fiscalização foi iniciada em 17/05/2013.

- há vício insanável pois o questionado auto de infração não tem os atributos da certeza e da liquidez, uma vez a multa não atingiu o valor da mercadoria importada, pois não quantificou adequadamente a pena imposta.

- há nulidade absoluta do lançamento uma vez que ao pretender o Fisco reabrir o controle no âmbito da revisão aduaneira, encontra o óbice intransponível da mudança do fundamento jurídico do lançamento já homologado e cita o artigo 146 do CTN. Cita entendimento do STJ que diz que a mudança de critério jurídico não autoriza a revisão de lançamento.

- foi adquirente de boa fé de mercadoria no mercado interno. Todas as operações foram regularmente escrituradas e contabilizadas. Em momento algum a validade dessa escrituração foi questionada pelo Fisco.

- a MAEG tinha como sócios os sócios das sociedades acusadas da alegada ocultação. Ora, a participação societária conjunta tipifica essas sociedades na rubrica de empresas ligadas, significando que o pretenso ocultamento revela-se uma conduta impossível.

- não há vedação legal para o fato de que as duas empresas citadas pela fiscalização, entre elas a ora impugnante, adquirirem cerca de 90% das mercadorias vendidas pela MAEG. Esse juízo representa genuína avaliação econômica, que a

doutrina reputa como inadmissível ao Fisco. Ademais, essas operações, além de legítimas, decorreram das tratativas mantidas com a Philips.

- outra avaliação econômica indevida é levantar margem de lucros das empresas com o manifesto propósito de opor o carimbo de "empresa de fachada" numa sociedade regularmente registrada e que fez negócios com uma importadora conhecida e respeitável.

- a MAEG foi criada para atender uma demanda da Philips, que buscava no Brasil um Distribuidor Master na linha de acessórios e periféricos para áudio, vídeo e informática, basicamente, fones de ouvido, microfones, carregadores de pilhas, webcam, limpadores, mídias ópticas (CD e DVD), etc, a exemplo do que a Philips tinha à época no mundo inteiro.

- as operações em comento não causaram dano ao Erário.

- A Fiscalização cometeu um erro na alegação de que o endereço da MAEG não reunia condições para operar. Foram trazidos aos autos comprovantes de contrato de aluguel, comprovante pagamento de IPTU, notas fiscais de aquisição de móveis, instalação de internet, habite-se, contrato com empresa de segurança, apólice de seguro do imóvel, e foto do estabelecimento.

- Contrariamente ao entendimento da Fiscalização, a MAEG tinha efetivo propósito negocial, tendo sido criada para atender aos demais agentes que operaram no mercado e também das empresas ligadas. Ora, a desconsideração de negócios plenamente fundamentados não pode resultar de meras avaliações econômicas, frágeis indícios. Exige prova cabal da ilicitude dos negócios, que não consta dos autos.

- Por cautela, contratou um Perito para preparar um laudo atestando a regularidade das operações. O laudo foi apresentado posteriormente (fls 2170 a 2234) em 06/10/2014 e, em síntese, ratificou como corretos os procedimentos adotados pela Empresa MAEG COM. DE PROD. DE ÁUDIO E VÍDEO E INFORMAT. LTDA.

Requer que a defesa seja recebida e regularmente processada, a fim de garantir o afastamento do questionado auto de infração.

Os sujeitos passivos Sr. HELIO e Sr. EGISTO apresentaram a impugnação de folhas 1993 a 2001 e 2011 a 2019, respectivamente, alegando que:

- para evitar repetições desnecessárias, pede-se que as razões de defesa da autuada L. R. MULTIMIDIA. sejam integralmente consideradas no julgamento dessa defesa, uma vez que aqui será tratada exclusivamente a questão da indevida atribuição de responsabilidade ao seu sócio, ora Impugnante.

- não foi intimado para prestar esclarecimentos ou sequer participar do procedimento fiscal. A conduta capaz de dar ensejo à responsabilização do impugnante pela pena aplicada não foi devidamente apurada, o que determina sua nulidade.

- não houve a alegada simulação das operações de importação. O negócio teria sido realizado por pessoas jurídicas; dessa forma, a responsabilidade não pode ser atribuída ao seu sócio sem que haja a devida comprovação do ato ilícito por ele praticado ou do benefício que lhe teria sido transferido.

- há ausência de tipicidade pois não houve demonstração de nenhuma conduta que fosse capaz de subsumir-se ao artigo 135 do CTN, invocado pela Fiscalização.

Ademais, não há nos autos a indicação de uma conduta sequer que aponte para prática de qualquer ato de ingerência.

- não restou configurada a ocultação alegada pelo Fisco. E mesmo que houvesse, a aludida multa decorrente da conversão da pena de perdimento não poderia, em nenhuma hipótese, ser-lhe aplicada, pois isso ultrapassaria a figura do agente, que necessariamente deve ser o pretense importador. É totalmente inadmissível que se utilize o instituto da responsabilidade solidária para travestir a transferência da sanção a terceiros.

- a pena aplicada foi a de substituição da pena de perdimento por multa, mas a mercadoria objeto do pretendido perdimento era de propriedade exclusiva da Empresa autuada. Não pode ser o Impugnante responsabilizado pela pena de perdimento de mercadoria que sequer era de sua propriedade.

O Sr. HELIO alega ainda que não era sequer sócio da L.R. MULTIMIDIA.

Requerem o recebimento e integral procedência da defesa.

A MAEG foi intimada nas pessoas dos seus sócios e estes apresentaram a impugnação de folhas 2138 a 2146, alegando que:

- para evitar repetições desnecessárias, pede-se que as razões de defesa da autuada L. R. MULTIMIDIA sejam integralmente consideradas no julgamento dessa defesa.

Isso se impõe porque a Impugnação da autuada deixa evidente o caráter indevido da autuação em si, ao passo que aqui será tratada exclusivamente a questão da indevida atribuição de responsabilidade.

- a sua responsabilização atribuída é nula, pois foi definitivamente extinta em antes do início do procedimento fiscal. O arquivamento do distrato social com extinção consensual foi providenciado quase um ano antes do início dos trabalhos de auditoria (17/05/2013). A baixa do CNPJ havia sido ultimada na mesma data do arquivamento do distrato social, em 15/06/2012. A empresa MAEG não existe, não tem responsabilidade jurídica.

- a mesma conduta foi indevidamente punida com duas sanções distintas, evidente bis in idem. A impugnante foi autuada por suposta cessão de nome, no processo nº 11829.720032/2014-11, com multa de 10% do valor aduaneiro da mercadoria importada, e, também pela suposta cessão de nome, foi responsabilizada pela multa de 100% do valor da mercadoria.

- a pena deveria ser dosada à medida da culpabilidade da impugnante, conforme preceitua o artigo 29 do Código Penal. A autuada (L.R. MULTIMIDIA), na visão fiscal, importou, transportou, recebeu, comercializou, escriturou, pagou, armazenou etc, e foi punida com a multa de 100% do valor da mercadoria. Em contrapartida, a impugnante, única e exclusivamente, teria cedido o nome e foi responsabilizada na exata mesma pena de 100% do valor da mercadoria.

- não pode a impugnante ser responsabilizada pela pena de perdimento de mercadoria pois era de propriedade exclusiva da empresa autuada.

Requer o recebimento e integral procedência da defesa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento acolheu parcialmente as alegações das impugnações, excluindo do pólo passivo do lançamento o devedor principal MAEG COM. DE PROD. DE ÁUDIO E VÍDEO E INFORMAT. LTDA. A decisão foi assim ementada.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 13/09/2009, 06/10/2009, 13/11/2009, 26/01/2010, 20/04/2010, 01/06/2010, 09/07/2010, 10/08/2010, 24/08/2010, 29/09/2010, 14/10/2010, 21/10/2010, 26/11/2010, 17/12/2010, 17/02/2011, 04/04/2011, 12/05/2011, 06/07/2011, 29/07/2011

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA, NÃO LOCALIZADA OU REVENDIDA. MULTA IGUAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento, que é substituída por multa igual ao valor aduaneiro da mercadoria importada caso tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida.

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

PESSOA JURÍDICA EXTINTA. PÓLO PASSIVO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA.

Os ex-sócios respondem pelo cumprimento da obrigação tributária que não é mais possível de ser exigida da pessoa jurídica extinta, que deve ser afastada do pólo passivo da autuação. Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato administrativo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Cientificados da decisão os responsáveis solidários interpuseram recursos voluntários, repisando as alegações apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

Os recursos são voluntários e tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, serem conhecidos. Em razão dos argumentos apresentados pelas duas recorrentes se referirem aos mesmos fatos, farei a análise dos recursos em conjunto.

A teor do relatado, verifica-se que a decisão de piso excluiu do pólo passivo da obrigação o devedor principal MAEG, mantendo os solidários como únicos responsáveis.

Ressalte-se que a decisão da DRJ não foi objeto de recurso de ofício e portanto, não cabe a este colegiado manifestar-se quanto a decisão da exclusão do pólo passivo da MAEG.

Partindo da impossibilidade da revisão da decisão da DRJ, resta como questão preliminar verificar a possibilidade da manutenção dos devedores solidários no pólo passivo da obrigação tributária, quando o devedor principal foi excluído da obrigação tributária.

Manutenção dos solidários no pólo passivo da obrigação tributária, ofensa a princípios constitucionais, vícios no ato administrativo do lançamento e irregularidades no MPF

Inicialmente afastado as alegações de ofensa aos princípios constitucionais que não são possíveis de apreciação por parte deste colegiado, em razão da sua incompetência para decidir sobre a constitucionalidade de lei tributária. Conforme a súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009.

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Em sede preliminar é alegada a existência de vícios no ato administrativo que não teria atendido aos requisitos de motivação e finalidade.

Não vislumbro assistir razão as alegações do recurso. O auto de infração teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federa, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde consta a motivação para o lançamento e as provas que conduziram a autoridade autuante à lavratura do auto de infração.

As Recorrentes foram cientificadas da exigência fiscal e apresentaram impugnação que foi apreciado em julgamento realizado na primeira instância. Irresignadas com o resultado do julgamento da autoridade a quo, foram interpostos recursos voluntários, rebatendo as posições adotadas pela autoridade de primeira instância, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações para o lançamento, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

O questionamento sobre as limitações ao poder do Auditor-Fiscal da Receita Federal impostas pelo Mandado de Procedimento Fiscal, não trazem melhor sorte a Recorrente. O Mandato de Procedimento Fiscal foi instituído pelo Receita Federal como um instrumento administrativo não tendo o condão de servir de limitador do trabalho fiscal. O conhecimento das atividades envolvidas na fiscalização é feito por meio de Intimações e outros documentos com ciência do fiscalizado, sendo o Auditor Fiscal a autoridade competente para o lançamento e quaisquer documentos lavrados pelo Auditor Fiscal de forma conjunta ou isolada possui todos os requisitos de legalidade necessários para produzir seus efeitos no ordenamento jurídico.

No mesmo entendimento ora exposto, caminha o voto do e. conselheiro Walber José da Silva, emitido no Acórdão nº 3302.00.60 da Terceira Seção do CARF, que peço vênias para incluir e fazer parte das minhas razões de decidir.

“O MPF foi disciplinado pela Portaria SRF 1.265/1999, com as alterações incluídas pelas Portarias SRF nº 1.614/2000, nº 407/2001, nº 1.020/2001, compilada na Portaria nº 3.007/2001 e, atualmente, na Portaria SRF nº 6.087/2005.

O referido mandado consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil para que seus auditores executem as atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Sendo, portanto, o MPF um instrumento interno de planejamento e gerência das atividades de fiscalização, praticado por autoridade competente (Coordenador, Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme o caso) e dirigido ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Eventuais irregularidades verificadas no seu trâmite, ou mesmo na sua emissão ou prorrogação, não têm o condão de invalidar o auto de infração decorrente do procedimento fiscal relacionado, conforme determinação expressa do art. 16 da Portaria SRF 6.087/2005, abaixo reproduzido:

Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso lido artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.

Cabe ressaltar, no que toca à ciência do MPF, que a necessidade de cientificar o contribuinte da existência do instrumento prende-se tão somente a questões relacionadas à

segurança do sujeito passivo contra pseudo-ações fiscais que poderiam ocorrer. Assim, o contribuinte pode, por precaução, praticar as medidas que julgar pertinentes para sua segurança durante o procedimento de fiscalização, enquanto não lhe for apresentado o MPF correspondente.

Contudo, tratando-se os eventuais vícios relativos ao uso do MPF de meras irregularidades formais, sabe-se que estas, quando supríveis, não podem elidir a atividade regrada e obrigatória do lançamento de ofício.

Nesse sentido, é importante reproduzir a Lei nº 9.784/1999, art. 55, que assim preconiza:

"Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração". Por sua vez, o Decreto d- 70.235/1972, art. 60, é redigido nos seguintes termos:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

É imprescindível destacar que o regramento acerca do Mandado de Procedimento Fiscal não se sobrepõe à atividade vinculada e obrigatória a que.. estão submetidos os agentes tributários. A obrigatoriedade do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional, constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, deflui do Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142, §único, conforme transcrição a seguir.

"Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

"Art.142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, (..)Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

Ainda no que diz respeito ao MPF, ressalte-se que tem se sedimentado nos extintos Conselhos de Contribuintes, entendimento no mesmo sentido, isto é, sendo o MPF instrumento de mero controle administrativo, eventuais irregularidades em sua emissão ou utilização não têm o condão de macular o auto de infração. Citam-se as seguintes ementas extraídas do repertório daquele tribunal:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária.

Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade.

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. (Ac. 1º CC nº107-06820, sessão de 16/10/2002, Relator Luiz Martins Valero)

NULIDADE - INOCORRÊNCL4 - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Ac. 1º CC nº 108-07079, Sessão de 22/08/2002, Relator Luiz Alberto Cava Maceira)

MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. (Ac. nº 105-14070, Sessão de 19/03/2003, Relator Nilton Pess)

PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário (Ac. nº106-12941, Sessão de 16/10/2002, Relator Luiz Antonio de Paula).

NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. Recurso de ofício provido, determinando que, ultrapassada a preliminar de nulidade do lançamento, deve a autoridade julgadora a quo continuar o julgamento do mesmo quanto ao seu mérito (Ac. nº 201-76449, Sessão 19/09/2002, Relator Gilberto Cassui)”

O controle aduaneiro, a ocultação dos intervenientes e a interposição fraudulenta

O controle aduaneiro é matéria relevante em todos os países e a comunidade internacional busca de forma incessante o controle das mercadorias importadas, de forma a garantir a segurança e a concorrência leal dentro das regras econômicas e tributárias. Desde da edição do Decreto-Lei 37/66, o Brasil busca coibir as irregularidades na importação. Este diploma legal, determinava a conferência física e documental da totalidade das mercadorias importadas. Com o crescimento da economia nacional, a crescente integração do

País no plano internacional e o aumento significativo das operações de comércio exterior. O Estado Brasileiro, decidiu modificar os controles que até então vinha exercendo sobre a importação, desenvolvendo controles específicos que se adequassem ao incremento das operações na área aduaneira. A solução veio com a entrada em produção do Siscomex-Importação em janeiro de 1997. A partir deste sistema, os controles de despacho aduaneiro de importação passaram a utilizar canais de conferência, que determinaram níveis diferentes de controles aduaneiros. Desde um controle total durante o despacho aduaneiro, com conferência documental, física das mercadorias e avaliação do valor aduaneiro até a um nível mínimo de conferência.

Ao modernizar o seu sistema de controle aduaneiro o País flexibilizou o controle individual das mercadorias importadas, mas, daí nasceu a necessidade de também trabalhar o controle em nível de operadores de comércio exterior. A partir desta premissa foram definidos controles aduaneiros em dois momentos distintos. O primeiro, anterior a operação de importação, quando é exigido uma habilitação prévia da empresas interessada em operar no comércio exterior. Este controle busca avaliar a idoneidade daquelas empresas que pretendem operar no comércio, e atualmente esta disciplinado na Instrução Normativa da SRF nº 228/2002.

Apesar deste controle ser preferencialmente em momento anterior as operações. Existem situações em que não é suficiente para impedir operações irregulares. Para coibir estas irregularidades a Fiscalização Aduaneira também atua em momento posterior ao desembarço aduaneiro, buscando identificar irregularidades nas operações realizadas. O caminho adotado vem sendo o de confirmar a idoneidade das empresas envolvidas nas operações e investigar a origem do recursos utilizados.

A ocultação dos reais intervenientes ou a falta de comprovação da origem dos recursos configura, por força legal, dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos definidos no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

"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 nº 12.350, de 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)"

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 trata de duas situações distintas a primeira de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação e outra a interposição fraudulenta de terceiros que pode ser comprovada ou presumida nos termos previstos no art. 22, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76. A existência de uma das duas situações, quando comprovadas pelo Fisco, ensejam a aplicação da penalidade de perdimento.

Matéria que suscita controversa é se a comprovação da origem dos recursos, utilizados na operação de comércio exterior, afastaria a aplicação de penalidades. Tal argumento não encontra respaldo na legislação que disciplina a matéria. Nos termos do art. 23, inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/76, o dano ao erário, punido com a pena de perdimento da mercadoria, ocorre quando a informação sobre os reais responsáveis pela operação de importação é deliberadamente ocultada dos controles fiscais e alfandegários, por meio de fraude ou simulação. A partir da determinação legal é inconteste que se a Fiscalização Aduaneira prova que determinada operação declarada ao Fisco não corresponde a realidade dos fatos, resta evidenciada o dano ao erário e o perdimento da mercadoria.

A comprovação da origem dos recursos afasta a presunção da interposição fraudulenta, mas de forma alguma é suficiente para afastar as outras previsões da norma que trata da ocultação dos reais intervenientes na operação de importação. Quando a origem dos recursos não esta comprovada presume-se a interposição fraudulenta, quando comprovada nos autos, cabe a Fiscalização provar a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, para a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

É mister salientar, que não são todas as operações por conta e ordem de terceiros são consideradas infração aduaneira. O art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 estabeleceu a possibilidade de pessoas jurídicas importadoras atuarem em nome de terceiros por conta e ordem destes. Os procedimentos a serem seguidos nestas operações estão atualmente disciplinados na IN SRF nº 225/02.

Considerando a possibilidade de importações, com a intervenção de terceiros, fato previsto em lei e disciplinado pela Receita Federal, torna mais forte a pena a ser aplicada quando importador e real adquirente, utilizando de fraude ou simulação oculta esta operação do conhecimento dos órgãos de controle aduaneiro, visto que, o fato de não seguir as determinações normativas para as importações por conta e ordem, acarretam prejuízo aos controles aduaneiros, fiscais e tributários.

A par de toda a discussão sobre a aplicação da pena de perdimento da mercadoria por dano ao erário, a matéria ainda não fica totalmente resolvida, visto que em

determinadas situações, a pena de perdimento por diversos motivos não pode ser aplicada. Aqui temos um empecilho ao cumprimento da norma, já que impedida de aplicar o perdimento, se não existir outra pena possível, equivaleria a uma ausência de punibilidade, o que poderia além do prejuízo não ser ressarcido, estimular futuros atos ilícitos, diante da não aplicação da pena aos infratores. Tal fato não ficou desconhecida pelo legislador, que de forma lúcida, criou a possibilidade da conversão da pena de perdimento em multa, no valor de 100% do valor da mercadoria, conforme previsto art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Diante do arcabouço legal que trata a matéria, fica cristalino a procedência da aplicação da pena de perdimento, nas situações em que for comprovada a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, bem como a conversão da pena de perdimento em multa. Tal posição já é matéria assentada neste Conselho, conforme se verifica nos acórdãos nº 9303-001.632, 3201-00.837 e 3102-00.792.

Resolvida a questão da legalidade da imputação, passo a analisar a situação fática que culminou na aplicação da penalidade ora combatida.

Das operações realizadas pela MAEG e LR Multimídia

A lide gira em torno da exigência da conversão em multa da pena de perdimento aplicada a mercadorias importadas, que segundo a acusação teria ocorrido por intermédio de interposição fraudulenta, ao arrimo que a empresa importadora MAEG teria realizado as operações em nome da empresa LR Multimídia, sendo as informações ocultadas dos controles legais pertinentes. As autuadas, em sua defesa, alegam a licitude das operações e que a MAEG teria sido formada tendo como um dos sócios um dos proprietário da LR Multimídia. A explicação para a criação da empresa MAEG, foi assim detalhada no recurso voluntário da LR Multimídia.

Com efeito, se as empresas e também seus sócios, que foram incluídos nos autos como responsáveis solidários, tivessem sido intimados para justificar a existência da MAEG, certamente o juízo da D. Fiscalização seria outro.

Isso porque essa empresa - a MAEG -, ao contrário do que a ilustre fiscal insinua, foi uma empresa criada com propósito comercial - atender a demanda da Philips - que buscava no Brasil um Distribuidor Master na linha de acessórios e periféricos para áudio, vídeo e informática, basicamente, fones de ouvido, microfones, carregadores de pilhas, webcam, limpadores, mídias ópticas (CD e DVD), etc, a exemplo do que a Philips tinha à época no mundo inteiro.

Entenda-se por distribuidor máster a empresa que importa diretamente a mercadoria e a revende ao mercado interno, 100%. Portanto, dentro desse cenário, a Philips iria parar de atender diretamente as grandes contas como Carrefour, Grupo Pão de Açúcar, Walmart Grupo, Kalunga, Fnac, Mobilitá (Casa & Video), etc.

À época, a Philips não encontrou no Brasil uma empresa com tal perfil, sequer entre os distribuidores à época, que faziam a venda mais pulverizada e regional, para pequenas e médias revendas, no caso os dois maiores distribuidores eram a L.R. e a CAMPCENTER (então razão social de MARTINA & NEZI).

Essa necessidade da Philips foi atendida com a criação da MAEG, com a participação dos sócios da L.R. e CAMPCENTER. No final, a MAEG tornou-se a principal representante da Philips e também das demais intervenientes, em especial os grandes clientes, pois tal medida resultava em economia operacional, com a possibilidade de aquisição com preços menores, custos menores de transporte e seguros etc. Tudo isso atestado pela declaração firmada pelo diretor da Philips na época, como foi destacado na tempestiva impugnação e também no Laudo Pericial anteriormente citado.

Todo o arcabouço legal para coibir a interposição fraudulenta busca atingir aquelas operações que realizadas por pessoas interpostas não podem ser identificados os reais beneficiários. Tal situação impede que os controles aduaneiros sejam realizados e que futuras imposição tributárias alcancem os responsáveis pelas operações.

No caso em tela, a empresa acusada de ser interposta a MAEG, possui como sócios as empresas acusadas de ser as reais adquirentes, ou seja, os intervenientes estão claramente identificados, o sócio da LR multimídia é sócio da MAEG e portanto, os intervenientes não estão ocultos nas operações, estando claramente identificados.

Não consta do Termo de Verificação Fiscal, que embasa o auto de infração, acusações de irregularidades nas operações de comércio exterior, ou seja, não foram apontados objetivamente vícios ou infrações nas operações de comércio exterior, em um trecho do TVF é levantado a situação de ausência de pagamento de IPI da MAEG por operações equiparadas. Entretanto, o presente lançamento não trata de exigência do IPI equiparado, que ao meu sentir, seria possível de ser realizado, e neste caso, como é possível identificar os sócios da MAEG, a exigências deste imposto poderia alcançar os proprietários da MAEG, que também seria sócio da LR Multimídia.

O fato de não existir um recolhimento do IPI equiparado por si só não pode ensejar a interposição fraudulenta, que ao meu sentir, precisa evidenciar uma ocultação dos reais adquirentes, no caso em tela, a afirmação que os reais adquirentes dos produtos importados seria a LR Multimídia, não envolve a ocultação, visto que, o sócio da LR é sócio da MAEG e portanto, esta claramente identificado.

Assim, entendo que os fatos trazidos aos autos não configura a aplicação das multas previstas no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76., pois, não existe uma ocultação dos reais adquirentes, já que estão plenamente identificados como proprietários da empresa responsável pela importação. Com esta posição, resta prejudicado os demais argumentos apresentados no recurso voluntário.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Winderley Morais Pereira