



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

Processo n° 11829.720037/2016-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.875 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2018
Matéria PENALIDADE/PENA DE PERDIMENTO
Recorrente RES BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/02/2013

OMISSÃO DO JULGAMENTO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nulo, por preterição do direito de defesa, o Acórdão referente ao julgamento de primeira instância que deixa de se manifestar sobre matéria impugnada capaz de, em tese, culminar no cancelamento do auto de infração.

Recurso voluntário parcialmente provido. Aguardando nova decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para anular a decisão recorrida, nos termos do voto da Relatora.

(Assinado com certificado digital)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente substituto.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de São Paulo/SP, que declarou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte sobre a cobrança de pena de perdimento comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do V.A.), no montante de R\$ 6.136.161,04, consubstanciada nos autos de infração em questão.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono os principais trechos do relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

*No exercício do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com fundamento no artigo 237 da Constituição Federal de 1988, nos artigos 142, 173 e 194 a 197 da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), no Decreto 6.641 de 10 de novembro de 2008, no artigo 6o da Lei 10.593 de 06 de dezembro de 2002, com redação dada pela Lei 11.457 de 16 de março de 2007, no artigo 54 do Decreto-Lei nº 37 de 18 de novembro de 1966, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472 de 1º de setembro de 1988 e nos artigos 18, 19 e 24 do Decreto 6.759 de 5 de fevereiro de 2009 - Regulamento Aduaneiro, em procedimento de fiscalização, em cumprimento ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal supracitado, **CONSTATOU-SE a conduta infracional de prática de interposição fraudulenta de terceiros.***

*Pelo exposto no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, que é parte integrante e indissociável do Auto de Infração, conclui-se que, de fato, a empresa **Adaime Importação e Exportação Ltda.** é pessoa fraudulentamente interposta na operação em que figurou como importadora e adquirente de “aditivos oxobiodegradáveis em forma de polímeros dos tipos d2w e d2p, utilizados na produção de plásticos biodegradáveis por processo de oxidação” entre 2013 e 2016.*

*O real adquirente que se tentou ocultar do Fisco é a empresa **RES Brasil Ltda.***

Também foram autuados:

➤ *Empresa **ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA**, CNPJ: 61.652.525/0001-04;*

➤ *Empresa **ADAIME ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA**, CNPJ: 04.762.766/0001-64;*

➤ *O Sr. **EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST**, CPF: 008.015.448-40; e*

➤ *O Sr. **CLÁUDIO JOSÉ ADAIME**, CPF: 505.059.988-15.*

*A empresa **RES BRASIL LTDA** foi cientificada do presente Auto de Infração, por via eletrônica, em 29/08/2016 (folhas 484).*

*A empresa **ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA** foi cientificada do presente Auto de Infração, por via eletrônica, em 29/08/2016 (folhas 487).*

A empresa ADAIME ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA foi cientificada do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 01/09/2016 (folhas 496).

O Sr. CLÁUDIO JOSÉ ADAIME foi cientificado do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 01/09/2016 (folhas 500).

O Sr. EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST foi cientificado do presente Auto de Infração, via Aviso de Recebimento, em 01/09/2016 (folhas 504).

O Sr. CLÁUDIO JOSÉ ADAIME apresentou impugnação de folhas 1.272 à 1.301, em 03/10/2016.

Foi alegado resumidamente que:

No caso, em virtude da análise dos documentos e de diligências realizadas pela fiscalização, restou apurado que a importação foi feita, com a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, mediante fraude ou simulação, ensejando a lavratura do presente auto de infração.

No curso do procedimento fiscal, foram solicitados esclarecimentos ao Impugnante, bem como a apresentação da contabilidade da Adaime Importação (empresa a qual o Impugnante responde como sócio diretor) e demais documentos para auxílio dos trabalhos fiscais, o que foi plenamente atendido.

Toda a operação de importação foi descaracterizada simplesmente porque a fiscalização “nota”, que nos dados complementares de várias Declarações de Importação (DI’s) registradas pela ADAIME IMPORTAÇÃO, existe uma menção direta à RES BRASIL, por essa razão, se presume como comprovado que os produtos registrados nessas DI’s são de fato da RES BRASIL e não da ADAIME IMPORTAÇÃO.

No caso, é óbvio a menção nas DI’s do nome da RES Brasil já que, como se observa da presente operação existiu um acordo comercial entre as partes envolvidas devidamente amparado em contrato de parceria redigido nos limites da lei e com expressa autorização do exportador, para a importação dos produtos e comercialização no mercado interno.

A alegação de que a RES BRASIL era possuidora de habilitação simplificada no SISCOMEX em 2013 e procurou a ADAIME IMPORTAÇÃO para a implementação da interposição fraudulenta nas importações de aditivos, inicialmente para burlar o limite de importação de US\$ 150.000,00 e seguidamente para manter-se oculta nessas operações, também é completamente descabida.

Conforme provam os documentos juntados nesta oportunidade, foi protocolado requerimento em 21/11/12, para revisão de estimativa da capacidade financeira da RES, a qual, em

20/02/13, teve deferida, pela Receita Federal do Brasil, a habilitação para operar no comércio exterior na Modalidade Pessoa Jurídica, sub modalidade - ILIMITADA.

Portanto, já se verifica que se houvesse qualquer intenção de burla aos controles aduaneiros, a RES não teria realizado qualquer acordo comercial com a Adaime Importação, porque, poderia fazer a importação DIRETAMENTE em seu nome JÁ QUE POSSUÍA HABILITAÇÃO ILIMITADA PARA IMPORTAR DESDE 02/13 (observa-se que a primeira importação objeto da presente autuação é exatamente referente à 02/13). O acordo comercial firmado entre a Importadora e a Res do Brasil, deixa claro as atuações de cada parte envolvida nessa parceria e ficou claro que as importações seriam próprias da ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

É tão absurda a alegação e distante da realidade dos fatos que a autoridade fiscal imputa falsidade ideológica às faturas que instruíram os registros das DI's analisadas no procedimento fiscal afirmando conterem informação enganadora quanto ao mandante e real importador.

Ao contrário da pretensão fiscal de imputar falsidade ideológica dos documentos, o que se verifica é que, todas as faturas que instruíram os registros das DI's são verdadeiras, pois, de fato a ADAIME IMPORTAÇÃO É A IMPORTADORA E ADQUIRENTE dessas mercadorias, conforme atesta o CONTRATO DE PARCERIA E DISTRIBUIÇÃO, tanto é fato que todas as vendas são faturadas e recebidas por ela, conforme comprova a planilha anexa e notas fiscais (estas juntadas por amostragem, devido a quantidade de notas emitidas), que representam essas VENDAS A DIVERSOS CLIENTES E O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS no mercado interno. (Doc. 04).

Portanto, se verifica a fragilidade da tese fazendária, pois a RES nunca poderia ser considerada como a real importadora das mercadorias nessas operações, mas tão somente, os diversos clientes arrolados na referida planilha para os quais as mesmas foram vendidas (estes sim, poderiam ser apontados como reais importadores, já que são os reais adquirentes dos produtos).

Também não procede a assertiva de que a RES BRASIL é a única responsável pela negociação de importação de aditivos junto ao exportador estrangeiro, justamente por haver esse contrato de parceria, onde ficou estipulado que as negociações poderiam ser feitas por qualquer das PARTES. Apenas para elucidar esse fato, o Impugnante acosta à presente, as 2 (duas) últimas compras datadas de 17/12/2015 e 29/03/2016, negociadas pela Adaime Importação junto ao exportador (Doc. 05).

Outra ilação do auditor fiscal é o fato da Adaime Importação não indicar em seu site que realiza venda de aditivos da marca Symphony.

Ora, a mesma é uma trading e não necessita discriminar no seu site essa indicação, pois isso, é uma opção da Importadora que

pode dispor livremente das informações que lhe convier para divulgá-las a terceiros.

Quanto à afirmativa de que a cobrança de eventuais títulos em atraso provenientes da venda de aditivos no mercado interno é de inteira responsabilidade da RES BRASIL, isso não procede, conforme se verificam dos títulos protestados (Doc. 06) juntados à presente por amostragem que provam que a Adaime Importação tinha total autonomia para fazer suas cobranças, o que prova o risco operacional assumido.

Por isso, também não merece respaldo a afirmação de ausência de risco operacional da Adaime sobre a importação e a conseqüente venda dos aditivos no mercado interno, já que, em conformidade com o ajuste comercial firmado, ela investiu e arcou com todos os custos da importação e venda, almejando lucro no final das apurações a fim de viabilizar o investimento, conforme constou na Cláusula VI - Condições Gerais, mais precisamente no item 6.3. Desta forma, está demonstrado o risco operacional assumido pela ADAIME IMPORTAÇÃO, pois não existe cláusula no referido contrato que dê garantia a ela do retorno do Capital Investido, aliado ao fato das eventuais vendas inadimplidas.

O auditor fiscal fundamenta a responsabilidade solidária em dispositivos do Código Tributário Nacional, AFASTANDO-SE DO QUE DETERMINA A LEGISLAÇÃO ADUANEIRA.

Não se pode admitir a aplicabilidade dessas disposições em matéria aduaneira, pois como se observa da redação do caput do artigo 134, do Código Tributário Nacional: Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este... somente se aplica a responsabilidade solidária se não puder ser exigida a obrigação principal, o QUE NÃO retrata a realidade dos fatos, PRIMEIRO PORQUE NÃO HOUVE INFRAÇÃO, SEGUNDO PORQUE NÃO HÁ OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DESCUMPRIDA JÁ QUE TODOS OS TRIBUTOS FORAM RECOLHIDOS TANTO NA IMPORTAÇÃO QUANTO NO MERCADO INTERNO.

Tal assertiva é válida para afastar A RESPONSABILIDADE PESSOAL DO IMPUGNANTE PREVISTA NO ARTIGO 135 DO REFERIDO CÓDIGO, já que não agiu com dolo, fraude ou excesso de poder, pois A IMPORTAÇÃO FOI REALIZADA NA MODALIDADE DIRETA, AMPARADA EM DOCUMENTAÇÃO LEGAL E PRINCIPALMENTE, HOUVE O RECOLHIMENTO DE TODOS OS TRIBUTOS INCIDENTES NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO E NO MERCADO INTERNO.

Ademais, também deve ser EXCLUÍDA a aplicabilidade do artigo 95, I, V, do Decreto-Lei 37/1966 AO CASO, já que COMO EXAUSTIVAMENTE EXPOSTO E PROVADO, NÃO SE TRATA DE IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DO ADQUIRENTE.

Portanto, não há que falar-se em simulação, nem participação do Impugnante na sua realização e tampouco de obtenção de qualquer benefício direto POR PARTE do mesmo, nestas operações DEVENDO SER AFASTADA A SUA RESPONSABILIDADE PESSOAL, já que não houve dolo, fraude ou excesso de poder.

- DA NULIDADE DO AUTO POR AUSÊNCIA DE ENQUADRAMENTO EM UMA DAS MODALIDADES DE IMPORTAÇÃO TERCEIRIZADA

Superado tudo o quanto exposto, verifica-se que a fiscalização imputa fraude na operação de importação conforme discorre em seu Termo de Verificação e Descrição dos Fatos, tentando descaracterizar a operação de importação como direta, porém, NÃO ENQUADRA A OPERAÇÃO EM NENHUMA MODALIDADE DE IMPORTAÇÃO TERCEIRIZADA, ou seja, a suposta operação tida como fraudulenta e por ocultação do sujeito passivo não está enquadrada nem em uma importação por conta e ordem, nem por encomenda, O QUE POR SI SÓ, JÁ É SUFICIENTE PARA QUE SEJA RECONHECIDA A NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR AUSÊNCIA DE ENQUADRAMENTO LEGAL.

Isto porque, a fiscalização sustenta existir a infração, mas não embasa expressamente a legislação que demonstra o descumprimento de requisitos em uma das modalidades de importação indireta que ocasionasse o dano ao erário, LIMITANDO-SE A DISCORRER SOBRE AS MODALIDADES EXISTENTES, ou seja, está ausente no auto a fundamentação legal e qual seria o requisito infringido, simplesmente PORQUE ESTÁ-SE DIANTE DE UMA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DIRETA devidamente amparada por documentação legal e idônea.

Frise-se, no caso em questão, as acusações e alegações feitas pelo auditor fiscal limitam-se à imputar falsidade ideológica nos documentos apresentados os quais provam exatamente o contrário, ou seja, de que trata-se de operação de importação na modalidade direta, realizada pelo próprio importador que não se submete ao preenchimento dos requisitos e condições que devem ser observados quando a importação é realizada em uma das modalidades terceirizadas (por conta e ordem ou por encomenda).

E isto fica provado, EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DO CONTRATO DE PARCERIA FIRMADO ENTRE A IMPORTADORA ADAIME E RES DO BRASIL DEVIDAMENTE AMPARADO NOS DOCUMENTOS QUE TRATAM DESSAS IMPORTAÇÕES.

Portanto, conforme se pode constatar do presente auto de infração, o mesmo deve ser declarado NULO de pleno direito, visto que a autoridade administrativa não atendeu aos requisitos indispensáveis a regular constituição do crédito tributário, tal como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Verifica-se, portanto, que NÃO HOUVE NA PRESENTE OPERAÇÃO A UTILIZAÇÃO de artifício fraudulento que

objetivasse reduzir ou burlar os encargos tributários, nem tampouco os controles aduaneiros, como afirma a autoridade fiscal, de maneira que se afigura exorbitante a aplicação da MULTA e IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA AO IMPUGNANTE, sob o argumento de dano ao erário pela ocultação do sujeito passivo.

Ainda que se considere EQUIVOCADAMENTE QUE A OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO NÃO ESTÁ AMPARADA NA MODALIDADE DIRETA, a aplicação da multa com base no valor aduaneiro, ou seja, com base no próprio valor da operação, configura em claríssimo caso de bitributação, já que se torna em um adicional do imposto de importação, situação que é totalmente vedada no ordenamento jurídico pátrio.

- DO PEDIDO

À face do exposto, e principalmente pelo fato do IMPUGNANTE não ter agido com dolo, má-fé, fraude ou simulação, a ação fiscal, representada pelo Auto de Infração ora impugnado, deve ser julgada totalmente improcedente, com o seu conseqüente cancelamento e arquivamento dos autos, devendo ser declarada a nulidade do ato administrativo praticado, em decorrência do abuso de autoridade e falta de requisitos essenciais do ato, pelo que requer A ANULAÇÃO DA MULTA E CONSEQÜENTE AFASTAMENTO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA A ELE IMPUTADA.

A empresa RES BRASIL LTDA e o Sr. EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST apresentaram impugnação de folhas 919 à 966, em 02/09/2016.

Foi alegado resumidamente que:

- ✓ Nulidade da autuação por cerceamento do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV, Constituição Federal de 1988) - obstrução ao direito à espontaneidade;*
- ✓ Nulidade das provas decorrentes da quebra ilegal do sigilo das correspondências e das comunicações de dados - violação ao artigo 5º, XII, da Constituição Federal de 1988;*
- ✓ Nulidade das provas decorrentes da quebra ilegal do sigilo profissional na relação cliente/advogado - violação ao artigo 5º, X e XIV, da Constituição Federal de 1988 e ao artigo 7º, ii, do estatuto da OAB;*
- ✓ Nulidade da conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas - da inexistência de diligência da fiscalização para a conferência de estoque;*
- ✓ Inocorrência de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas e da inexistência da infração de interposição fraudulenta de terceiros;*

✓ ***Inexistência de demonstração de simulação, fraude ou de artifício doloso para o suposto emprego de interposta pessoa nas importações do aditivo d2w® - da atipicidade da conduta dos atuados;***

✓ ***Do grave equívoco na aplicação da sanção de perdimento das mercadorias importadas e na sua consequente conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro - da necessidade de substituição pela multa prevista no artigo 711, III, do regulamento aduaneiro;***

✓ ***Do caráter confiscatório e desproporcional das multas aplicadas - da violenta violação ao princípio constitucional do não confisco (art. 150, VI, da Constituição Federal de 1988);***

✓ ***Da impossibilidade de responsabilização solidária do sócio nos moldes do art. 135, III, do CTN frente a ausência de comprovação de excesso de poderes ou infração de lei, contrato***

- DO PEDIDO

Diante de todo o exposto. os Impugnantes RES Brasil e Sr. Eduard requerem, respeitosamente, a este N. Órgão Julgador, por tempestiva, seja a presente Impugnação devidamente recebida e INTEGRALMENTE ACOLHIDA, a fim de que seja reconhecida, preliminarmente, a total NULIDADE do Auto de Infração ora impugnado, pelas razões abaixo reiteradas, determinando-se seu imediato e integral CANCELAMENTO, bem como o consequente arquivamento do processo administrativo em epígrafe. Requer-se, portanto, preliminarmente:

a) seja o Auto de Infração impugnado declarado NULO, vez que a D. Fiscalização cerceou os direitos constitucionais ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LV, CF) dos atuados, o que levou os Impugnantes a terem que arcar com uma série de prejuízos, inclusive a impossibilidade de exercer seu direito à espontaneidade (art. 7º do Decreto-Lei nº 70.235/72) - vide item IV.1. desta defesa;

b) seja o Auto de Infração impugnado considerado NULO, pelo fato de que inúmeras provas acostadas ao processo administrativo em epígrafe foram obtidas pela D. Fiscalização ao mais absoluto arrepio da Constituição Federal (violação ao art. 5º, X, XII e XIV, CF) e da lei (violação ao art. 7º, II, do Estatuto da OAB), especialmente em razão da interceptação, sem autorização judicial, de correspondências eletrônicas das caixas de e-mail dos sócios das empresas atuadas, que abarcavam, inclusive, conversas protegidas por sigilo cliente/advogado - vide itens IV.2. e IV.3 desta defesa;

c) seja o Auto de Infração guerreado declarado NULO, diante da mais absoluta ilegitimidade da conversão da pena de perdimento das mercadorias importadas em multa equivalente a seu valor aduaneiro, visto que a D. Fiscalização não se deu sequer ao trabalho de fazer diligência no armazém onde encontravam-se os aditivos d2w®, o que lhe permitiria verificar a existência de aditivos em estoque, o que, por si só, impediriam referida conversão - vide item IV.4. desta defesa:

Subsidiariamente, caso este N. Órgão Julgador não entenda pela nulidade:

d) preliminar do Auto de Infração impugnado - o que se admite apenas ad argumentandum - pleiteiam os Impugnantes sejam analisadas as defesas de mérito abaixo listadas, determinando-se, assim, o imediato e integral CANCELAMENTO do Auto de Infração guerreado, bem como o conseqüente arquivamento do processo administrativo em epígrafe. Requer-se, portanto, o que segue:

e) sejam todas as provas obtidas pela D. Fiscalização de forma ilegal totalmente desconsideradas e desentranhadas do processo administrativo em epígrafe - vide itens IV.2. e IV.3 desta defesa;

f) sejam reconhecidas a licitude do modelo de negócio adotado pelas empresas parceiras RES Brasil e Adaime, bem como a inoportunidade da infração de interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação do aditivo d2w®, CANCELANDO-SE, conseqüentemente, o Auto de Infração impugnado - vide item V.1. desta defesa;

g) sejam os Impugnantes RES Brasil e Sr. Eduard EXCLUÍDOS do rol de Impugnados frente à verdadeira ATIPICIDADE de suas condutas. Isso porque estes agiram na mais absoluta boa-fé quando da adoção do modelo de negócio de parceria com a empresa Adaime - fato este que pode ser vislumbrado por meio da análise das provas que instruem a presente Impugnação, bem como diante da inexistência da juntada, por parte da D. Fiscalização, de um conjunto probatório que tivesse o condão de demonstrar as elementares de fraude ou simulação na conduta dos referidos autuados - vide item V.2. desta defesa;

h) seja o Auto de Infração ora guerreado CANCELADO, vez que diante do reconhecimento, por parte da própria D. Fiscalização, de que todos os tributos incidentes nas operações do aditivo d2w® foram recolhidos de forma devida e tempestiva - não há sequer que se falar em ocorrência de prejuízo ao erário - vide item V.3. desta defesa;

i) seja, subsidiariamente, reconhecida a inaplicabilidade ao presente caso concreto da pena de perdimento das mercadorias importadas e de sua conversão em multa, substituindo-a pela sanção prevista no artigo 711, III, do Regulamento Aduaneiro, vez que eventual equívoco no cumprimento das obrigações acessórias por parte dos Impugnantes consistiu em mero erro formal - vide item V.4. desta defesa.

j) seja, subsidiariamente, o espantoso valor de autuação - R\$ 6.136.161,04 (seis milhões, cento e trinta e seis mil, cento e sessenta e um reais e quatro centavos) - substancialmente reduzido, vez que possui caráter evidentemente confiscatório e desproporcional, em patente violação ao princípio constitucional expresso no art. 150, VI, da Constituição Federal, e que fatalmente levaria os Impugnantes à falência - vide argumentos e cálculos explicitados no item V.5. desta defesa;

k) seja o sócio Sr. Eduard August Nogueira Van Roost, ora Impugnante, imediatamente EXCLUÍDO do rol dos autuados, vez que não há, neste autos, uma prova sequer que demonstre o enquadramento de seus atos nos requisitos do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional - vide item V.6. desta defesa.

Sobreveio então o Acórdão 16-76.260, da 21ª Turma da DRJ/SPO, negando provimento à impugnação dos sujeitos passivos, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/02/2013

Dano ao Erário por infração de ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e conseqüentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.

A atuação da empresa interposta em importação tem regramento próprio, devendo observar os ditames da legislação sob o risco de configuração de prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros.

A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros, já que é o objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil possuir controle absoluto sobre o destino de todos os bens importados por empresas nacionais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Irresignados com o resultado do julgamento *a quo*, os sujeitos passivos interpuseram recursos voluntários (Res Brasil Ltda e Eduard August Nogueira Van Roost em fls 1705 a 1752; Cláudio José Adaime em fls 1574 a 1603; Adaime Importação e Exportação Ltda em fls 1626 a 1655; Adaime Assessoria Aduaneira Ltda em fls 1676 a 1702) dirigidos a este Conselho, repisando os mesmos argumentos anteriormente trazidos em suas respectivas impugnações.

É o relatório

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Conforme o despacho de fls 1776, todos os recursos voluntários são tempestivos, com base no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, bem como preenchem os demais requisitos de admissibilidade, de modo que deles tomo conhecimento.

Pela leitura do relato acima, bem como pela síntese trazida pelo Acórdão recorrido (fls 1453 e 1454), os pontos controvertidos no presente processo são os seguintes:

Em sede de PRELIMINAR

- *Nulidade da autuação por cerceamento do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa;*
- *Nulidade das provas decorrentes da quebra ilegal do sigilo das correspondências e das comunicações de dados;*
- *Nulidade das provas decorrentes da quebra ilegal do sigilo profissional na relação cliente/advogado;*
- *Nulidade do auto por ausência de enquadramento em uma das modalidades de importação terceirizada;*
- *Nulidade da conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.*

NO MÉRITO

- *Inocorrência de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas;*
- *Inexistência da infração de interposição fraudulenta de terceiros;*
- *Inexistência de demonstração de simulação, fraude ou de artifício doloso para o suposto emprego de interposta pessoa nas importações;*
- *O dano ao Erário;*
- *A inexistência da responsabilidade solidária;*
- *Da necessidade de substituição pela multa prevista no artigo 711, III, do regulamento aduaneiro;*
- *Do caráter confiscatório e desproporcional das multas aplicadas;*
- *Da impossibilidade de responsabilização solidária do sócio nos moldes do art. 135, III, do Código Tributário Nacional.*

Para o julgamento desses pontos a decisão *a quo* inicia sua fundamentação trazendo uma explanação sobre a natureza da pena de perdimento e a comutação da mesma em multa (fls 1454).

Em seguida passa a analisar as *preliminares* levantadas pelos impugnantes (fls 1458). Primeiramente trata sobre a suposta falta de motivação do lançamento (fls 1461) fazendo um resumo dos motivos que levaram à lavratura do auto de infração, e concluindo então que as impugnantes tinham plena ciência das razões que conduziam a fiscalização. Sobre a aventada quebra do direito ao contraditório, esclarece que não existe determinação legal de prévia notificação do sujeito passivo ao lançamento (fls 1463), sendo que a defesa é exercida no processo, que se inicia com a apresentação da impugnação da exigência fiscal. Passa então à questão da nulidade das provas (fls 1466), trazendo jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e concluindo que não houve “quebra de sigilo das comunicações de dados (interceptação das comunicações), mas sim apreensão de base física na qual se encontravam os dados (fls 1467). Ato contínuo passa ao ponto da nulidade do auto de infração por ausência de enquadramento do caso em uma das modalidades de importação, assinalando os trechos do Termos de Verificação Fiscal (TVF) que apontam que as importações deveriam ter sido feitas sob a modalidade de "importação por conta e ordem" (fls 1468). Como último ponto de análise preliminar, discorre sobre evolução da legislação aduaneira para responder sobre a suposta nulidade em razão da impossibilidade de conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao 100% do valor aduaneiro das mercadorias (fls 1468), concluindo que mesmo na situação de existir parte das mercadorias em estoque, elas encontravam-se já revendidas quando da inspeção pela autoridade fiscal.

Passando ao mérito do caso, a decisão *a quo* apresenta longo e detalhado levantamento da legislação e dos procedimentos administrativos sobre: *i*) o exercício dos controle aduaneiros (fls 1472); *ii*) o combate às práticas de interposição fraudulenta (fls 1476); *iii*) o conceito de interposição em operação de importação (1479); *iv*) a prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros (1487).

Depois disso o voto condutor do Acórdão da DRJ inicia uma descrição dos fatos que embasaram a autuação fiscal (fls 1500 a 1542), descrição esta que consiste na transcrição *ipsis litteris* dos principais trechos do TVF (fls 16 a 98).

Finalmente, o relator traz tópicos sobre: *v*) o conceito de dano ao erário em matéria aduaneira (fls 1542); *vi*) aspectos teóricos sobre a responsabilidade dos sócios administradores e os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que a embasam (fls 1546); *vii*) sobre a incompetência da instância administrativa tratar de arguições sobre desrespeito da proibição ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade (fls 1553); *viii*) impossibilidade de aplicação da multa prevista no artigo 711, III ao caso (fls 1556).

Disto constata-se que, embora tenha sido dada atenção às preliminares e a alguns aspectos teóricos das defesas administrativas, não houve julgamento de primeira instância sobre os argumentos concernentes ao mérito do processo (inexistência da infração de interposição fraudulenta de terceiros), tampouco quanto à motivação, de fato e de direito, para respaldar a responsabilidade solidária dos sócios.

Trata-se da mesma situação julgada por este Colegiado no Acórdão n. 3402004.134,¹ de lavra da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

¹ ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/07/2015

DIREITO DE DEFESA. PRETERIÇÃO. DECISÃO. NULIDADE.

É nula a decisão de primeira instância proferida com preterição do direito de defesa, sem a análise de argumentos relevantes da impugnação, que seriam capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.

Recurso voluntário provido.

De fato, com a simples alusão ao direito aduaneiro vigente e subsequente transcrição do TVF, *as razões e documentos* apresentadas como mérito nas defesas não foram sequer mencionadas no julgamento *a quo* (e.g. o impacto do acordo de parceria e distribuição na impossibilidade de se caracterizar as operações como importação por *conta* e ordem de terceiro; o aumento do limite da habilitação das empresas para operarem no comércio exterior; as vendas serem faturadas e recebidas pela Adaimé, conforme notas fiscais, a diversos clientes além da Res Brasil; provas sobre a Res Brasil não ser a única responsável pelas negociações; e o risco operacional assumido pela Adaimé).

Com relação ao mérito, saliento que as razões são pertinentes ao bom julgamento desse processo, uma vez que, caso verificado nos autos que as operações fiscalizadas não se tratam de importação por *conta e* ordem, cujo ato dissimulado seria a prestação do serviço, mas sim, eram de importações por encomenda (por não serem importações financiadas por empresa oculta nas operações), o lançamento poderia ser cancelado, conforme a jurisprudência desse Tribunal (Acórdão n. 3402-002.275).

Sobre a lacuna no julgamento de primeira instância, o mesmo se diga com relação à responsabilidade solidária dos sócios, que embora tenha sido tratada *in abstracto* no voto condutor do acórdão recorrido, não enfrentou a pertinente argumentação da Recorrente acerca da impossibilidade - e consequente nulidade do auto de infração - sobre ter fundamentada a responsabilidade solidária com base na legislação tributária (Código Tributário Nacional), sendo que o caso cuida de infração aduaneira (regrada pelo Regulamento Aduaneiro). Igualmente foi deixada de lado a questão de inexistir nos autos prova da conduta dolosa pessoal dos sócios, com fraude, excesso de poderes, infração à lei ou a contrato, de modo que não haveria substrato para a aplicação da responsabilidade com base no artigo 135 do CTN e na mansa jurisprudência do STJ.

Dessarte, é hialino que não se trata de matéria que pode simplesmente deixar de ser analisada no julgamento administrativo, sob pena de restar configurada nulidade em função da omissão do órgão julgante.

No caso, houve incontestável omissão da DRJ ao julgar as impugnações dos sujeitos passivos, sendo portanto nula, por preterição do direito de defesa dos sujeitos passivos, conforme já decidiu esse Colegiado, entre outros, nos seguintes casos: Acórdãos 3402-003.029 e 3402-003.047.

Destaco abaixo a lição de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa López² sobre o tema:

No processo administrativo fiscal, dentre as nulidade mais comuns podem-se destacar: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; ou com preterição do direito de defesa; a ilegitimidade de partes; omissão do julgador no enfrentamento das questões de defesa e o não atendimento aos requisitos formais do lançamento. Algumas dessas questões arguidas em preliminar são suficientes para a nulidade dos atos correspondentes e para a extinção de todo o processo administrativo, como a questão da ilegitimidade das partes; outras permitem o saneamento da irregularidade, como é o

² Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 558-559.

caso de cerceamento de defesa gerada pela falta indispensável da análise de uma tese arguida pelo contribuinte, ocasionando apenas a nulidade da decisão de primeira instância e o seu saneamento com a prática de ato novo.

Efetivamente, ausência de análise dos citados argumentos e provas das impugnações, nesse contexto, ocasiona cerceamento do direito de defesa no processo administrativo e caso fosse proferido julgamento inaugural da matéria por este Conselho, estar-se-ia atuando como instância única. Tal situação não é permitida pelo sistema jurídico brasileiro, uma vez que o artigo 5º, inciso LV da Constituição confere aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Cumpre destacar a lição de James Marins³ sobre o tema:

Não podem, União, Estado, Distrito Federal ou Municípios, instituir no âmbito de sua competência, a denominada “instância única” para o julgamento das lides tributárias deduzidas administrativamente, sob pena de irremediável mutilação da regra constitucional e conseqüente imprestabilidade do sistema administrativo processual que, por falta de tal requisito constitucional de validade, não servirá para aperfeiçoar a pretensão fiscal impugnada, remanescendo carente de exigibilidade.

Nesse sentido o artigo 59, inciso II do Decreto no 70.235/1972 confere efetividade ao texto constitucional ao determinar que:

Art. 59. São nulos (...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por fim, destaco que foi no intuito de coibir tal sorte de problema que o Novo Código de Processo Civil, o qual deve ser aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos essenciais da sentença, bem como as situações em que considera não fundamentada qualquer decisão:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

³ Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo: Dialética, 2010 5ª ed.

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos; (grifei)

Resta a este Colegiado, assim, declarar a nulidade do Acórdão referente ao julgamento *a quo* que pode ser percebido como supressão de instância administrativa, culminando em preterição do direito de defesa.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por declarar a nulidade do Acórdão n. 16-76.260, da 21ª Turma da DRJ/SPO, exarado no presente processo, afetando as peças processuais que lhe sucederam.

Objetivando considerações úteis ao prosseguimento e à solução do processo, com base no artigo 59, §2º do Decreto no 70.235/1972,⁴ destaco que deve a DRJ, em seu novo julgamento, guardar observância ao artigo 489, §1º do Novo Código de Processo Civil, analisando além das preliminares, os argumentos e provas de defesa com relação ao mérito e a responsabilidade dos sócios.

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

⁴ § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

