



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11829.720037/2016-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.087 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente RES BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Exercício: 2011

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A pena de perdimento, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, inclusive, por meio da interposição fraudulenta de terceiros, deve ser substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta houver sido consumida ou não for localizada. O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e consequentemente 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 da 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INFRAÇÕES. SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

Respondem de forma conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora, não cabendo benefício de ordem. O sócio administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, contrato social ou estatutos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar os argumentos sobre a aplicação dos princípios de razoabilidade e proporcionalidade, que esbarram no teor da Súmula CARF nº 01; e

no mérito, também por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos interpostos, para manutenção do auto de infração e das sujeições passivas solidárias.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente o conselheiro Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído pela conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos e direitos aqui discutidos, peço vênha para me utilizar do relatório constante à segunda decisão de primeira instância, relativa ao Acórdão nº 16-84.785, prolatado em 22 de novembro de 2018:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 04/08/2016, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão, face às mercadorias terem sido consumidas ou revendidas, conforme descrito no Termo de Verificação e Descrição dos Fatos (TVF) e documentos juntados ao auto de infração, no valor de R\$ 6.136.161,04, nos termos previstos no Art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02, combinado com art. 81, inciso III da Lei nº 10.833/03.

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: a) empresa ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. - CNPJ: 61.652.525/0001-04; b) empresa ADAIME ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA. - CNPJ: 04.762.766/0001-64; c) 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 também o foi 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 e o Sr. EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST também o foram, via Aviso de Recebimento, em 01/09/2016 (folhas 500 e 504, respectivamente).

O Sr. CLÁUDIO JOSÉ ADAIME apresentou impugnação de folhas 1.272 à 1.301, em 03/10/2016 alegando, em síntese, 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, HOVE 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, alegando em síntese que:

- a) 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;
- b) 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;
- c) 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;
- d) 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;
- e) inoccorrência de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas e da inexistência da infração de interposição fraudulenta de terceiros;
- f) 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 autuados;
- g) do grave equívoco na aplicação da sanção de perdimento das mercadorias importadas e na sua conseqüente conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro - da necessidade de substituição pela multa prevista no artigo 711, III, do regulamento aduaneiro;
- h) 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);

i) 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 social ou estatuto.

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 autuados, 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 autuadas, 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 consequente 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 inocorrência da infração de interposição fraudulenta de terceiros nas operações de importação do aditivo d2w®, CANCELANDO-SE, consequentemente, 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.

DO ACÓRDÃO Nº 16-76.260 - 21ª Turma da DRJ/SPO

Em 22 de fevereiro de 2017, foi proferido o ACÓRDÃO Nº 16-76.260 pela 21ª Turma desta DRJ/SPO, julgando-se improcedentes as impugnações apresentadas, mantendo-se o crédito tributário constituído.

DO ACÓRDÃO Nº 3402-004.875 – 4ª CÂMARA /2ª TURMA ORDINÁRIA

Em 30 de janeiro de 2018, através do Acórdão nº 3402-004.875 da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS/ TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO o Recurso Voluntário Interposto foi Parcialmente Provido, aguardando-se uma nova decisão, nos termos da Ementa e Voto, parcialmente reproduzido, a seguir:

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. (...)

Voto (...) 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.

(...) 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.

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. 3402002.275).

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.

(...) 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, 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.

Os autos retornaram para a DRJ/SPO, que procedeu novo julgamento, mediante Acórdão nº 16-84.785, em 22 de novembro de 2022, com a seguinte ementa:

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A pena de perdimento, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, inclusive, por meio da interposição fraudulenta de terceiros, deve ser substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta houver sido consumida ou não for localizada. O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e consequentemente 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 da 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.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INFRAÇÕES. DA SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO DE LEI E CONTRATO SOCIAL. CRÉDITOS RESULTANTES. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

Respondem de forma conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora, não cabendo benefício de ordem. O sócio administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, contrato social ou estatutos.

REQUISIÇÃO DE CORRESPONDÊNCIAS COMERCIAIS. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO SIGILO DE CORRESPONDÊNCIA.

A legislação tributária federal garante à Administração Tributária pleno acesso a documentos fiscais e não fiscais do contribuinte como forma de averiguar o fiel cumprimento das obrigações tributárias, não podendo a garantia à privacidade, constitucionalmente prevista, constituir instrumento de salvaguarda de práticas ilícitas.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase investigatória, e nem quando o Auto de Infração (AI) é regularmente cientificado ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando o Termo de Verificação Fiscal e os Anexos do AI, bem como os demais elementos constantes dos autos, oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a atuação.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. EXCLUSÃO E/OU REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa aplicada na forma da legislação de regência possui respaldo legal e não pode ser reduzida ou afastada no âmbito da Administração Tributária sob o argumento de ofensa a princípios constitucionais, tais como, do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foram apresentados recursos voluntários pelos autuados RES/EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST, e Adaime Importação e Exportação LTDA, ratificando as razões apresentadas em sede de impugnação, com ênfase nas provas acostadas aos autos, especialmente para comprovação da atuação de ambas empresas por contrato de parceria, e os papéis determinados, na qualidade de importadora para fechamento de câmbio e assunção de risco do negócio, dentre outros.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

Os recursos são tempestivos, mas preenchem parcialmente os requisitos de admissibilidade, eis que, portanto, os conheço parcialmente, face aos argumentos de aplicação dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que esbarram na aplicação da Súmula CARF nº 01.

Por bem ter caminhado a decisão de primeira instância, em termos de análise das provas acostadas, e do cotejo para verificação da legitimidade da operação, peço vênia para me utilizar de suas razões de decidir:

Considerando que em 30 de janeiro de 2018, através do Acórdão nº 3402-004.875 a 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/ Terceira Seção de Julgamento declarou a nulidade do Acórdão nº 16-76.260, da 21ª Turma da DRJ/SPO, exarado no presente processo, por preterição do direito de defesa, efetuaremos um novo julgamento.

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade da impugnação apresentada, dela se toma conhecimento.

É ponto incontroverso que as Declarações de Importação objeto do presente Auto de Infração foram registradas em nome da empresa ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. como importações próprias, no período de 02/2013 a 04/2016.

Alegam os impugnantes, **em 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;
- ☐ Não ocorrência de 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.

DAS PRELIMINARES**NULIDADE DA CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS.**

Esclareça-se de início que o presente auto de infração é resultante da fiscalização realizada junto à empresa ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, relativamente **apenas às importações de “ADITIVOS OXOBIODEGRADÁVEIS DOS TIPOS D2W E D2P”** entre os anos de 2013 e 2016, da diligência executada junto à empresa ADAIME ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA., da fiscalização efetuada junto à empresa RES BRASIL LTDA. e, da diligência fiscal efetuada junto à empresa EMBALIXO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA., tendo a fiscalização constatado a ocorrência de infração à legislação tributário-aduaneira de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas mediante fraude ou simulação, o que será demonstrado no decorrer deste voto.

Em decorrência, lavrou-se o presente Auto de Infração, no montante de R\$ 6.136.161,04, que se refere à **multa equivalente ao valor aduaneiro**, prevista no art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, abaixo transcrito, decorrente da **substituição da pena de perdimento**, em função da prática de interposição fraudulenta de terceiros (inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76) considerada dano ao erário. Portanto, resta claro que a multa equivalente ao valor aduaneiro, exigida no presente Auto de Infração, tem por gênese **um ato ilícito (interposição fraudulenta de terceiros)**, ou seja, **esta é a infração cometida** que se considera **“dano ao erário”**, cuja sanção é a **pena de perdimento**, não descaracterizando tal infração o eventual recolhimento de tributos incidentes nas operações com este aditivo d2w®, como alegam os impugnantes (RES BRASIL LTDA. e o Sr. EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST).

Decreto-Lei nº 1.455/76

Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V – estrangeiras (...), na importação (...), na hipótese de ocultação do sujeito passivo, (...) do real 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)

(...)

§ 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)

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fls. 26, durante o procedimento fiscal foram analisadas todas Notas Fiscais Eletrônicas referentes à venda destas mercadorias (ADITIVOS Symphony), apresentadas pela empresa ADAIME IMPORTAÇÃO, tendo sido constatado pela fiscalização que todos os ADITIVOS com importação registrada pela trading, entre fevereiro/2013 e abril/2016, já foram consumidos ou revendidos no mercado interno, assim, face à impossibilidade de apreensão de tais mercadorias, a pena de perdimento foi substituída pela aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro no presente Auto de Infração.

No entanto, os impugnantes RES BRASIL LTDA. e o Sr. EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST alegam nos itens (50) e (51) da impugnação:

Contudo, com base na elaboração da não-paginada "Tabela 2", a equipe de fiscalização chegou à falsa conclusão de que todas as mercadorias que deveriam ser gravadas com a pena de perdimento já tinham sido consumidas ou revendidas, razão pela qual, nos termos do §3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº1.455/7617, procedeu-se à conversão da pena de perdimento pela multa equivalente a 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Ocorre, n. Julgadores, que não há como achar lógica no resultado que chegou a D. Fiscalização na supracitada "Tabela 2", vez que - **conforme depreende-se do controle indireto de estoque efetuado pela Impugnante** (Doc. 2118) – ainda existia, à época da lavratura do Auto de Infração, a quantidade aproximada de 2.025 quilos do aditivo d2w®19.

Note-se que, através do levantamento efetuado restou devidamente demonstrado pela fiscalização que o **montante da mercadoria importada já havia sido REVENDIDA no mercado interno**, não havendo necessidade para se apurar tal fato a conferência física de estoque, e o fato de haver à época da lavratura do Auto de Infração referida mercadoria em estoque não contradiz tal conclusão, pois há inúmeras DIs, com o respectivo desembaraço aduaneiro de importação desta mercadoria, que não são objeto deste lançamento, motivo pelo qual não se sustenta tal argumento, não havendo como se acatar a nulidade argüida.

NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO CONSTITUCIONAL DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

Aduz os impugnantes (RES BRASIL LTDA. e o Sr. EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST de que não houve, em momento algum, pela fiscalização a exposição dos fatos que motivaram a ação fiscal ensejando a lavratura do presente Auto de Infração

implicando, assim, na nulidade da autuação por cerceamento do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

No entanto, cumpre observar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, *verbis*, inclusive à alegada preterição do direito de defesa, como se demonstrará:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Ao longo do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos a fiscalização faz um extenso e criterioso relato, expondo todos os fatos que motivaram a lavratura deste Auto de Infração, dentre os quais destaco:

☐ a RES BRASIL detém a exclusividade da propriedade e representação da marca e aditivos Symphony no território nacional desde 2003 e que só obteve habilitação no SISCOMEX para operação no comércio exterior no final de 2010;

☐ ao longo desse período de 7 anos sem habilitação no SISCOMEX houve registros de importação de aditivos da marca Symphony realizados por várias empresas;

☐ a RES BRASIL, possuidora de habilitação simplificada no SISCOMEX em 2013, 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;

☐ a ADAIME IMPORTAÇÃO solicitou uma carta de autorização da SYMPHONY para comercializar os aditivos no mercado interno para “**ter respaldo e maior segurança perante a Receita Federal**”, nas palavras do gerente da trading, num evidente artifício ardiloso para confundir o Fisco;

☐ todas as faturas que instruíram os registros das DI's analisadas neste procedimento fiscal são ideologicamente falsas, por conterem informação enganadora quanto ao mandante e real importador dessas importações;

☐ a RES BRASIL é a única responsável pela negociação de importação de aditivos junto ao exportador estrangeiro e que não há qualquer ingerência da trading nessas tratativas;

☐ a ADAIME IMPORTAÇÃO fecha o câmbio das importações como forma de financiamento das importações de aditivos;

☐ a RES BRASIL é a real vendedora dos aditivos importados no mercado interno;

☐ a cobrança de eventuais títulos em atraso provenientes da venda de aditivos no mercado interno é responsabilidade da RES BRASIL;

☐ a RES BRASIL assume total responsabilidade perante terceiros quanto à garantia pela qualidade do produto e quanto à sua reposição e assistência técnica, quando necessárias;

☐ a ADAIME IMPORTAÇÃO não tem risco operacional sobre a importação e a consequente venda dos aditivos no mercado interno;

☐ a RES BRASIL é a única empresa a possuir conhecimento técnico tanto para realizar pedidos junto ao exportador estrangeiro quanto para instruir as indústrias de embalagens plásticas credenciadas sobre a vida útil, armazenamento, processo produtivo e uso de terminologia e símbolos nas embalagens plásticas produzidas com aditivos Symphony;

☐ a ADAIME IMPORTAÇÃO está obrigada a prestar informações periódicas à RES BRASIL sobre venda de aditivos, valores a receber de vendas a prazo, nível de estoque disponível para comercialização no mercado interno, entre outras;

☐ a divisão dos resultados financeiros resultantes da importação e comercialização dos aditivos é a maneira que as autuadas utilizam para restituição das despesas financiadas pela trading, bem como pelo pagamento dos serviços por ela prestados de logística aduaneira e cessão de nome para a interposição fraudulenta.

Note-se que os impugnantes ao longo da defesa apresentada, sintetizada no relato acima, se defende de todos os motivos apontados pela fiscalização para embasar a autuação, ela tem plena ciência do teor da ação fiscal e dos atos normativos descritos no Auto de Infração que apontam para as irregularidades cometidas nas operações de comércio exterior, portanto, não há que se falar em nulidade da autuação por cerceamento do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa. Quanto à análise dos argumentos por ela apresentados será empreendida no mérito.

No item 27 da impugnação os impugnantes alegam ainda:

27. Evidentemente, n. julgadores, as reiteradas negativas de acesso às informações por parte da D. Fiscalização acabaram por obstaculizar o exercício constitucional da RES Brasil ao contraditório e à ampla defesa, o que acabou por acarretar-lhe os seguintes e gravíssimos prejuízos:

a Impugnante foi impedida de corrigir as interpretações distorcidas da realidade que vinham sendo feitas pela equipe de fiscalização na fase de investigação, bem como de apresentar provas e documentos em seu favor, o que - sem sombra de dúvidas - evitaria a equivocada lavratura do Auto de Infração ora impugnado;

a Impugnante foi impedida de fazer cessar as importações no modelo de parceria com a co-autuada Adaime, para evitar o risco de autuação pela Receita Federal em relação aos períodos posteriores à instauração do procedimento fiscal (DI's de 30.11.15, 29.01.16, 27.04.16);

a Impugnante e a co-autuada Adaime foram impedidas de exercer a espontaneidade para fazer a correção das DI's de todo o período de apuração, nos termos do artigo 7º, caput e parágrafos, do Decreto-Lei nº 70.235/72.

No entanto, mostra-se equivocado tal entendimento. Por ter o procedimento fiscal natureza inquisitória, não se aplica nessa fase o direito ao contraditório e à ampla defesa e, após iniciado o procedimento fiscal não há que se falar em espontaneidade. Somente após cientificado da exigência e dos elementos em que se funda, pode o contribuinte impugnar a exigência, devendo para tanto ser-lhe franqueadas amplas condições para o exercício do direito de defesa. No caso, verifica-se que o auto de infração, bem como o Termo de Verificação Fiscal e seus anexos permitem ao autuado amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e, portanto, exercer tais direitos.

Ressalte-se que as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam com o processo administrativo, a partir da instauração da fase litigiosa através da impugnação tempestivamente apresentada, de acordo com o disposto no art. 56 do Decreto nº 7.574/11, e obedecido o devido processo legal, nos termos da lei processual vigente (Decreto 70.235/72).

A ausência de prévia intimação do contribuinte não caracteriza preterição do direito de defesa, pois não traz qualquer prejuízo ao contribuinte, e, portanto, não é motivo para suscitar a nulidade do lançamento. Basta que o auto de infração atenda ao disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 39 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, ou seja, identifique a matéria tributada e contenha a fundamentação legal correlata, permitindo a ampla defesa do contribuinte via impugnação, como ocorreu no caso.

Assim, tendo sido todos os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito ao contraditório e ampla defesa, não há que se cogitar de nulidade do auto de infração, pois os fatos descritos encontram respaldo na documentação apresentada, discriminada pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e anexos, e na legislação tipificada.

NULIDADE DAS PROVAS DECORRENTES DA QUEBRA ILEGAL DO SIGILO DAS CORRESPONDÊNCIAS E DAS COMUNICAÇÕES DE DADOS

Sustentam os impugnantes RES BRASIL LTDA. e o Sr. EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST, itens 33 a 35 de sua peça defensiva, abaixo transcritos, que nos termos do artigo 5º, XI, da Constituição Federal de 1988, são nulas as provas decorrentes da quebra ilegal do sigilo de suas correspondências e das comunicações de dados, pois a inviolabilidade de tal sigilo só pode ser excepcionada, sem o consentimento da parte protegida, mediante autorização judicial motivada.

Itens 33 a 35 da impugnação

Conforme depreende-se do rol dos documentos copiados dos computadores dos sócios Sr. Eduard e Sra. Monica (fls. 176/182), estão arroladas as seguintes pastas eletrônicas: (i) E:\RESBRASIL\Eduardo\Outlook\Adaime.pst; (ii) E:\RESBRASIL\Eduardo\Outlook\SymphonyMS2.pst; (iii) E:\RESBRASIL\Eduardo\Outlook\Symphony.pst; (iv) E:\RESBRASIL\Monica\Outlook\arquivo.pst; (v) E:\RESBRASIL\Monica\Outlook\Outlook.pst.

Ora, trata-se de fato notório e conhecido que o Microsoft Outlook é um software cuja principal funcionalidade é o serviço de envio, recebimento e armazenamento de e-mails, razão pela qual seu conteúdo, por óbvio, encontra-se abarcado na proteção constitucional do sigilo das correspondências e das comunicações de dados - e, nos termos do artigo 5º, XI, da Constituição Federal de 1988, a inviolabilidade de tal sigilo só pode ser excepcionada, sem o consentimento da parte protegida, mediante autorização judicial motivada.

Todavia, em que pese ter a Constituição Federal expressamente gravado a quebra do sigilo das correspondências e das comunicações de dados com reserva jurisdicional (atividade exclusiva do Poder Judiciário), a D. Fiscalização - no dia em que diligenciou no estabelecimento comercial da Impugnante - copiou os arquivos eletrônicos com os conteúdos dos e-mails de seus sócios sem sequer pedir suas autorizações ou sem sequer apresentar mandado judicial com autorização para proceder com a cópia de tais arquivos de dados.

De fato, a Constituição Federal/88 dispõe em seu artigo 5º, inciso XII, ser inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.

Sobre o assunto, o STF tem adotado o seguinte raciocínio, conforme se depreende do voto do Ministro Nelson Jobim, proferido no julgamento do RE 219.780/PE:

"Passa-se, aqui, que o inciso XII **não está tornando inviolável o dado da correspondência, da comunicação, do telegrama**. Ele está proibindo a interceptação da comunicação dos dados, **não dos resultados**. Essa é a razão pela qual a única interceptação que se permite é a telefônica, pois é a única a não deixar vestígios, ao passo que nas comunicações por correspondência telegráfica e de dados é proibida a interceptação porque os dados remanescem; eles não são rigorosamente sigilosos, dependem da interpretação infraconstitucional para poderem ser abertos. O que é vedado de forma absoluta é a interceptação da comunicação da correspondência, do telegrama. Por que a Constituição permitiu a interceptação da comunicação telefônica? Para manter os dados, já que é a única em que, esgotando-se a comunicação, desaparecem os dados. Nas demais, não se permite porque os dados remanescem, ficam no computador, nas correspondências etc" (RE nº 219.780/PE, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 10.09.99, p. 23).

No caso, verifica-se o que todos os e-mails juntados ao processo tratam, basicamente, de assuntos comerciais, ou seja, são correspondências comerciais. Sendo assim, tanto o importador, o exportador, como o adquirente de mercadoria importada têm a obrigação legal de apresentá-los à fiscalização aduaneira, quando exigido, nos termos do § 1º, art. 70 da Lei 10.833/03, *in verbis*:

Lei 10.833/03

[...]

Art. 70. O descumprimento pelo importador, exportador ou adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, da obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, ou da obrigação de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos, implicará:

[...]

§ 1º Os documentos de que trata o caput compreendem os documentos de instrução das declarações aduaneiras, **a correspondência comercial**, incluídos os documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, bem como outros que a Secretaria da Receita Federal venha a exigir em ato normativo.

[...]

Portanto, não houve violação do art. 5º, XII, da Constituição, pois não houve “quebra de sigilo das comunicações de dados (interceptação das comunicações)”, mas sim apreensão de dados constantes desses e-mails relativos às transações comerciais realizadas, de interesse da fiscalização aduaneira, os quais tinham a obrigação legal de apresentá-los.

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

Não se sustenta a nulidade argüida, face ausência de enquadramento por parte da fiscalização em uma das modalidades de importação terceirizada. A fiscalização expõe no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fls. 39, 45 e 54, o devido enquadramento da modalidade de importação a ser

informado pelo importador nas DIs. Observo que, como esta preliminar se confunde com o Mérito, com ele também será analisada.

Fls. 39

A obrigação de o importador informar na declaração de importação (que é um documento eletrônico) quem é o adquirente da mercadoria, ou o encomendante, está patente tanto no art. 3º da IN SRF 225/2002 quanto no também art. 3º da IN SRF 634/2006, anteriormente transcritas.

Em ambas as situações – importação por conta e ordem de terceiros ou importação para encomendante pré-determinado –, o importador deve selecionar “Importação por conta e ordem” e informar o número de inscrição no CNPJ do adquirente ou encomendante.

Em vez de selecionar “importação por conta e ordem”, a ADAIME IMPORTAÇÃO selecionou “importação própria”, na declaração de importação, ocultando o nome do verdadeiro adquirente das mercadorias estrangeiras. (g.n.)

No caso analisado nesta fiscalização, **os aditivos d2w e d2p importados pela ADAIME IMPORTAÇÃO entre 2013 e 2016 tinham a RES BRASIL como real adquirente, assim sendo, a trading deveria ter corretamente identificado o real adquirente/encomendante da mercadoria no registro da DI.**

Fls. 45

Será esclarecido no item 8 deste Termo **o motivo pelo qual a ADAIME IMPORTAÇÃO, no ano de 2013, passou a registrar importações dos aditivos d2w e d2p em seu próprio nome no lugar da RES BRASIL.**

Fls.54

O quadro probatório detalhado a seguir certifica que as mercadorias listadas nos itens **de DI relacionados no Capítulo 3 deste Termo de Verificação tinham como real adquirente a empresa RES BRASIL, que permaneceu oculta na relação com o Fisco e excluída do controle aduaneiro uma vez que a ADAIME IMPORTAÇÃO registrou as DI's como importadora e adquirente.** A seguir serão apresentadas tais evidências.

Rejeito, portanto, as preliminares suscitadas e passo à análise do mérito.

DO MÉRITO

Antes de adentrarmos no mérito da questão, para um melhor entendimento sobre o tema, reproduzimos o quadro abaixo detalhando as modalidades de importação, com as implicações tributárias decorrentes e a legislação aplicável, e passaremos a análise do presente caso:

IMPLICAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES	MODALIDADE DE IMPORTAÇÃO		
	DIRETA	POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS	PARA ENCOMENDANTE PREDETERMINADO
SUJEITO PASSIVO	O IMPORTADOR é o contribuinte (DL 37/66, art. 31, c/ redação do DL 2.472/88)	O ADQUIRENTE é responsável solidário (DL 37/66, art. 32, par. único, alínea "c", c/ redação da Lei 11.281/06)	O ENCOMENDANTE é responsável solidário (DL 37/66, art. 32, par. único, alínea "d", c/ redação da Lei 11.281/06)
RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES	a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria (DL 37/66, art. 95, inc. IV)	conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (DL 37/66, art. 95, inc. V, c/ redação da MP 2.158-35/01)	conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquira mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (DL 37/66, art. 95, inc. V, c/ redação da Lei 11.281/06)
EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL	os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei 4.502/64, art. 4º, inc. I)	Os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (MP 2.158/2001, art. 79, e Lei 11.281/06, art. 13)	os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Lei 11.281/06, art. 13)
HABILITAÇÃO PARA ATUAR NO COMÉRCIO EXTERIOR	IN SRF 229/02, art. 1º IN SRF 286/03, art. 1º IN SRF 455/04, art. 1º IN SRF 650/06, art. 1º IN RFB 1288/12, art. 1º	IN SRF 225/02, art. 2º IN SRF 286/03, art. 14 IN SRF 455/04, art. 36 IN SRF 650/06, art. 26, caput IN RFB 1288/12, art. 24, caput	IN SRF 634/06, art. 2º, §3º IN SRF 650/06, art. 26, par. Único IN RFB 1288/12, art. 24, par. Único

Cumpra-se observar de início que, a escolha entre importar mercadoria estrangeira por conta própria ou por meio de um intermediário, contratado para esse fim, é livre e perfeitamente legal, seja esse intermediário um prestador de serviço ou um revendedor. No entanto, tanto o importador quanto o adquirente ou encomendante, conforme o caso, devem observar o tratamento tributário específico dessas operações e alguns cuidados especiais, a fim de não serem autuados ou, até mesmo, que as mercadorias sejam apreendidas.

Para que uma operação de importação por encomenda ou importação por conta e ordem seja realizada de forma perfeitamente regular, é necessário, antes de tudo, que tanto as empresas encomendantes e adquirentes quanto a empresa importadora estejam habilitadas para operar no Siscomex, nos termos da legislação respectiva.

Além de habilitação de todos os intervenientes (encomendante, adquirente e importador), nas operações de importação terceirizadas, é necessário apresentar, à unidade da RFB com jurisdição para fiscalização aduaneira sobre o estabelecimento matriz da encomendante ou adquirente, cópia do contrato firmado entre as empresas (encomendante ou adquirente e importadora), caracterizando a natureza de sua vinculação, a fim de que a contratante e a contratada sejam vinculadas no Siscomex pelo prazo ou operações previstos no contrato.

A fim de promover o despacho aduaneiro das mercadorias importadas, conforme determina o art. 3º, da IN SRF nº 634/06 e o art. 3º, da IN SRF nº 225/02, ao elaborar a Declaração de Importação, o importador, pessoa jurídica contratada, deve informar que não se trata de uma operação por conta própria, indicando, em campo próprio na ficha "importador" da DI, o número de inscrição do encomendante ou do adquirente no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

A falta de indicação do encomendante ou adquirente na Declaração de Importação, bem como a ausência de habilitação de alguma das partes no Siscomex e a ausência de vinculação do contrato na Receita Federal caracterizam a situação de ocultação do sujeito passivo ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, punível com a pena de perdimento das mercadorias (art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/76 com a redação dada pela Lei nº 10.637/02), o que restou devidamente caracterizado neste caso, a seguir demonstrado.

Da interposição fraudulenta

No segundo semestre de 2002 foram editados atos normativos destinados a tipificar a infração de "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição

fraudulenta de terceiros”, punível com a pena de perdimento das mercadorias (Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002), bem como instituir e desenvolver um programa de fiscalização específico — Instrução Normativa SRF nº 228/2002 — sem prejuízo da atuação *ex officio* das unidades da SRF de despacho aduaneiro ou de fiscalização aduaneira pós-desembaraço.

Observa-se que a infração, doravante chamada tão somente de “interposição fraudulenta”, inclusive já mencionada no texto da Instrução Normativa SRF nº 225/2002, caracteriza-se pela ocultação do verdadeiro comprador de mercadorias estrangeiras, conforme definição constante do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (artigo 23, inciso V e § 2º, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002).

Outrossim, o artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 dispõe que “a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste”.

Recorde-se, no propósito de entender a definição acima, que o importador é obrigado a consignar na declaração de importação o número de inscrição da empresa adquirente (real comprador ou responsável pela operação) no CNPJ, consoante (i) a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, artigo 80, e Instrução Normativa SRF nº 225/2002, artigo 3º, para o caso de *importação por conta e ordem de terceiro*, e (ii) a Lei nº 11.281/2006, artigo 11, e Instrução Normativa SRF nº 634/2006, artigo 3º, para a *importação para revenda a encomendante predeterminado*.

A importação por conta e ordem de terceiro e, conseqüentemente, a interposição fraudulenta — se não informada às autoridades aduaneiras a verdadeira operação —, se caracterizam não apenas quando os recursos empregados são fornecidos por um terceiro “oculto”, mas também quando os recursos são oriundos do próprio importador, mas aplicados a uma importação destinada, de fato, a terceiro.

Com efeito, se a importação por conta e ordem de terceiro estivesse presente apenas na hipótese de o importador não utilizar recursos próprios, seria desnecessária a presunção legal nesse sentido. A presunção legal alberga situação particular em que, indubitavelmente, trata-se de importação por conta e ordem de terceiro.

O acima exposto aplica-se à importação por conta de terceiro em sentido amplo, gênero que, a partir de 2006, divide-se em duas espécies, conforme tratado no tópico anterior: a importação por conta de terceiro propriamente dita (i) e a importação para revenda a encomendante predeterminado (ii).

Observa-se que a caracterização da importação por conta e ordem de terceiro ou por encomenda não decorre apenas da obediência por parte do importador e do terceiro aos requisitos das Instruções Normativas SRF nº 225/2002 e 634/2006, que pode ser definida como caracterização *formal*, **mas também da realidade *material*, qual seja, da presença de simulação, em que o importador declara ser também o real comprador ou responsável pela operação (adquirente), sem observância das normas estampadas nas instruções normativas 225/2002 ou 634/2006**, como se demonstrou no caso.

Compulsando os autos verifica-se, de fato, que a fiscalização carreou aos autos elementos que constituem um robusto quadro indiciário que em seu conjunto probatório têm suficiência plena à comprovação da ocorrência de infração à legislação tributário-aduaneira de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, mediante simulação, punível com a pena de perdimento das mercadorias, de que trata este processo. Transcrevemos a seguir, alguns desses elementos elencados no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fls. 16/95, que fundamentaram a autuação fiscal:

5. DO TIPO DE INFRAÇÃO: OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

(...)

Como forma de coibir esse agir fraudulento – interposição fraudulenta –, o legislador editou normas jurídicas específicas que instrumentalizaram o Fisco no seu combate.

O Decreto-Lei nº 1.455 de 7 de abril de 1976, com as alterações da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002 e da Lei nº 12.350 de 20 de dezembro de 2010, definiu como dano ao Erário a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com o perdimento das mercadorias, capitulando suas hipóteses de ocorrência de forma exauriente. *Verbis*:

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 20 de dezembro 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)

(...)

Assim, o § 2º do dispositivo acima reproduzido aponta apenas uma das hipóteses de interposição, qual seja, a interposição presumida pela insuficiência patrimonial. **Saliente-se que o caso concreto não se refere à interposição presumida, mas à simulação tendente a ocultar o real negociador das mercadorias estrangeiras, aquele, de fato, interessado na importação destas mercadorias.**

A ocultação do real adquirente é artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, quais sejam:

não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes;

- b) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior;
- c) burlar o limite da pequena monta no caso de pessoa habilitada a operar na modalidade simplificada;
- d) não se submeter a controles administrativos dos órgãos públicos intervenientes nas operações de comércio exterior;
- e) praticar o subfaturamento nas importações, expondo apenas a pessoa intermediária e não o real adquirente das mercadorias, entre outros.

Além disso, **o uso de interposta pessoa, conforme já mencionado no início desta autuação, interfere na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos. Como se observa, a legislação pertinente demonstra uma preocupação que vai além do simples recolhimento de tributos no momento do registro da declaração de importação.** (grifei)

6. DA EMPRESA RES BRASIL LTDA

(...)

A RES BRASIL detém desde 2003 a exclusividade da propriedade e representação da marca e aditivos SYMPHONY – d2w, d2p e d2t no território nacional, conforme contrato com o produtor/exportador estrangeiro dos aditivos, SYMPHONY (DOC 33).

(...)

A autuada obteve habilitação para atuar no mercado exterior em 04/10/2010, na modalidade SIMPLIFICADA, nos termos da IN SRF 650/2006, apesar de ter contrato de exclusividade e de representação da marca d2w no Brasil desde o ano de outubro de 2003. Em 20/02/2013, a RES BRASIL foi habilitada na modalidade ILIMITADA, nos termos da IN RFB 1.288/2012, para atuar no comércio exterior.

Durante os trabalhos de fiscalização, foi verificado (com a utilização do programa DW Aduaneiro) que mesmo sendo detentora exclusiva da marca, da representação e da distribuição dos produtos d2w e d2p no território nacional desde 2003, a RES BRASIL registrou sua primeira importação apenas em 2012.

A partir dessa primeira importação em 2012, a RES BRASIL registrou apenas 5 DI's de aditivos provenientes da SYMPHONY em seu próprio nome, totalizando R\$ 297.373,19 de valor aduaneiro dessas mercadorias. (grifei)

Em contrapartida, foi verificado que outras empresas realizaram importações direta dos aditivos objeto desta ação fiscal, sendo que essas importadoras registraram 96 DI's referentes à importação de aditivos provenientes da SYMPHONY, entre 2005 e junho 2016, totalizando R\$ 14.765.683,92. (grifei)

Esses dados revelam o seguinte cenário: **mesmo sendo a detentora exclusiva da marca de aditivos no país, a RES BRASIL registrou apenas 2% de todas as importações de d2w e d2p entre os anos de 2005 e 2016.**

(...)

Por força contratual, é proibido à SYMPHONY (DOC 33) realizar exportações de aditivos d2w e d2p para o Brasil sem o consentimento da RES BRASIL. Dessa forma, é de se concluir que as importações de aditivos d2w e d2p realizadas por outras importadoras não só tinham a aprovação, como também foram comandadas pela RES BRASIL, como será demonstrado no item 8 deste termo.

Nesse contexto, foram identificadas importações de aditivos da marca Symphony registradas pela ADAIME IMPORTAÇÃO, como se fossem próprias totalizando **R\$ 6.136.161,04** entre fevereiro de 2013 a junho 2016.

Será esclarecido no item 8 deste Termo o motivo pelo qual a ADAIME IMPORTAÇÃO, no ano de 2013, passou a registrar importações dos aditivos d2w e d2p em seu próprio nome no lugar da RES BRASIL.

7.2 DA FISCALIZAÇÃO EXECUTADA EM 2008

Em 2008, a Alfândega do Aeroporto de Viracopos (ALF/VCP) autuou a ADAIME IMPORTAÇÃO (PAF 10830.720137/2008-21) por simular importação por conta própria, promovendo a ocultação do real interessado na aquisição de mercadoria importada.

A 1ª Turma de Julgamento de Delegacia de São Paulo (SP) julgou **improcedente** a impugnação protocolada pela ADAIME IMPORTAÇÃO, nos termos do Acórdão nº 17-058.278 de 15/03/2012.

Com a decisão da primeira instância administrativa, a autuada apresentou recurso voluntário à segunda instância administrativa, contudo a 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do CARF **negou provimento ao recurso voluntário**, nos termos do Acórdão nº 3402-002.802 de 09/15/2015 (DOC 37).

8. DO QUADRO PROBATÓRIO DA OCULTAÇÃO

O quadro probatório detalhado a seguir certifica que as mercadorias listadas nos itens de DI relacionados no Capítulo 3 deste Termo de Verificação tinham como real adquirente a empresa RES BRASIL, que permaneceu oculta na relação com o Fisco e excluída do controle aduaneiro uma vez que a ADAIME IMPORTAÇÃO registrou as DI's como importadora e adquirente. A seguir serão apresentadas tais evidências.

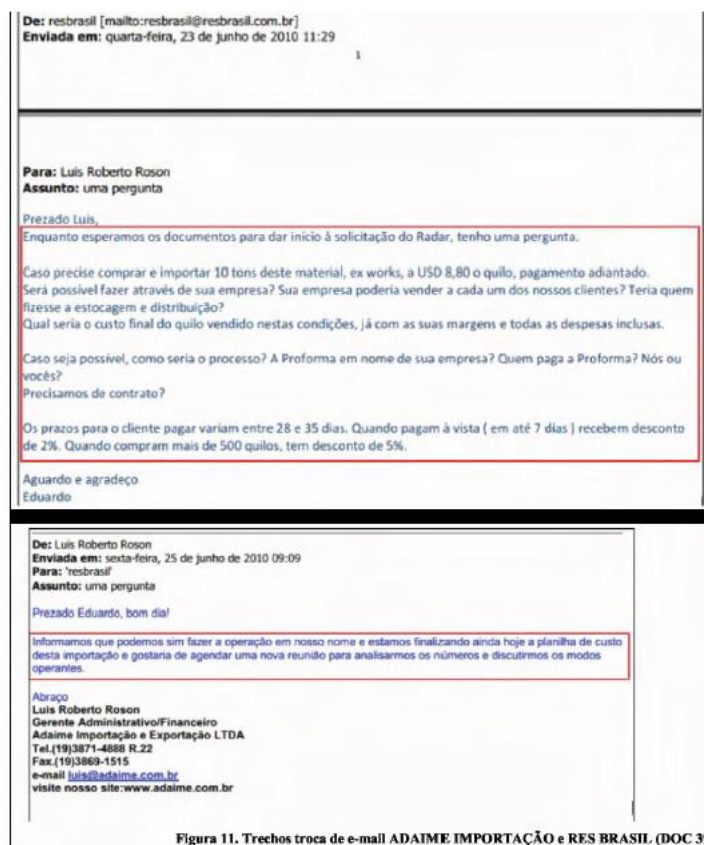
8.1 DAS IMPORTAÇÕES DE ADITIVOS ANTES DO CONTRATO RES BRASIL – ADAIME IMPORTAÇÃO

(...)

Como já mencionado anteriormente (item 6 deste termo), foram registradas várias importações de aditivos d2w e d2p por diversas empresas, apesar do contrato de exclusividade da RES BRASIL para utilização de marca e distribuição desses produtos no Brasil.

O que será provado a seguir é que RES BRASIL **dolosamente** se utilizou dessas empresas (inclusive da ADAIME IMPORTAÇÃO) para ficar oculta do Fisco enquanto real importadora dos aditivos, configurando **interposição fraudulenta de terceiros**, nos termos do Art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

A conversa por *e-mail* entre representantes da RES BRASIL e ADAIME IMPORTAÇÃO, apresentada a seguir, comprova que a associação das empresas tinha o claro **objetivo de ocultar o real** importador dos aditivos (RES BRASIL) mediante a interposição fraudulenta de terceiros (ADAIME IMPORTAÇÃO).



Da conversa apresentada acima, é importante destacar:

Naquela altura dos acontecimentos (junho/2010), a RES BRASIL não era habilitada no SISCOMEX para operar no comércio exterior (só obteve habilitação em outubro/2010), entretanto demonstrava interesse na importação de aditivos;

b) A evidente necessidade e interesse de importação aditivos da RES BRASIL. Foi ela quem negociou todas as condições de importação com o exportador estrangeiro, como quantidade, condições de pagamento, preço, frete, seguro, etc.;

c) A RES BRASIL propõe não só que essa importação de aditivos seja registrada em nome da ADAIME IMPORTAÇÃO, como também a realização de outras ações para que as mercadorias sejam repassadas diretamente para os clientes do real adquirente, sem que houvesse necessidade de emissão de nota fiscal de venda entre ADAIME IMPORTAÇÃO e RES BRASIL, numa tentativa **dolosa** de ocultar o real adquirente das importações;

d) Conclui-se que a RES BRASIL é a mandante (quem controla e determina) as vendas dos aditivos no mercado interno, pois é ela quem determina todas as condições de venda, como prazo de pagamento, descontos, preço, etc.;

e) Por outro lado, é notório o papel da ADAIME IMPORTAÇÃO em apenas ceder seu nome para registro de uma importação que não é sua, simular a venda de produtos que não são seus, para indústrias de embalagens plásticas que não são seus clientes;

f) Em sua resposta, a ADAIME IMPORTAÇÃO aceita ceder seu nome para a importação de aditivos da RES BRASIL.

É oportuno ressaltar que antes da ADAIME IMPORTAÇÃO, outra empresa já cedia seu nome para importações da RES BRASIL. Trata-se da empresa **HUCHON ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA** (doravante HUCHON).

Foram identificadas diversas importações de aditivos d2w registradas em nome da HUCHON entre os anos de 2010 a 2012, atendendo aos interesses comerciais da RES BRASIL (importação de aditivos e sua venda no mercado interno). Contudo, problemas entre as partes ao longo do ano de 2012 resultaram na rescisão do contrato, comunicado pela RES BRASIL à HUCHON no início de 2013 (DOC 38).

Com o fim dessa cooperação e sem ter outra empresa para registrar suas importações, a RES BRASIL temporariamente passou a registrar as importações dos aditivos provenientes da SYMPHONY em seu próprio nome. No entanto, a modalidade de habilitação que a RES BRASIL até então possuía limitava o registro de suas importações a US\$ 150.000,00 a cada seis meses.

A tabela a seguir mostra o volume de importação registrado pela RES BRASIL após ao fim do contrato com a HUCHON. Nesse período de 3 meses, a RES BRASIL praticamente atingiu seu limite de importação de US\$ 150.000,00.

(...)

Dada à modalidade simplificada de habilitação no SISCOMEX e às importações registradas na ordem de US\$ 146.069,69, a RES BRASIL ficou impossibilitada de registrar direta ou indiretamente qualquer importação com valor superior a US\$ 3.930,31 até 06/04/2013, fato que prejudicava a continuidade dos seus negócios de importação e comercialização dos aditivos da marca Symphony.

Assim, para não ter suas operações comerciais afetadas, a RES BRASIL recorreu à ADAIME IMPORTAÇÃO para que esta registrasse as importações de aditivos d2w e d2p em seu próprio nome, numa clara tentativa de burlar o limite da pequena monta e ainda os controles aduaneiros, mesmo artifício utilizado anteriormente com cooperação da HUCHON.

8.2 DA NEGOCIAÇÃO DA PARCERIA RES BRASIL – ADAIME IMPORTAÇÃO

É importante ressaltar que as negociações entre a RES BRASIL e ADAIME IMPORTAÇÃO tiveram início bem antes do fim do contrato com HUCHON, numa evidente prova de que todos os passos foram detalhadamente estudados por ambas as empresas antes da efetiva implantação dessa operação conjunta.

Algumas dessas tratativas ficaram registradas nas mensagens eletrônicas trocadas entre as empresas (como a apresentada na sequência) nas quais as empresas negociam condição para pagamento da importação, classificação fiscal a ser adotada, cuidados com armazenagem dos produtos, **além de providenciar documentação com objetivo de camuflar a interposição fraudulenta de terceiros:**

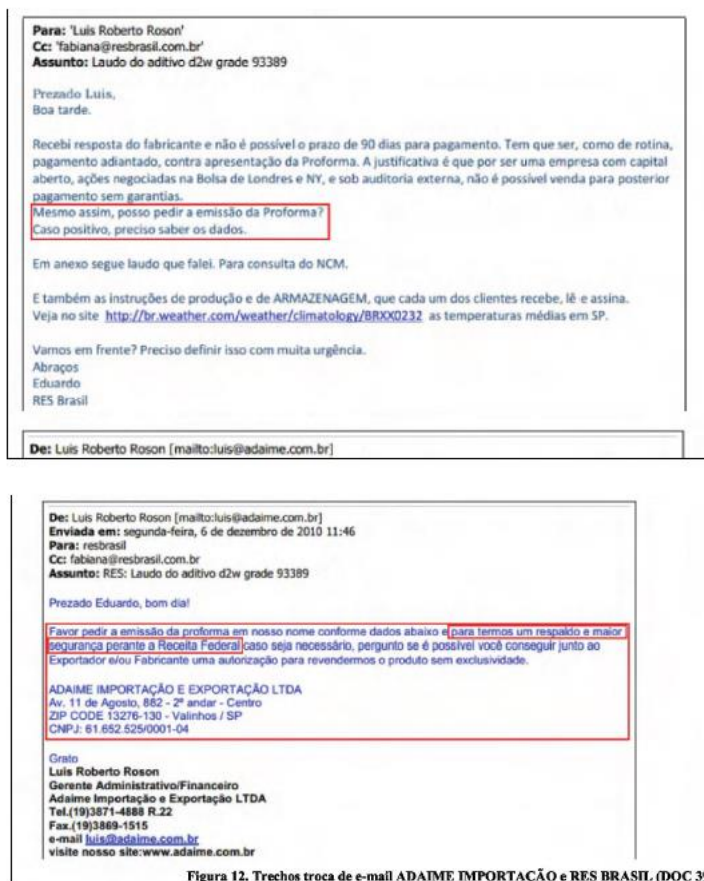


Figura 12. Trechos troca de e-mail ADAIME IMPORTAÇÃO e RES BRASIL (DOC 39)

O exposto acima demonstra de forma clara e precisa que o contato com o exportador estrangeiro, bem como o poder de decisão das condições da importação do referido aditivo pertencem à RES BRASIL. À ADAIME IMPORTAÇÃO compete a cessão de seu nome para registrar essas importações negociadas por aquela empresa.

É importante também destacar o artifício ardiloso das empresas com objetivo de iludir o Fisco, uma vez que solicitaram ao exportador estrangeiro uma autorização para apoiar potencial importação e comercialização de produtos da marca Symphony pela ADAIME IMPORTAÇÃO com a justificativa de “ter respaldo e maior segurança perante a Receita Federal”, nas palavras do Sr. Luis Roberto Roson, gerente da ADAIME IMPORTAÇÃO.

Essa solicitação maliciosa foi repassada pela RES BRASIL à SYMPHONY por meio do e-mail a seguir:

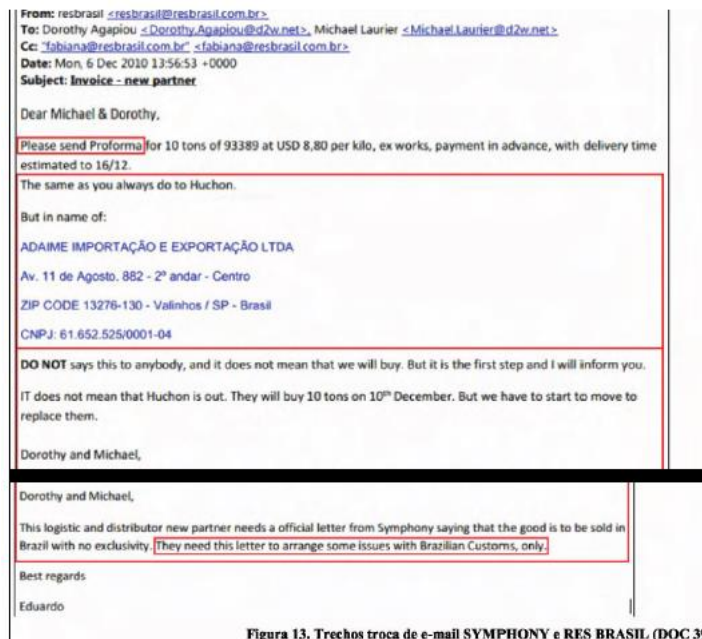


Figura 13. Trechos troca de e-mail SYMPHONY e RES BRASIL. (DOC 39)

Segue a tradução livre da mensagem eletrônica enviada pela RES BRASIL à SYMPHONY:

Caro Michael & Dorothy, Por favor, envie proforma de 10 toneladas de 93389 a US \$ 8,80 por quilo, ex works, pagamento antecipado, com tempo estimado de entrega para 16/12.

Da mesma forma que você sempre faz para a Huchon.

Mas, em nome de:

ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA

Av.11 de Agosto, 882 – 2º andar – Centro

CEP 13276-130 – Valinhos / SP – Brasil

CNPJ: 61.652.525/0001-04

Não diga isso a ninguém, e isso não significa que vamos comprar. Mas é o primeiro passo e eu vou informá-lo.

Isso não significa que Huchon está fora. Eles vão comprar 10 toneladas em 10 de dezembro. Mas temos que começar a agir para substituí-los.

Este novo parceiro de logística e distribuição precisa de uma carta oficial da Symphony dizendo que o produto é para ser vendido no Brasil sem exclusividade. Eles precisam desta carta para organizar algumas questões com a aduana brasileira, somente.

Em resposta, a SYMPHONY enviou uma *proforma invoice* em nome da ADAIME IMPORTAÇÃO com o pedido feito pela RES BRASIL e prometeu que forneceria a carta, que tinha o objetivo de confundir a aduana brasileira sobre quem era o real importador das mercadorias.

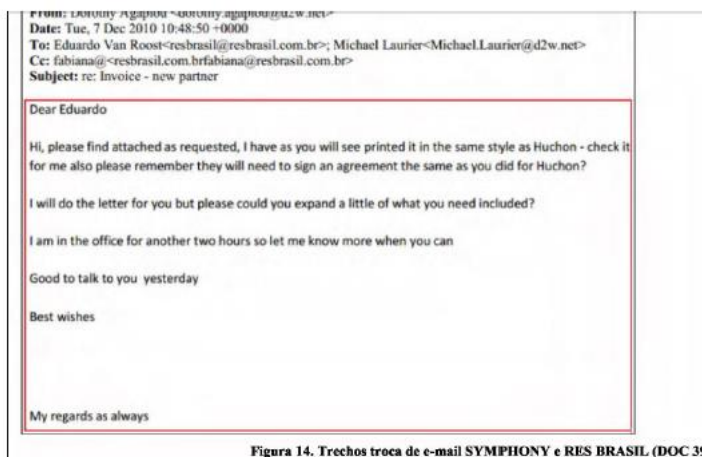


Figura 14. Trechos troca de e-mail SYMPHONY e RES BRASIL (DOC 39)

A tradução livre da mensagem eletrônica acima é que se segue:

Caro Eduardo

Oi, por favor, segue em anexo, conforme solicitado, estou entendendo que você vai imprimi-la no mesmo estilo da Huchon.

Confirme para mim também, por favor se ela terá de assinar um acordo da mesma forma que você fez para Huchon?

Vou fazer a carta para você, mas por favor, você poderia explicar um pouco melhor o que você precisa que seja incluído?

Estou no escritório por mais duas horas então deixe-me saber mais quando puder.

Bom falar com você ontem

Muitas felicidades

Meus cumprimentos como sempre

A seguir é apresentado um destaque da *proforma invoice* nº. 120509 (DOC 39) enviada pela SYMPHONY, **anexada à mensagem mencionada acima, na qual consta o nome da ADAIME IMPORTAÇÃO no papel de adquirente da importação solicitada, ao invés de constar o nome da RES BRASIL.** (gn)

Pro Forma Invoice		Symphony environmental			
Invoice Address Adaime Importacao E Exportacao Ltda Av. 11 de Agosto, 662 - 2º andar - Centro, Valinhos / SP 13276-130 Brazil		Date: 07/12/2010 Invoice: 120509 Customer Order: Email 06.12.10 Account Ref: ADAIME Sales Rep: 2 Payment Terms: Proforma			
		Symphony Environmental Ltd 6 Elstree Gate, Elstree Way Borehamwood Hertfordshire WD6 1JD England +44 (0)20 8207 5900 Telephone +44 (0)20 8207 7632 Facsimile www.d2w.net info@d2w.net			
Product Code	Product Description	Quantity Ordered	Unit of Sale	Unit Price	Net Price
93389WV	Degradable Additive IC HP - E	10,000	kgs	\$5.80	\$58000.00

Esta *proforma invoice*, emitida em nome da ADAIME IMPORTAÇÃO, é **ideologicamente falsa**, pois contém informação enganadora quanto ao mandante e real importador dessa operação.

Ao longo de todo o período analisado por esta ação fiscal, foram emitidas faturas ideologicamente falsas, nos moldes da acima apresentada, para instruir o registro de todas DI's de aditivos constantes na TABELA 1 deste Termo, numa **simulação dolosa** com objetivo de burlar os controles aduaneiros e ocultar do Fisco o real importador e adquirente dos aditivos d2w e d2p.

As faturas com falsidade ideológica analisadas nesta ação fiscal estão listadas no DOC 47, anexo a este processo administrativo fiscal.

Some-se a tudo isso o fato de as DI's mencionadas no item 4.3 deste termo (vide figuras 2 e 3) conterem em seus campos de "Dados Complementares" menção à RES BRASIL, mostrando que esta empresa é a real adquirente das importações que a ADAIME IMPORTAÇÃO registrou em seu nome promovendo a interposição fraudulenta.

Outros documentos obtidos na diligência à ADAIME IMPORTAÇÃO, como os apresentados a seguir, mostram que o real importador e adquirente das mercadorias objeto desta ação fiscal é na verdade a RES BRASIL.

ADAIME Import & Export		PROCESSOS AÉREOS	
Importador:	Res.	CNPJ:	
Ref. Adaimé:	15/000159-AD2	Ref. Cliente:	123591
Master:	045.7678.7423	House:	
Local Desembaraço:	Qu.	Solic. Seguro:	02
Embarque:		Previsão chegada:	
Digitação:	13/07	Conférence:	
Solic. Numerário:	13/07	Data Depósito:	
Nr. D.I.:	15/1239064-1	Data:	13/07
Canal:	Vende	Fiscal:	
Liberção:		Receb. Nfe:	

Destaque do controle interno de importações registrados pela ADAIME IMPORTAÇÃO (DOC 46)

Na figura acima, fica evidente que a RES BRASIL é tratada como a real importadora dos aditivos pela própria *trading*.

Neste ponto, cabe fazer um parêntesis e observar que, é de fácil compreensão a preocupação dos impugnantes, RES BRASIL LTDA. e o Sr. EDUARD AUGUST NOGUEIRA VAN ROOST, com a utilização pela fiscalização de provas legalmente obtidas, ou seja, suas correspondências comerciais entre os representantes das empresas RES BRASIL e ADAIME IMPORTAÇÃO e RES BRASIL e SYMPHONY, que não serão desconsideradas e nem desentranhadas do presente processo administrativo, pois o seu conteúdo comprovam que tais tratativas visavam ocultar do Fisco a empresa RES BRASIL, real importadora desses aditivos, utilizando, dolosamente, inicialmente a empresa Huchon e na sequência a ADAIME IMPORTAÇÃO, caracterizando, assim, **interposição fraudulenta de terceiros**, nos termos do Art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, considerada dano ao Erário, nos termos do §1º deste mesmo dispositivo legal.

Ressalte-se que, em junho/2010, a RES BRASIL não era habilitada no SISCOMEX para operar no comércio exterior, esta habilitação só foi obtida em outubro/2010, mas tinha interesse na importação de aditivos, pois esta detém desde 2003 a exclusividade da propriedade e representação da marca e aditivos SYMPHONY no território nacional (DOC.33), objeto desta autuação, sendo que apenas em 20/02/2013, obteve habilitação na modalidade ilimitada.

Neste ínterim, entre 2010 a 2012, houve diversas importações de aditivos d2w registradas em nome da HUCHON, porém no início de 2013 foi comunicado pela RES

BRASIL à HUCHON a rescisão do contrato. Após o fim deste contrato, temporariamente, num período de apenas 03 três meses – 06/11/12 a 15/02/2013 – a RES BRASIL registrou as importações destes aditivos no seu nome, pois atingiu o seu limite de importação à época de US\$ 150.000,00, ficando impossibilitada de registrar direta ou indiretamente qualquer importação com valor superior a US\$ 3.930,31 até 06/04/2013, prejudicando a continuidade de seus negócios.

Assim, no decorrer dessas tratativas (RES BRASIL e ADAIME IMPORTAÇÃO), a RES BRASIL propõe que a importação desses aditivos seja registrada em nome da ADAIME IMPORTAÇÃO, como também a realização de outras ações para que as mercadorias sejam repassadas diretamente para os clientes do real adquirente, sem que houvesse necessidade de emissão de nota fiscal de venda entre ADAIME IMPORTAÇÃO e RES BRASIL, dolosamente tentando ocultar o real adquirente dessas mercadorias importadas.

Em sua resposta, a ADAIME IMPORTAÇÃO aceita ceder seu nome para a importação de aditivos da RES BRASIL, como também simular a venda de produtos que não são seus, para indústrias de embalagens plásticas que não são seus clientes. E mais, utilizando-se de mais um **artifício ardiloso** objetivando iludir o Fisco, solicitaram ao exportador estrangeiro uma autorização para apoiar potencial importação e comercialização de produtos da marca Symphony pela ADAIME IMPORTAÇÃO com a justificativa de “**ter respaldo e maior segurança perante a Receita Federal**”, nas palavras do Sr. Luis Roberto Roson, gerente da ADAIME IMPORTAÇÃO.

Em resposta, a SYMPHONY enviou uma proforma invoice nº 120509 (DOC 39), anexada à referida mensagem, retro citada, na qual consta o nome da ADAIME IMPORTAÇÃO como adquirente da mercadoria importada, ao invés de constar o nome da RES BRASIL, e prometeu que forneceria a carta, que tinha o objetivo de confundir a aduana brasileira sobre quem era o real importador das mercadorias.

Ressalte-se que, embora o registro dessas importações fosse feito em nome da ADAIME IMPORTAÇÃO, **todas as condições de importação com o exportador estrangeiro, como quantidade, condições de pagamento, preço, frete, seguro, etc., sempre foram negociadas pela RES BRASIL, sendo ela a mandante (quem controla e determina) das vendas dos aditivos no mercado interno.**

Portanto, não há dúvidas de que esta proforma invoice, emitida em nome da ADAIME IMPORTAÇÃO, é ideologicamente falsa, pois contém informação enganadora quanto ao mandante e real importador dessa operação. E assim foi feito ao longo de todo o período analisado pela fiscalização, para instruir o registro de todas DI's de aditivos constantes na TABELA 1 do Termo de Verificação Fiscal foram emitidas faturas ideologicamente falsas, numa simulação dolosa com objetivo de burlar os controles aduaneiros e ocultar do Fisco o real importador e adquirente dos aditivos d2w e d2p.

Some-se a isso o fato de que estas DI's contêm em seus campos de “Dados Complementares” menção à RES BRASIL, e no controle interno de importações (PROCESSOS AÉREOS) registrados pela ADAIME IMPORTAÇÃO ela própria informa a RES BRASIL como importadora, vindo tais fatos corroborar que esta empresa – RES BRASIL é a real adquirente das importações, que a ADAIME IMPORTAÇÃO registrou em seu nome promovendo a interposição fraudulenta. Portanto, resta demonstrado que não é apenas a menção à RES BRASIL nos campos de “Dados Complementares” das DI's que fez a fiscalização e faz este julgador concluir que, de fato, é a RES BRASIL a real adquirente dessas importações, como alegam os impugnantes.

A simulação ocorre quando o importador ostensivo declara a operação como sendo por conta própria, mas, na realidade, é por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. No caso, a natureza da operação declarada é uma (importação por conta própria) e na realidade é outra (importação por conta e ordem de terceiros).

Na ocultação fraudulenta ou simulatória, o sujeito passivo fica a margem das relações obrigacionais tributária e do devido controle aduaneiro, devidamente descritos no Termo de Verificação Fiscal, motivo pelo a RES BRASIL, de fato, poderia importar diretamente em seu nome a partir de 02/2013, mas não o fez.

No direito aduaneiro tem-se a previsão de simulação, dada pelo art. 13º da IN SRF Nº 228/2002, *in verbis*:

Art. 13. A prestação de informação ou a apresentação de documentos que não traduzam a realidade das operações comerciais ou dos verdadeiros vínculos das pessoas com a empresa caracteriza simulação e falsidade ideológica ou material dos documentos de instrução das declarações aduaneiras, sujeitando os responsáveis às sanções penais cabíveis, nos termos do Código Penal (Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940) ou da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990), além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 105 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966. (g.n.)

Portanto, as proformas invoice emitidas em nome da ADAIME IMPORTAÇÃO, que instruíram as DIs objeto desta autuação, são ideologicamente falsa pois não traduzem a realidade das operações comerciais realizadas, omitem a informação do real importador destas transações, com o intuito de enganar terceiros, no caso a fiscalização aduaneira.

Saliente-se que, no item 8.7 Da Cobrança de Títulos Vencidos do Termo de Verificação Fiscal comprova-se ainda a responsabilidade da RES BRASIL quanto à cobrança de eventuais títulos vencidos provenientes das vendas de aditivos d2w e d2p no mercado interno, uma vez que, por ser ela a real dona da mercadoria importada, consequentemente tem o interesse pelo recebimento dessas vendas. A fiscalização transcreve uma mensagem eletrônica, fls. 81, entre a Sra. Derli das Graças Botelho e Sr. Luis Roberto Roson, funcionários da ADAIME IMPORTAÇÃO que demonstra o total desconhecimento da referida funcionária quanto ao procedimento de cobrança de títulos em atraso decorrente da venda de aditivos Symphony. Ora, tal dúvida não existiria, certamente, caso a ADAIME IMPORTAÇÃO fosse a legítima dona e mandatária das mercadorias vendidas, mas esta só ocorreu porque a funcionária reconhecia a RES BRASIL como a real adquirente dos aditivos.

E mais, a fiscalização cita ainda outra mensagem eletrônica, abaixo transcrita, onde a ADAIME IMPORTAÇÃO envia uma lista títulos vencidos à RES BRASIL para que esta providenciasse a cobrança perante seus clientes, comprovando com este procedimento, mais uma vez, ser esta a verdadeira responsável pelas vendas de aditivos da marca Symphony no Brasil, pois se tais operações fossem, de fato, da ADAIME IMPORTAÇÃO, obviamente que a cobrança de títulos vencidos seria efetuada diretamente pela trading e não pela RES BRASIL.

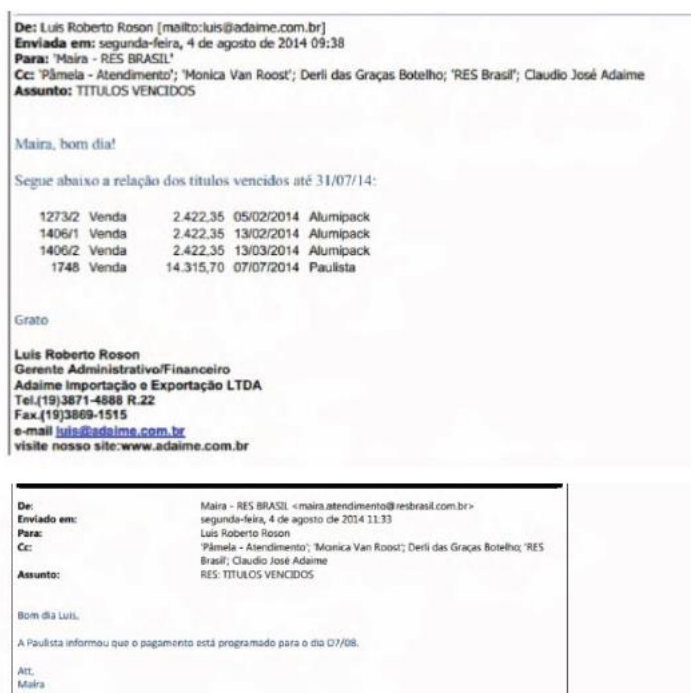


Figura 33. E-mail referente a títulos vencidos

Observe-se ainda que a divisão dos resultados financeiros resultantes da importação e comercialização dos aditivos é a maneira que RES BRASIL utiliza para restituição das despesas financiadas pela *trading* (ADAIME IMPORTAÇÃO), tais como, **as despesas com o fechamento de câmbio, frete, seguro, tributos pagos na importação e outras taxas e despesas aduaneiras, além de remunerá-la pelos serviços prestados de logística aduaneira e de cessão de nome à real adquirente das mercadorias**, através da emissão de Nota Fiscal de Serviços a título de “prestação de serviços de licenciamento para uso de plásticos d2w” (**DOC 45**), referente às DIs objeto desta autuação, conforme demonstrado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, item 8.11:

8.11 DA REMUNERAÇÃO DAS EMPRESAS

Outro tema importante para o entendimento do papel de cada uma das empresas nas operações analisadas neste procedimento fiscal é a forma com que cada uma delas era remunerada.

De acordo com a cláusula 6.3 do Contrato de Parceria e Distribuição (DOC 35), há uma previsão quanto à divisão de resultados financeiros apurados em decorrência da importação e da comercialização dos aditivos no mercado interno:

6.3. Em decorrência da comercialização e distribuição outorgada pela PROPONENTE à DISTRIBUIDORA, aquela perceberá 50,00% (cinquenta por cento) sobre o lucro líquido mensal antes do IR havido pela DISTRIBUIDORA atinente à venda do produto d2w®, conforme modelo nomeado Anexo III. Entende-se por lucro líquido o resultado das vendas depois de descontados todos os custos suportados pelas duas partes, conforme estabelecidos no Anexo III.

Figura 40. Cláusula do contrato firmado entre RES BRASIL e ADAIME IMPORTAÇÃO (DOC 35)

É neste momento que a RES BRASIL restitui à ADAIME IMPORTAÇÃO as despesas com o fechamento de câmbio, frete, seguro, tributos pagos na importação e outras taxas e despesas aduaneiras, além de remunerá-la pelos serviços prestados de logística aduaneira e de cessão de nome à real adquirente das mercadorias.

A planilha eletrônica denominada “Adaime-Res Brasil – Faturamento 2015” (DOC 42), obtida do computador do Sr. Luis Roberto Roson na diligência de 07/10/2015, traz

detalhes dessa divisão. Na figura abaixo, é apresentada a pasta denominada “Marg. Set.15”, contida na planilha mencionada, para ilustrar a repartição dos resultados decorrentes da operação com aditivos d2w e d2p:

DEMONSTRATIVO DE VENDAS			
Discriminação	Valores R\$	Qtde kg	
Receita Bruta	334.540,83	5.100	65,60
IPI	15.848,08		62,49
ICMS	30.746,71		56,46
PIS/COFINS	11.632,29		
	0,00		
	0,00		
	0,00		
Receita Líquida	276.313,75	5.100	54,18
Custo do Produto Vendido	142.623,00		27,97
Lucro Bruto	133.690,75		26,21
Despesas Operacionais	51.895,66		10,18
Margem de Contribuição	81.795,10		16,04 24,45%
Participação RES	40.897,55		
Participação Adaime	40.897,55		
TOTAL	81.795,10		

Figura 41. Planilha eletrônica demonstrando divisão de resultados financeiros (DOC 42)

Após a apuração do valor pertinente a cada empresa, a RES BRASIL emite uma Nota Fiscal de Serviços contra a ADAIME IMPORTAÇÃO a título de “prestação de serviços de licenciamento para uso de plásticos d2w” (DOC 45), contudo, esse valor pago à RES BRASIL nada mais é do que resultado com a importação e venda dos aditivos, descontada a restituição das despesas de importação financiadas pela *trading* (**como valor da mercadoria, frete, seguro, tributos, e outras taxas e despesas**), **bem como sua remuneração pelos serviços prestados de logística aduaneira e cessão de nome à real adquirente das mercadorias.** (g.n).

Por oportuno, passaremos a análise do CONTRATO DE PARCERIA E DISTRIBUIÇÃO (DOC.35), firmado em 31/10/2013, entre RES BRASIL LTDA. e ADAIME IMP. E EXP. LTDA., documento este que já foi minuciosamente detalhado e analisado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, demonstrando claramente que desde a fase de negociação dessa parceira houve utilização de artifício ardiloso na tentativa de ocultar o real adquirente das mercadorias – RES BRASIL mediante interposição fraudulenta de terceiros, e ao mesmo tempo demonstra também uma preocupação por parte da *trading* - Adaime Imp. de que a mesma pudesse ser excluída deste negócio, gerando-lhe prejuízo, caso a RES BRASIL pudesse registrar suas importações de aditivos por conta própria (doc. 43), o que motivou a inserção de uma cláusula contemplando a proibição de registro de importação pela RES BRASIL durante a vigência do contrato (item 7.3 do Contrato – DOC 35). Tal preocupação vem a corroborar que ela não é, de fato, a real adquirente das importações que registra, mas sim a RES BRASIL que negocia a importação desses aditivos e a comercializa no mercado interno, conforme demonstrado no decorrer deste voto.

8.2 DA NEGOCIAÇÃO DA PARCERIA RES BRASIL – ADAIME IMPORTAÇÃO

(...)

Por outro lado, uma importante prova de que a ADAIME IMPORTAÇÃO não é a real adquirente dos aditivos d2w e d2p é a mensagem eletrônica enviada pelo então funcionário da ADAIME IMPORTAÇÃO, Sr. Leandro de Oliveira, aos advogados, bem como ao sócio e ao gerente da empresa, que conjuntamente examinavam as cláusulas a serem inseridas no contrato da parceria.

A preocupação relatada nessa mensagem estava relacionada ao possível prejuízo que a ADAIME IMPORTAÇÃO poderia ter caso a RES BRASIL pudesse registrar suas importações de aditivos por conta própria, afastando a trading dessas operações.

> -----Mensagem original-----
> De: Leandro Oliveira
> Enviada: qui 19/09/2013 12:04
> Para: daniel.leao@ronaldomartins.adv.br; Ronaldo Martins
> Cc: Luis Roberto Roson; Claudio Jos Adaime
> Assunto: RES: Contratos RES_ADAIME_Symphony
>
> Dani/ Rolando,
>
>
> C estava eu repassando os contratos e me saltou uma pulga atrs da
> orelha: **no consegui encontrar nenhum item que tratasse de penalidades caso a RES resolva**
importar e vender ela prpria.
>
>
>
> Atualmente, a RES possui radar ilimitado e pode importar e vender. Pelo contrato, entendo
> que a Symphony no nomear ter outro Sub-distribuidor no Brasil mas, no tem nada falando
> que a RES (Distribuidor) ou ququer outra empresa no pode importar nada neste periodo.
>
>
> Vejo o risco da RES, querendo parar de trabalhar conosco, ela simplesmente deixar de
> vender (mesmo que compre o estoque que est no Brasil) e a Adaime ter pago todo o "pedgio"
> para o negcio e no ter vendas no Brasil.
>
>
> O que vcs acham de colocar algo a respeito?
>
>
> Abs,
>
>
> Leandro de Oliveira
> Adaime Importacao e Exportacao Ltda

Figura 16 E-mail sobre discussão de cláusulas do contrato RES - ADAIME (DOC 43)

7.3. A PROPONENTE não poderá, durante a vigência deste contrato e do contrato assinado entre as partes e o exportador, importar os aditivos d2w® para filmes flexíveis em polietileno e/ou polipropileno diretamente do Fabricante/Exportador sem a anuência prévia, por escrito, da DISTRIBUIDORA, desde que essa última esteja cumprindo fielmente o presente contrato, ressalvando-se assim a hipótese prevista na cláusula abaixo e a exceção prevista na Cláusula 4.1.2 supra.

Figura 17 Cláusula 7.3 do contrato RES-ADAIME (DOC 35)

No Termo de Declaração do dia 21/10/2015 (DOC 29), a negociação de importação de aditivos foi abordada pelos sócios da RES BRASIL tendo estes afirmado que usualmente os pedidos de importação são negociados pela RES BRASIL e que em apenas um momento a ADAIME IMPORTAÇÃO efetivamente participou da negociação de importação de aditivos, **não sendo encontrado pela fiscalização nenhum outro documento que apontasse a trading como responsável por qualquer negociação junto à SYMPHONY concernente à importação de aditivos, não havendo, portanto, dúvidas que a RES BRASIL é a única responsável na negociação de importação desses produtos.**

4) Acerca da negociação e contato com a Symphony, o Sr. **Eduard Van Roost** afirmou em 08/10/2015 "Que a negociação com a Symphony é realizada pela RES Brasil, que solicita e determina a quantidade, negocia preço, negocia também prazos de pagamentos assim como as especificações técnicas do aditivo, em virtude das diferentes características possíveis dos aditivos, é então emitida uma fatura proforma que então é enviada pela RES Brasil para a Adaime dar continuidade ao processo de importação, de acordo com determinado com as especificações da proforma invoice". Declarou também "Que a Adaime foi conhecer a Symphony, participando de um seminário em 2014 realizado em um hotel na Inglaterra, participou também de uma visita guiada à sede da Symphony, que fazia parte da programação do evento e que não estiveram outras vezes na sede da Symphony." Em 14/10/2015 o Sr. **Cláudio Adaime** declarou "Que a colocação do pedido para fornecimento da importação de aditivos à Symphony por e-mail pode ser realizado pela RES Brasil ou pela Adaime e que antecedendo a colocação deste pedido a Adaime recebe a programação de venda da RES Brasil". Em outro trecho declara "que a negociação pessoal se deu posteriormente em visita à Sede da Symphony um simpósio realizado há uns 3 anos atrás". O Sr. **Luis Roson**, por sua vez, declarou em 07/10/2015 "que o pedido de importação à Symphony pode ser realizado pela RES Brasil ou Adaime Importação". Diante dessas informações o Sr. **Eduard Van Roost** declara nesta data que o seminário foi realizado em maio de 2014, que os pedidos de cotação de importação à Symphony são usualmente realizados pela Sra. Mônica Van Roost da RES Brasil com volume e mix de aditivos pré-estabelecidos em conjunto com a Adaime, que a Adaime potencialmente pode sim realizar pedidos de importação, mas que de fato aconteceu uma única vez no seminário na Inglaterra em 2014 quando o Sr. Cláudio em conversa com o presidente da Symphony negociou um pedido especial com grande quantidade e melhor prazo para pagamento para essa importação. Que a Adaime pode realizar um pedido, mas por não ter conhecimento técnico sobre o produto e sobre o mercado, corre um grande risco de realizar um pedido com quantidades e mix de produtos equivocados.

Figura 21. Termo de Declaração dos sócios da RES BRASIL (DOC 29)

A fiscalização frisa ainda que, apesar de não figurar nas Notas Fiscais Eletrônicas de venda de aditivos no mercado interno, a RES BRASIL é a vendedora de fato dessas mercadorias, como demonstram as cláusulas 6.7, 6.5 e 6.9 do referido Contrato de Parceria (DOC 35) que apontam a RES BRASIL **como responsável pela definição de preço, de prazo para pagamento e da concessão de descontos em relação às vendas de aditivos da marca Symphony no mercado nacional** :

6.7. Em geral, o prazo para pagamento da fatura a ser emitida pelo DISTRIBUIDOR ao cliente será de 28 (vinte e oito dias) e no máximo de 35 (trinta e cinco dias), contados a partir da data de emissão da nota fiscal de venda do aditivo por parte da DISTRIBUIDORA, podendo porém ser estabelecidos prazos e condições de pagamento diversos pela PROPONENTE, em razão de questões estratégicas de mercado e o interesse de determinados clientes, o que será comunicado caso a caso para a DISTRIBUIDORA.

6.5. O preço de venda a ser faturado pela DISTRIBUIDORA para os aditivos d2w® serão definidos exclusivamente pela PROPONENTE e indicados nos pedidos, aos quais serão

somados os impostos (ICMS e IPI) e frete (quando o destinatário final da mercadoria localizar-se fora da área da Grande São Paulo). A tabela de preços vigente nesta data, com as condições, descontos, acréscimos e valores por quantidades faz parte deste contrato como ANEXO IV. Preços de venda menores ou descontos acima dos previstos no ANEXO IV deverão ser previamente solicitados pela PROPONENTE por e-mail para a DISTRIBUIDORA (com cópia para os e-mails financeiro@adaime.com.br; luis@adaime.com.br; leandro.oliveira@adaime.com.br), que por sua vez deverá responder autorizando ou não a condição especial em um prazo máximo de 3 (três) horas úteis, contados da hora do envio do e-mail pela PROPONENTE, desde que o e-mail tenha sido enviado durante horário comercial, das 08 às 18 horas, de segunda a sexta-feira, exceto feriados nacionais. Não havendo resposta por e-mail por parte da DISTRIBUIDORA dentro do prazo previsto, a solicitação de preço menor de venda, ou desconto acima do previsto será considerado aceito por parte da DISTRIBUIDORA, ficando a PROPONENTE autorizada a realizar a venda.

6.9. Alterações de preço e descontos para pagamento à vista, assim como descontos relativos a volumes de compras são atribuições exclusivas e livres da PROPONENTE sem necessidade de consulta e autorização por parte da DISTRIBUIDORA. As alterações de prazo de pagamento, bem como de concessão de anistia relativa à multa por atraso no pagamento deverão ser objeto de aprovação tanto do PROPONENTE, quanto da DISTRIBUIDORA.

Figura 26. Cláusulas do contrato celebrado entre RES BRASIL e ADAIME IMPORTAÇÃO (DOC 35)

Portanto, ante o exposto, ao contrário do que alega o impugnante (Sr. CLÁUDIO JOSÉ ADAIME), apesar de a RES BRASIL não figurar nas Notas Fiscais Eletrônicas de venda de aditivos no mercado interno, com relação aos aditivos importados pelas DI objeto deste Auto de Infração, é ela que negocia a importação desses aditivos e a comercializa no mercado interno, como demonstram as cláusulas 6.7, 6.5 e 6.9 do referido Contrato de Parceria (DOC 35) que apontam a RES BRASIL como responsável pela definição de preço, de prazo para pagamento e da concessão de descontos em relação às vendas de aditivos da marca Symphony no mercado nacional, como também restou devidamente demonstrado que as *proformas invoice* emitidas em nome da ADAIME IMPORTAÇÃO, relacionadas a este processo administrativo, são ideologicamente falsas e é através da divisão dos resultados financeiros que a RES BRASIL restitui todas as despesas financiadas pela *trading* (ADAIME IMPORTAÇÃO), tais como, **as despesas com o fechamento de câmbio, frete, seguro,**

tributos pagos na importação e outras taxas e despesas aduaneiras, além de remunerá-la pelos serviços prestados de logística aduaneira e de cessão de nome à real adquirente das mercadorias, havendo total ausência de risco operacional.

Neste sentido há que ser destacado o pronunciamento do sócio-gerente da RES BRASIL (Sr. Eduard August Nogueira Van Roost), no Termo de Declaração do dia 08/10/2015 (DOC.24), sobre o papel financiador exercido pela ADAIME IMPORTAÇÃO, como também a negociação de preço e quantidade de venda dos aditivos Symphony junto às indústrias de embalagens plásticas exercida pela RES BRASIL:

3) Perguntado sobre a carteira de clientes, operações de importação e distribuição no mercado interno, responderam Que não repassaram a carteira de clientes para a Adaime e que a RES Brasil cuida do licenciamento das indústrias que pretendem produzir com utilização da tecnologia de aditivos oxybiodegradáveis. Essas empresas para serem licenciadas produzem amostras do produto com D2W que são enviadas para a RES Brasil e encaminhada para testes na Symphony. Que a RES Brasil faz a negociação de preço e quantidade com as indústrias e dessa forma é emitido então uma ordem de compra que é repassado para a Adaime, que fatura o pedido e realiza a emissão da Nota Fiscal de venda do produto. Que a vantagem de ter a Adaime como parceira é que ela entra com o capital para realizar as importações e distribuir no mercado interno. Que a Adaime realiza, em alguns momentos, o pagamento das importações de maneira adiantada e em outras ocasiões com prazos, explicitados na proforma emitida pela Symphony, que é enviada à RES Brasil para simples conferência e encaminhamento a Adaime Importação. Que o lucro líquido das operações é dividido 50% para a Adaime e 50% para a RES Brasil. Que o processo de importação, neste momento, não é o negócio da RES Brasil e não há interesse em realizar diretamente essas importações, sendo o papel da Adaime o processo de importação. Que a negociação com a Symphony é realizada pela RES Brasil, que solicita e determina a quantidade, negocia preço, negocia também prazos de pagamentos assim como as especificações técnicas do aditivo em virtude das diferentes características possíveis dos aditivos, é então emitida uma fatura proforma que então é enviada pela RES Brasil para a Adaime dar continuidade ao processo de importação, de acordo com determinado com as especificações da proforma invoice. Que a responsabilidade

Figura 24 Trecho da declaração Sr. Eduard Van Roost (DOC 24)

Note-se que, além de ceder seu nome e prestar serviços de logística, a ADAIME IMPORTAÇÃO financia as importações da RES BRASIL caracterizando, assim, a MODALIDADE DE “IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS” e por conseguinte conduta infracional de prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros, com fulcro no inciso V, do art. 23 do decreto- lei nº 1.455/76.

Cite-se ainda que a cláusula VIII do “Contrato de Parceria e Distribuição” (DOC 35), que trata da responsabilidade perante terceiros, aponta a RES BRASIL (proponente do contrato) como a total responsável pela garantia da qualidade do produto perante terceiros. E mais, a cláusula 4.1.4 deste Contrato atesta a responsabilidade operacional com os aditivos Symphony à RES BRASIL, visto que a ADAIME IMP. deve ser ressarcida caso haja vendas insuficientes desses aditivos no mercado interno.

Assim, não se sustenta a alegação do impugnante de que a planilha e notas fiscais anexadas (Doc.4) comprovam que todas as vendas são faturadas e recebidas por ela, de fato, pode até existir algumas notas fiscais que se referiram à negociação direta que ela efetuou com o exportador, como observou a fiscalização no Termo de Verificação Fiscal retro citado, mas com certeza não se referem aos aditivos importados objeto desta autuação, o que vale também com relação as 2 (duas) últimas compras datadas de 17/12/2015 e 29/03/2016 (Doc. 05) acostado aos autos pelo impugnante, observando que estas 02 DIs não fazem parte deste Auto de Infração. Da mesma forma, os títulos protestados anexados (doc.6) não comprovam que tenham vinculação às importações lançadas nesta autuação, sendo estas as cobranças que se demonstrou que são de responsabilidade da RES BRASIL, portanto, tais títulos não provam que a Adaime Importação tinha total autonomia para fazer cobranças em relação a quaisquer títulos.

Face ao exposto, restou configurada a ocultação dolosa pela ADAIME IMPORTAÇÃO, através das Declarações de Importação listadas no Capítulo 3 do Termo de Verificação Fiscal, do real adquirente dos aditivos da marca Symphony a empresa - RES BRASIL LTDA., mediante simulação. A ocultação do real responsável pela operação de importação é considerada dano ao Erário, implica na falsidade da DI e da fatura apresentada para o despacho e sujeita o infrator à pena de perdimento da mercadoria.

No caso, considerando que as mercadorias importadas pela ADAIME IMPORTAÇÃO, que tinham como real adquirente oculto a RES BRASIL, foram revendidas no mercado interno, a pena de perdimento converteu-se em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, prevista no §3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76. Portanto, não houve abuso de autoridade na lavratura deste Auto de Infração, pois a fiscalização aplicou a

referida multa nos estritos ditames legais, não se caracterizando um adicional de imposto do imposto de importação configurando caso de bitributação, como aduz o impugante (Sr. CLÁUDIO JOSÉ ADAIME).

Com relação à boa-fé argüida pelos impugnantes que, segundo eles, deveria ser levada em conta, em sede de julgamento administrativo, cumpre observar que, o art.136, do Código Tributário Nacional, adotou a *responsabilidade objetiva* para caracterização das infrações tributárias, isto é, afastou considerações acerca do elemento subjetivo da conduta do agente, não importando se ele agiu de boa-fé, para caracterização de uma conduta infracional. Entretanto, o legislador ordinário estabeleceu uma exceção: quando o próprio texto legal estabelece que a intenção do agente deve ser considerada.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Neste sentido, o CARF já se manifestou inúmeras vezes, com destaque o seguinte trecho de ementa, pertinente à pena de perdimento de mercadoria:

(...) BOA-FÉ DO IMPORTADOR. IRRELEVÂNCIA JURÍDICA. NATUREZA VINCULADA DO ATO ADMINISTRATIVO. A eventual boa-fé do sujeito passivo não afasta a exigência do crédito tributário, uma vez que a lavratura do auto de infração constitui ato administrativo vinculado. Por outro lado, salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

(CARF, 3ª Seção, 2ª Turma Especial, Processo nº 10314.010967/201008, Acórdão nº 380200.918, Relator Solon Sehn, Sessão de 22/03/2012)

Portanto, a alegação de boa-fé dos impugnantes deve ser afastada, considerando que os dispositivos legais aplicáveis ao caso concreto aqui analisado não sinalizam a exceção apontada na parte inicial do art.136, do CTN. Neste sentido também dispõe o art. 94, §2º do Decreto-Lei nº 37/66.

DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES

Nos termos da legislação aduaneira, o Decreto-Lei nº 37/66 em seu art. 95, incisos I e V, define os responsáveis pela infração:

Decreto-Lei 37/1966

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 importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Em operações de comércio exterior a ocultação de adquirente de mercadorias só ocorre com o concurso das pessoas envolvidas – o importador ostensivo e o adquirente oculto, como restou demonstrado no caso, com as tratativas realizadas entre a ADAIME IMPORTAÇÃO e RES BRASIL LTDA. objetivando tal fim.

Portanto, a **RES BRASIL, a ADAIME IMPORTAÇÃO e a ADAIME ASSESSORIA ADUANEIRA respondem solidariamente**, por força do inciso I e V

do art. 95 do Decreto – Lei nº 37/66, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158 de 24 de agosto de 2001.

Além da responsabilidade solidária entre o importador e adquirente da mercadoria, têm-se a solidariedade dos sócios e demais pessoas que têm estreita ligação com a empresa.

Neste sentido, o CTN determina, em seu art. 124, a solidariedade tributária das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e, em seu art. 135, dispõe que respondem pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, as pessoas relacionadas em seu inciso III, in verbis:

Código Tributário Nacional

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Não obstante o **caput** do art. 135 do CTN, retro citado, mencionar "pessoalmente responsáveis", não se trata de responsabilidade subsidiária como aduz o impugnante - Sr. CLÁUDIO JOSÉ ADAIME, trata este artigo de responsabilidade solidária, conforme entendimento manifestado no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, que, tomando por base a jurisprudência do STJ, assim concluiu, pois observou que, apesar de o Superior Tribunal de Justiça tratar a responsabilidade como subsidiária, ele aceita a execução concomitante da pessoa jurídica e dos sócios. Nesse sentido, destaco as seguintes conclusões da douta Procuradoria no r. parecer:

“(…)

c) Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social;

d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;

e) A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;

f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;

g) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administrado-res também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pre-tensão em face do executado;

h) Os acórdãos do STJ que fazem referência à “responsabilidade subsidiária” somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvibilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito;

(...)”

Restou amplamente comprovado nos autos a infração de lei tipificada no art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/76, tendo a fiscalização, nos exatos termos do Termo de Verificação Fiscal, atribuído a responsabilidade solidária aos sócios administradores da Empresa RES BRASIL – Sr. Eduard August Nogueira Van Roost e da empresa ADAIME IMPORTAÇÃO – Sr. Cláudio José Adaime, com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, da Lei nº 5.172/66 – CTN, combinado com o artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37/1966, não havendo, portanto, afastamento do que determina a legislação aduaneira, como alegado:

a) **Eduard August Nogueira Van Roost**, conforme cadastros da RFB e Junta Comercial do Estado de São Paulo, é, desde a época dos fatos, sócio administrador da empresa RES BRASIL. É evidente que não só tem conhecimento da simulação empregada como também participa da sua execução, beneficiando-se dela diretamente.

b) **Cláudio José Adaime**, conforme consta no cadastro da RFB e da Junta Comercial do Estado de São Paulo, é, desde a época dos fatos, sócio administrador da ADAIME IMPORTAÇÃO, além de ter controle das operações da ADAIME ASSESSORIA ADUANEIRA. Por óbvio, não só tem ciência da simulação praticada, como também participa de sua realização e dela claramente se beneficia.

No caso, os referidos sócios administradores contribuíram de forma efetiva para a ocorrência da infração cometida, cujo resultado é a ocultação, mediante simulação, do vínculo existente entre a mercadoria importada e os reais adquirentes nas operações de importação. Não há como se negar também, a intenção desses sócios administradores, elemento implícito na simulação, caracterizada pelo intuito de prejudicar a fiscalização aduaneira na sua função de controle das operações de comércio exterior, utilizando documentos que não refletem a realidade das transações comerciais, como detalhado neste voto (faturas, fechamentos de câmbio, correspondências comerciais, declarações por eles firmadas, como também o Contrato de Parceria e Distribuição, por eles assinado), ocultando os reais adquirentes/interessados pelas mercadorias.

Assim, ao permitirem que as operações de comércio exterior fossem realizada com a ocultação do sujeito passivo, mediante simulação, caracterizando a conduta infracional de prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros, não resta nenhuma dúvida que os sócios administradores - Sr. Eduard August Nogueira Van Roost e Sr. Cláudio José Adaime praticaram atos que afrontaram a lei, mais especificamente o inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com as alterações da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, abaixo transcrito:

“Artigo 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)”.(g.n.)

Nos casos de fraude, simulação e prática de outros atos ilícitos os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias e penalidades. Conclui-se, portanto, que os sócios administradores acima indicados são responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído no presente procedimento fiscal, nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, da Lei nº 5.172/66 – CTN, combinado com o artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37/1966.

DA ARGUIÇÃO DE CONFISCO E DESRESPEITO AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

Quanto às acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação que embasou a autuação, deve-se esclarecer que, sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento do Brasil - DRJ órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Assim, falece competência ao julgador administrativo para exercer esse juízo de constitucionalidade deixando de aplicar normas integrantes do ordenamento jurídico, em face da mera alegação suscitada em processo administrativo, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 26-A, § 6º, do Decreto nº 70.235/1972, acrescido pela Lei nº 11.941/2009, que não se identificam com o caso concreto.

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.”

Ressalte-se que a atividade administrativa do lançamento é obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, consoante disposição expressa do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Portanto, a autoridade fiscal não pode eximir-se de cumprir seu dever legal de aplicar a multa no exato quantum previsto em lei, sendo-lhe vedado dispensar ou reduzir penalidades sem previsão legal.

Compete às DRJ tão-somente o controle de legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais

vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento, este órgão julgador não detém competência legal para dispensar ou reduzir multas, sem que isso esteja expressamente previsto em lei, não havendo que se falar em ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, nem ao princípio da vedação ao confisco.

DA NECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO PELA MULTA PREVISTA NO ARTIGO 711, III, DO REGULAMENTO ADUANEIRO

O artigo 711, III, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009 assim prevê:

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

I - ...;

II - ...; ou

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Ao longo do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, restou amplamente demonstrado que se configurou, no caso, a conduta infracional de PRÁTICA EFETIVA de interposição fraudulenta de terceiros, com fulcro no inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76, e não de simples omissão ou prestação de forma inexata ou incompleta de informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial, a qual seria cabível a multa prevista no artigo 711, III, do regulamento aduaneiro, como alegam os impugnantes, motivo pelo qual não será atendido o pedido de substituição da multa corretamente aplicada pela fiscalização.

Ante o exposto, voto pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito tributário exigido.

Ante o exposto, nego provimento aos recursos interpostos, para manutenção do auto de infração, bem como da manutenção dos sujeitos passivos solidários.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

