



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

Processo nº 11829.720045/2012-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.515 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2017
Matéria MULTAS ADUANEIRAS
Recorrente MEP BRASIL COM.SERV MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS E
PROCESSOS DE TRANSFORMAÇÃO DO AÇO E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto:

IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 10/07/2003 a 08/11/2004

MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA, NA IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DOS REAIS INTERVENIENTES NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. ART.23, PARÁGRAFOS 2º E 3º DO DECRETO-LEI 1455/77

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE PASSIVA

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, razão pela manutenção no polo passivo, da empresa Encomex.

A imputação da responsabilidade tributária aos sócios e administradora de fato, nos termos do art.135 do CTN, deve estar lastreado de elementos probatórios da ocorrência de dolo por parte dos supostos infratores.

No caso concreto, a autoridade fiscal imputou a responsabilidade solidária aos sócios e administradora de fato por vislumbrar a prática de infração a legislação, fato que restou devidamente comprovado, razão pela qual os sócios e administradora de fato não devem ser afastados do polo passivo da autuação. Recurso voluntário a que se nega provimento.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário quanto ao mérito e por voto de qualidade manteve-se a solidariedade dos sujeitos passivos. Vencidos os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo (relatora) e Cássio Shappo. Designada para o voto vencedor referente a solidariedade a Conselheira Mércia Helena Trajano DAmorim.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA -Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAÚJO- Relatora

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relator

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Mércia Helena Trajano DAmorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos, José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo. Ausência justificada de Charles Mayer de Castro Souza.

Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Trata o presente auto da aplicação da multa de 100% do valor aduaneiro, no valor de R\$ 368.067,38, prevista no §3º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455 de 7 de abril de 1976, incluído pela Lei 10.637 de 30 de dezembro de 2002, referente a DI 09/1719622-2, registrada em nome de ENCOMEX TRADING, por não ter sido localizadas ou por ter sido consumidas ou revendidas as mercadorias objeto desta importação, sujeitas a aplicação da pena de perdimento pela prática de interposição fraudulenta decorrente da ocultação do real adquirente das mercadorias importadas mediante simulação, neste caso a empresa MEP BRASIL COMERCIO E SERVIÇOS DE MAQUINAS EQUIPAMENTOS E PROCESSOS NA TRANSFORMAÇÃO DE AÇO LTDA.,.

São arrolados como responsáveis, as seguintes pessoas físicas e jurídicas:

- RICARDO HENRIQUE MARQUES DOS SANTOS, sócio da MEP BRASIL;

-
- *ENCOMEX Trading Comercial Importação e Exportação Ltda, importador;*
 - *ERIC MONEDA KAHER, sócio administrador da ENCOMEX;*
 - *VERA LUCIA MONEDA KAHER, sócia cotista da ENCOMEX;*
 - *SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATTO, mandatária da ENCOMEX;*
 - *ACTION GLOBAL ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR E DESPACHOS ADUANEIROS, comissária de despachos ;*
 - *LUCKY CHAVES BRAGA, sócio gerente da ACTION GLOBAL, e*
 - *WAGNER PEREZ, sócio gerente da ACTION GLOBAL.*

Conclui a fiscalização em seu relatório as fls. 14, em razão de procedimento fiscal efetuado conforme preceitua a IN SRF nº 228, de 2002, destinado verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas:

“No decorrer desta ação fiscal, gerenciada pelo Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F) nº 0817700.2010.00050-7, pesquisas nos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB) e diligências foram realizadas, e intimações foram expedidas ao importador e a outras pessoas.

A análise das informações coletadas levou a Fiscalização a concluir que a MEP Brasil Comércio e Serviços de Máquinas Equipamentos e Processos na Transformação de Aço Ltda, doravante MEP BRASIL, ocultou-se em operação de importação realizada em nome da ENCOMEX, que simulou importações por sua conta e ordem, o que ser provará neste Termo.”

Informa as fls. 27 de seu relatório:

“Um conjunto de informações e características observadas na ENCOMEX mostra que a empresa prestava serviço de importação e exportação a outras que, estando estas habilitadas no Siscomex ou não, esquivavam-se também de obrigações tributárias principais e acessórias”

As características apresentadas pela fiscalização sobre a ENCOMEX são as seguintes, expostas a partir das fls. 28:

- *Capital subscrito em 14/10/2004, de R\$ 150.000,00, dos quais somente R\$ 50.000,00 foram integralizados por seu sócio ERIC MONEDA KAHER., detentor de 99,00% das quotas,*
- *que o sócio ERIC não possuía capacidade financeira para justificar os recursos utilizados na integralização de capital,*
- *Nas operações da ENCOMEX, constata-se que, não dispondo de local para armazenagem, ou dispondo apenas por uma parte*

do tempo de sua existência, as mercadorias importadas eram, em regra, entregues aos clientes imediatamente ao desembaraço aduaneiro, ou seja, sem armazenamento em local próprio ou de terceiros.(fls. 32)

A auditoria traz fotos e descreve as condições físicas das instalações da ENCOMEX e de suas filiais, as fls. 33 a 36, pelas quais pretende demonstrar a incapacidade operacional diante do volume de importações realizadas.

As fls. 38/39 descrevem-se as atividades de SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATTO, na ENCOMEX, as quais entendeu suficientes para justificar sua presença no pólo passivo desta atuação;

As fls. 39, demonstra a declaração de inexistência de empregados efetuada pela ENCOMEX, em contradição com os fatos que foram constatados:

“Embora a ENCOMEX tenha informado que não possuía empregados, documentos retidos por ocasião da diligência de 09/nov/2011 mostram o contrário. ROSÂNGELA DO AMARAL ALMEIDA, CPF 309.229.718-03, exestagiária da empresa, foi contratada, tendo recebido salários da ENCOMEX, fato que confirmou em seu depoimento à Fiscalização.”

A fiscalização decorrente na análise da logística da ENCOMEX conclui as fls. 41/42:

“Quanto à armazenagem de mercadorias, a ENCOMEX foi questionada no item 8 do termo nº 01, no item 01-vi do termo nº 5, e nos itens 23, 24 e 36 do termo nº 6. Resumidamente, a ENCOMEX informou que não possuía contrato com terceiros no estado de São Paulo para armazenar as mercadorias, mas utilizava o armazém da filial no Espírito Santo (nº 0003) e o armazém de sua filial em Campinas (nº0004).

Considerando que a ENCOMEX opera no comércio exterior desde 2005, e que o contrato de armazenagem no Espírito Santo é datado de maio de 2009, e, ainda, que a filial em Campinas foi constituída em janeiro de 2011, é de se concluir que toneladas de mercadorias foram importadas sem que a empresa tivesse local para armazenagem.

Até a assinatura do contrato de depósito em armazéns gerais (resposta ao termo nº 01), a ENCOMEX havia registrado 153 declarações de importação, num total de US\$ 3.317.846,04 ou 674,7 toneladas de mercadorias.”

Informa, as fls. 45/46, que a mãe de ERIC, VERA LÚCIA MONEDA KAHER é sua sócia com somente 1% de participação na ENCOMEX, sendo que já possuíram participação societária em uma casa lotérica de fevereiro de 2001 a novembro de 2003, cada uma com 50% das quotas;

Conclui ainda a auditoria fiscal sobre a constituição da empresa, as fls. 43:

“No ano de 2004, ERIC recebeu proventos de pessoa física e salário de outra empresa cuja atividade era de consultoria em gestão empresarial, de acordo com a classificação nacional de atividade econômica (CNAE)

Em outubro daquele ano (2004), constituiu a ENCOMEX TRADING COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

VERA LÚCIA MONEDA KAFER declarou que recebeu de pessoa física pouco mais de quatro mil reais no ano de 2006. Em 2007 e 2008, recebeu rendimentos da ENCOMEX.”.

As fls. 50 a 54, a auditoria fiscal traz elementos probatórios que entende serem fundamentais para comprovar que a empresa MEP BRASIL, habilitada para operar no comércio exterior para operar com pequena monta, utilizou-se da habilitação ordinária da a ENCOMEX:

“A ENCOMEX, prestando serviços de importadora, registrou no Siscomex a DI nº 09/1719622-2, em 04.12.2009, para nacionalizar mercadorias fabricadas e exportadas pela MEP MACCHINE ELETTRONICHE PEIGATRICI SPA, a “MEP italiana”. Tais mercadorias somam US\$ 213.979,49 CIF.

Ao registrar a referida DI, informando que se tratava de uma operação de importação direta, a ENCOMEX burlou os controles aduaneiros estabelecidos na legislação vigente – IN SRF nº 225/2002, 634/2006 e 650/2006 –, prejudicando a análise de risco realizada pela Fiscalização aduaneira sobre os intervenientes atuantes no comércio exterior e ocultando o real responsável pela operação, aquele que justificava a vinda das mercadorias do exterior, o adquirente de fato, a empresa MEP BRASIL.”

As fls. 54, a auditoria apresenta o modo como foi efetuado o pagamento das importações e conclui sobre os registros contábeis na ENCOMEX:

“Em 04.12.2009 a empresa ENCOMEX recebe em sua conta corrente nº 58940- 3, agência nº 323, no Banco Bradesco, via transferência on line, a quantia de R\$ 245.000,00 originária da conta corrente da empresa MEP BRASIL e a contabiliza a crédito na conta analítica de nº 11765 – MEP Brasil Comercio Serviços Ltda pertencente a conta sintética “Empréstimos de Terceiros” do passivo, representando, de fato, um ADIANTAMENTO o que deveria ter sido contabilizado em conta do passivo “Adiantamento de clientes”.

No próprio dia 04.12.2009 a empresa ENCOMEX transferiu de sua conta nº 58940-3 do banco Bradesco a quantia de R\$ 218.394,31 à comissária de despacho aduaneiro ACTION GLOBAL Assessoria Comércio Exterior Aduaneiro, que realizou no mesmo dia o recolhimento dos tributos aduaneiros e da taxa Siscomex devidos quando do registro e desembaraço da DI nº 09/1419622-2, assim como arcou, a seu tempo, com tributo

estadual e demais despesas envolvidas como a armazenagem, a guia do SDA do despachante aduaneiro, o AFRMM, etc”.

As fls. 57, conclui:

“Assim, concluímos que os tributos devidos e recolhidos quando do registro da DI no Ssicomex no próprio dia 04.12.2009 e as demais despesas relacionadas ao processo de importação foram, de fato, arcadas pela empresa MEP BRASIL, tendo esta antecipado recursos à ENCOMEX para custear tributos e despesas de uma importação tida como própria da ENCOMEX, permanecendo a MEP BRASIL totalmente oculta em uma operação de importação de mercadorias que destinadas a ela própria.”

Sobre a liquidação de câmbio, conclui as fls. 59:

“Além disso, apesar de a ENCOMEX ter importado mercadorias da “MEP ITÁLIA” (M.E.P. MACCHINE ELETRONICHE PIEGATRICI SPA), não foi encontrado contrato de câmbio que evidencie o pagamento da ENCOMEX ao exportador. Ressalte-se que as instituições financeiras com as quais a ENCOMEX opera foram intimadas, via Requisição de Movimentação Financeira (RMF), a apresentar os contratos de câmbio nos quais a ENCOMEX é parte.”

Sobre a participação da ACTION GLOBAL, a auditoria informa:

Quando da diligência realizada na data de 09/11/2011, foi retido documento que faz referência ao processo nº “IMC-20259/09”, relacionado à DI nº 09/1719622- 2- reproduzido abaixo. Tal documento, elaborado pela empresa comissária de despacho ACTION GLOBAL ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR E DESPACHOS ADUANEIROS LTDA- EPP, CNPJ nº 05.020.327/0001-49, localizada a Rua José Paulino nº 416, 8 andar, sala 801, Centro, Campinas/SP, nos REVELA a participação, de fato, desta empresa na simulação da importação registrada pela ENCOMEX como se fosse por sua conta e ordem. (fls 61)

Fica claro, pelo referido documento, que a empresa ACTION GLOBAL tinha conhecimento de que as mercadorias importadas ao amparo da DI nº 09/1719622-2 eram, na verdade, destinadas à empresa MEP BRASIL, tanto que faz referência ao “cliente” MEP e descreve:

“COMISSÃO REFERENTE AO PROCESSO DE LIBERAÇÃO DE PARTES E PEÇAS PARA M.E.P BRASIL, SENDO 0,5% SOBRE O VALOR CIF R\$”

.....

“Não é admissível que, possuidor da informação de quem, de fato, é o comprador das mercadorias estrangeiras, na condição de despachante aduaneiro e sócio da comissária de despacho, o Sr. Lucky Chave Braga registre DI no Siscomex de uma importação direta, quando na realidade tem conhecimento de que não é, resultando na ocultação do real comprador e

permitindo, na prática, seja burlado o limite de operação da modalidade de pequena monta". (fls. 65)

Devidamente cientificados apresentaram impugnação:

ERIC MONEDA KAFER, às fls. 827 a 836, nos seguintes termos:

Em sede de preliminar pela existência de cerceamento de defesa por ter sido o auto emitido com "ausência de indicação precisa da suposta conduta fraudulenta" e pela emissão da representação fiscal para fins penais somente depois de o processo transitar em julgado na esfera administrativa.

No mérito requer seja julgado totalmente improcedente e insubsistente sua autuação, promovendo-se a imediata exclusão da responsabilidade solidária do sócio-gerente ERIC MONEDA KAFER, pelas razões jurídicas que expôs.

Pede posterior cancelamento/retificação para exclusão do CPF deste como "sujeito passivo solidário".

Alega que, mesmo que os autos fossem procedentes, cabível seria apenas a multa de 10% do art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Protesta ainda pela juntada de documentos e provas que se fizerem necessárias ao deslinde do feito.

VERA LÚCIA MONEDA KAFER, às fls. 843 a 862, nos seguintes termos:

Em sede de preliminar pela existência de cerceamento de defesa por ter sido o auto emitido com "ausência de indicação precisa da suposta conduta fraudulenta", pela emissão da representação fiscal para fins penais somente depois de o processo transitar em julgado na esfera administrativa e pela sua exclusão do pólo passivo em face na inaplicabilidade do art. 135 do CTN e comprovação da ausência da responsabilidade solidária.

No mérito requer seja julgado totalmente improcedente e insubsistente sua autuação por ser apenas sócia quotista, sem poderes de administração e por não ter sido apresentado nos autos provas de sua participação nos atos que levaram a autuação da GRACIANO SONEGO.

SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATO, às fls. 802 a 819, nos seguintes termos:

Em sede de preliminar pela existência de cerceamento de defesa por ter sido o auto emitido com "ausência de indicação precisa da suposta conduta fraudulenta", pela emissão da representação fiscal para fins penais somente depois de o processo transitar em julgado na esfera administrativa e pela sua exclusão do pólo passivo em face na inaplicabilidade do art. 135 do CTN e comprovação da ausência da responsabilidade solidária.

No mérito requer seja julgado totalmente improcedente e insubsistente sua autuação, promovendo-se a imediata exclusão

da sua responsabilidade solidária, pelas razões jurídicas que expõe e posterior cancelamento/retificação para exclusão do CPF deste como "sujeito passivo solidário".

Protesta ainda pela juntada de documentos e provas que se fizerem necessárias ao deslinde do feito.

ACTION GLOBAL, às fls. 871 a 873, nos seguintes termos:

A Impugnante é uma simples prestadora de serviços de despacho aduaneiro, o que não justificaria a sua inclusão como responsável pela penalidade aplicada contra as pessoas anteriormente citadas, como está ressalvado no aludido Termo Fiscal.

Que a fundamentação de sua responsabilização ocorreu porque: “na visão do Fisco, a Impugnante teria conhecimento da operação ilícita pactuada pelas duas empresas citadas porque na sua nota fiscal de prestação de serviço (doc. fls. 62), embora dirigida a importadora ENCOMEX, há menção de que o cliente seria a segunda empresa.”

Pede que os ilustres julgadores observem que a nota fiscal de fls. 62 foi emitida contra a ENCOMEX Trading Comércio Importação e Exportação Ltda., que é a importadora constante da respectiva declaração de importação.

Entende que “De uma simples anotação de cunho administrativo não é possível concluir que a contratante seria a outra empresa, a despeito de a nota fiscal ter como contratante a importadora constante da declaração e dos documentos da importação, que são a única fonte de controle da prestadora dos serviços do despacho aduaneiro. “

LUCKY CHAVES BRAGA, às fls. 900 a 904, nos seguintes termos:

Contesta a sua solidariedade aplicada em relação a ACTION GLOBAL, alegando ausência de provas, pois segundo sua tese, a auditoria fiscal o responsabilizou somente porque entendeu que ele deveria saber, como despachante aduaneiro que registrou a DI, que se tratava de uma operação por conta e ordem de terceiros e por isso não deveria ter registrado a DI em nome da ENCOMEX, ocultando a MEP BRASIL.

WAGNER PEREZ, às fls. 915 a 904, nos seguintes termos:

Contesta a sua solidariedade aplicada em relação a ACTION GLOBAL, alegando, segundo sua tese, que na condição de sócio da ACTION GLOBAL tenha tomado conhecimento da alegada simulação, envolvendo ENCOMEX e MEP BRSIL, se é que realmente esta existe. que sua empresa é prestadora de serviços, a ENCOMEX foi a contratante, a nota fiscal foi contra ela emitida, logo são infundadas as acusações de tinha conhecimento da simulação alegada pela auditoria fiscal e que o Termo Fiscal não foi preciso ao indicar em qual inciso do art. 95 este foi enquadrado, impossibilitando sua defesa.

que a tentativa de seu enquadramento no art. 135 do CTN é absurda.

RICARDO HENRIQUE MARQUES DOS SANTOS, as fls. 930 a 934, ns seguintes termos:

Que não se enquadra em nenhuma das situações previstas no art. 95 do Decreto-lei nº 37/66 e no art. 135 do CTN e que o Termo Fiscal não foi preciso ao indicar em qual inciso do art. 95 este foi enquadrado, impossibilitando sua defesa.

que a tentativa de seu enquadramento no art. 135 do CTN é absurda, pois não houve gestão contrária e a operação não resultou em vantagem ao seu sócio.

MEP BRASIL, às fls. 943 a 957, nos seguintes termos:

Protesta quanto a ausência de procedimento fiscal em relação a MEP BRASIL por ter o lançamento sido efetuado sem que fosse chamada a prestar informações sobre a operação em epígrafe, por a auditoria fiscal ter realizado apenas procedimentos de fiscalização na ENCOMEX, logo conclui que haveria nulidade porque o fisco não buscou apurar a conduta lícita, antes da sua autuação.

Apresenta argumentos e documentos para contestar o núcleo das acusações que entende terem sido trazidos pelo fisco (fls.947):

Da leitura atenta do referido Termo de Verificação Fiscal, a Impugnante constatou que dois fatos que lhe são atribuídos foram decisivos na formação do juízo da pretextada **"ocultação do real comprador das mercadorias importadas mediante simulação"**:

primeiro, em 04.12.2009, a ora Impugnante teria efetuado um adiantamento em favor da ENCOMEX, no valor de R\$ 245.000,00, cujo recurso teria sido utilizado para o pagamento dos tributos incidentes na importação (p. 46);

segundo, **"Do não pagamento da ENCOMEX ao exportador M.E.P MACCHINE ELETTRONICHE PIEFGATRICI SPA"**, que é o título do item 7.2 do Termo de Verificação Fiscal (negrito acrescido).

Sobre o primeiro fato, afirma realmente " ter efetuado um adiantamento em favor da ENCOMEX, no valor de R\$ 245.000,00, cujo recurso teria sido utilizado para o pagamento dos tributos incidentes na importação (p. 46);", porém entende que "a entrega dos recursos não tem o significado jurídico dado pelo Fisco, como será amplamente demonstrado no momento oportuno. Antecipando-se, afirma a Impugnante que a referida verba corresponde ao sinal dado à empresa vendedora, que é

usual no mercado, em especial quando se trata da primeira negociação entre as partes. Aliás, apressa-se a Impugnante em anotar que é a única operação realizada corresponde à questionada importação”.

Sobre o segundo fato: “No momento oportuno, como já observado, a ora Impugnante apresentará os documentos que atestam, de forma cabal, que o pagamento da segunda parte foi regularmente efetuado em favor da ENCOMEX, em plena conformidade com o negócio realizado”.

Alega ser adquirente de boa fé e para isso apresenta seus argumentos.

Alega que se a ENCOMEX possuía registro no Siscomex, referindo-se sobre a habilitação desta na Receita Federal, nos seguintes termos:

“E há um ponto que realmente não encontra explicação plausível! Com efeito, os ilustres agentes fiscais afirmam que a ENCOMEX não podia realizar importação própria por falta de estrutura física e de capacidade financeira. Ora, tais condições são imprescindíveis para a concessão e manutenção da habilitação no Siscomex na modalidade ordinária, que foi deferida a referida empresa. Assim, de duas, uma. Será que tais aspectos não foram avaliados quando do deferimento da habilitação? Ou o que aparenta ser mais plausível, quando concedida a habilitação ela tinha essas condições e só posteriormente deixou de tê-las.

Qualquer que seja a resposta dada a essas indagações, nada disso pode ser oposto a ora Impugnante; ela não pode ser vítima da desídia oficial.”

Apresenta argumentos os quais entende que somente levariam a conclusão de que a operação foi uma aquisição no mercado interno.

ENCOMEX TRADING, às fls. 1.016 a 1.031, nos seguintes termos:

Em sede de preliminar pela existência de cerceamento de defesa por ter sido o auto emitido com “ausência de indicação precisa da suposta conduta fraudulenta”.

Alega que, mesmo que os autos fossem procedentes, cabível seria apenas a multa de 10% do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 já lançada em outro processo, não podendo lhe ser imputada a responsabilidade também pela multa de 100% do valor aduaneiro neste processo, inclusive na condição de solidário.

Alega que a venda efetuada a MEP trata-se de uma operação no mercado interno, regular e que cumpriu as formalidades legais e documentais, e que há vício material no lançamento, passível de nulidade, por erro na capitulação legal.

Alega que a auditoria fiscal deixou de analisar ou suprimiu documentos apresentados pela impugnante que poderiam

demonstrar sua capacidade econômica, financeira e estrutural, citando-os.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/12/2009

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO.
INTERPOSIÇÃO DE TERCEIROS NA IMPORTAÇÃO.
PRESUNÇÃO LEGAL.*

A interposição fraudulenta na importação caracteriza crime contra a ordem tributária, sujeitando os envolvidos a representação fiscal para fins penais além das penalidades previstas na legislação fiscal. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se legalmente por conta e ordem deste.

RESPONSABILIDADE. RESPONSABILIDADE PELA PRÁTICA DA INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.

As pessoas expressamente designadas por lei são responsáveis pelas infrações. Respondem conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a prática da infração ou dela se beneficie.

RESPONSABILIDADE. RESPONSABILIDADE PELA PRÁTICA DA INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS ADMINISTRADORES E MANDATÁRIOS.

Os diretores, gerentes ou mandatários de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou com infração à lei.

AUTUAÇÃO. COMISSÁRIA DE DESPACHO ADUANEIRO E SEUS SÓCIOS GERENTES. RESPONSABILIDADE PELA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. INOCORRÊNCIA DA PARTICIPAÇÃO NA PRÁTICA DA INFRAÇÃO.

Tendo a comissão de despacho agido somente por força de mandato regular e sem infringir a legislação aplicável, não procede o auto de infração que visa a exigir da sua pessoa e, por conseguinte, de seus sócios gerentes, na condição de responsáveis pessoais e/ou solidários pelo cumprimento da obrigação tributária decorrente da aplicação de penalidade em face de interposição fraudulenta mediante a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

(Voto Vencido apenas na parte da responsabilidade tributária)

Os presentes recursos preenchem as condições de admissibilidade, pelo que deles tomo conhecimento.

Como se depreende, o presente processo tem como escopo uma operação de importação, realizada em 2009, que embora tenham sido declaradas à fiscalização como "por conta própria", foi requalificada como "importações por conta e ordem de terceiros", tipificando-se a hipótese de interposição fraudulenta, com fundamento no art.23, V, §§§1º, 2º e 3º, do Decreto-lei n. 1455/76, como se verifica do auto de infração.

A legislação aduaneira brasileira conta, atualmente, com três modalidades de importação: a direta, por "conta e ordem" e "por encomenda".

Na importação direta, também conhecida como por "conta própria" as mercadorias são adquiridas pelo importador, com recursos próprios, que pode revendê-las ou não no mercado interno.

A "importação por conta e ordem" é modalidade de importação que existe ao lado da "importação por encomenda", que implica a terceirização das operações de importação.

Com efeito, conforme esclarecimento veiculado na página da Receita Federal na *internet*, muitas empresas necessitam realizar operações de importação as quais, como é notório, pressupõem conhecimentos profundos atinentes à legislação tributária e aos controles administrativos.

Por essa razão, é vantajosa, estrategicamente, a terceirização dessa atividade a empresas especializadas em comércio exterior, como as *tradings companies* ou comercial exportadoras, para que as empresas possam envidar esforços no desenvolvimento do foco de seu objeto social.

Contudo, para a preservação da segurança pública e garantia do crédito tributário, evitando-se situações de interposição fraudulenta ou utilização de "laranjas" na importação, a legislação detalha, minuciosamente, a forma como devem se configurar essas operações, de maneira que a empresa que efetiva a operação de importação, ou seja, que realiza o negócio jurídico de fundo, de compra e venda internacional, seja perfeitamente identificada, além de estabelecer obrigação solidária pelo crédito tributário originado da operação.

Assim, na importação por conta e ordem, uma empresa – a adquirente – interessada em uma determinada mercadoria, contrata uma prestadora de serviços – a

importadora por conta e ordem – para que esta, utilizando os recursos originários da contratante, providencie, dentre outros, o despacho de importação da mercadoria em nome da empresa adquirente.

A INSRF 225/2002, assim estabelece que:

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

Por outro lado, a INSRF 247/2002, no capítulo “Importação por Conta e Ordem de Terceiros”, nos arts. 86 a 88, discorrem sobre a estruturação jurídica e sobre obrigações acessórias. Diz o art. 86:

Art. 86. O disposto no art. 12 aplica-se, exclusivamente, às operações de importação que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I – contrato prévio entre a pessoa jurídica importadora e o adquirente por encomenda, caracterizando a operação por conta e ordem de terceiros;

II – os registros fiscais e contábeis da pessoa jurídica importadora deverão evidenciar que se trata de mercadoria de propriedade de terceiros; e

III – a nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador deverá ser emitida pelo mesmo valor constante da nota fiscal de entrada, acrescido dos tributos incidentes na importação.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o documento referido no inciso III do caput não caracteriza operação de compra e venda.

§ 2º A importação e a saída, do estabelecimento importador, de mercadorias em desacordo com o disposto neste artigo caracteriza compra e venda, sujeita à incidência das contribuições com base no valor da operação.

II – registrar na sua escrituração contábil, em conta específica,

Depreende-se dos dispositivos que disciplinam a operação, que na importação por conta e ordem, o importador vende ao adquirente das mercadorias apenas a prestação de serviços, sendo a transmissão da propriedade das mercadorias feita diretamente do exportador ao adquirente. Vislumbra-se, portanto, duas relações jurídicas: uma de prestação de serviços e outra, de compra e venda internacional.

Transcrevemos, por esclarecedoras, as informações sobre as operações por conta e ordem, da página da Receita Federal na *internet* (com nossos grifos):

“[...]

importação por conta e ordem de terceiro é um serviço prestado por uma empresa – a importadora –, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente –, em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial (art. 1º da IN SRF nº 225/02 e art. 12, § 1º, I, da IN SRF nº 247/02).

Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é a adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem –, que é uma mera mandatária da adquirente.

Em última análise, é a adquirente que pactua a compra internacional e dispõe de capacidade econômica para o pagamento, pela via cambial, da importação. Entretanto, diferentemente do que ocorre na importação por encomenda, a operação cambial para pagamento de uma importação por conta e ordem pode ser realizada em nome da importadora ou da adquirente, conforme estabelece o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI – Título 1, Capítulo 12, Seção 2) do Banco Central do Brasil (Bacen).

Dessa forma, mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.

[...]

Ainda que o importador recolha os tributos incidentes na importação ou venha a efetuar pagamentos ao fornecedor estrangeiro, com recursos financeiros fornecidos pelo adquirente (como adiantamento ou acerto de contas) para a operação contratada, a empresa contratante é a real adquirente das mercadorias importadas e não a empresa contratada, que é, nesse caso, uma mera prestadora de serviços.

Embora seja a importadora que promova o despacho de importação em seu nome e efetue o recolhimento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadorias (II, IPI, Cofins-Importação, PIS/Pasep-Importação e Cide-Combustíveis), é a adquirente – a mandante da operação de importação – aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional.

Conseqüentemente, embora o importador seja o contribuinte dos tributos federais incidentes sobre as importações, o adquirente das mercadorias é responsável solidário pelo recolhimento desses tributos, seja porque ambos têm interesse comum na

situação que constitui o fato gerador dos tributos, seja por previsão expressa de lei. (vide arts. 124, I e II da Lei nº 5.172, de 1966 - CTN; arts. 103, I, e 105, III, do Decreto nº 4.543, de 2002; arts. 24, I, e 27, III, do Decreto nº 4.544, de 2002; arts. 5º, I, e 6º, I, da Lei nº 10.865, de 2004; e arts. 2º e 11 da Lei nº 10.336, de 2001).

Adicionalmente, deve-se ressaltar que, mesmo que o importador e o adquirente não contabilizem corretamente a operação por conta e ordem efetivamente realizada, nem cumpram com todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação que trata desse assunto, ainda assim, **o real adquirente das mercadorias será o responsável solidário pelas obrigações fiscais geradas pela importação efetivada**, por força da presunção legal expressa no artigo 27 da Lei 10.637, de 2002, em virtude de que dela são os recursos utilizados na operação.

A inobservância desses requisitos e condições pode acarretar, ainda, desde o lançamento de ofício dos tributos e acréscimos legais eventualmente devidos até o perdimento das mercadorias importadas.

Atualmente, os tributos federais incidentes sobre uma importação devem ser recolhidos por ocasião do registro da DI, não importando se esta é por conta própria ou por conta e ordem de terceiros. **Entretanto, nesta última situação, o tratamento tributário dado ao importador e ao adquirente nas etapas subsequentes à nacionalização das mercadorias difere daquele aplicável aos casos de importação por conta própria:**

Quanto à importadora:

Embora devam ser contabilizadas tanto as entradas das mercadorias importadas como os recursos financeiros recebidos dos adquirentes – para fazer face às despesas com a importação ou, até mesmo, pagamentos efetuados aos fornecedores estrangeiros –, esses lançamentos não devem e não podem ser computados como bens, direitos ou receitas da importadora, pelo contrário, são bens e direitos dos terceiros adquirentes dessas mercadorias.

Conseqüentemente, a receita bruta da importadora, para efeito de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, corresponde ao valor dos serviços por ela prestados, nos termos do artigo 12 do Decreto nº 4.524, de 2002 e dos arts. 12 e 86 a 88 da IN SRF nº 247/02. Por essa razão, não caracteriza operação de compra e venda a emissão de nota fiscal de saída das mercadorias importadas, do estabelecimento do importador para o do adquirente, nem o importador pode descontar eventuais créditos gerados pelo recolhimento dessas contribuições por ocasião da importação realizada, que poderão ser aproveitados, no entanto, pelo adquirente. É o que determina o artigo 18 da Lei nº 10.865/04.

Finalmente, por força do artigo 70 da Lei nº 10.833, de 2003, a importadora deverá manter, em boa guarda e ordem, os

documentos relativos às transações que realizar, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que está submetida, e apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos.

Quanto à adquirente:

No que se refere à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação, ainda que seja o importador o contribuinte de direito e que este venha a recolher os valores devidos, o pagamento termina por ser efetuado com recursos originários do próprio adquirente, logo, por este devem ser aproveitados os créditos porventura utilizados na determinação dessas mesmas contribuições incidentes sobre o seu faturamento mensal. É o que estabelece o artigo 18 da Lei nº 10.865/04.

Da mesma forma, à receita bruta do adquirente, decorrente da venda da mercadoria importada por sua ordem, aplicam-se as mesmas normas de incidência dessas contribuições aplicáveis à receita decorrente da venda de mercadorias de sua importação própria. É o que determina o § 2º do artigo 12 do Decreto nº 4.524, de 2002.

Com relação ao IPI, conforme estabelece o artigo 9º, IX, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI), o adquirente é equiparado a estabelecimento industrial e, portanto, é contribuinte desse imposto. Conseqüentemente, o adquirente deverá, ainda, recolher o imposto incidente sobre a comercialização das mercadorias importadas e cumprir com as demais obrigações acessórias previstas na legislação desse tributo.

Da mesma forma que ocorre com a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação, o adquirente poderá aproveitar, se houver, o crédito de IPI originário da operação de importação, que tenha sido informado na nota fiscal de saída emitida pelo importador, tendo o adquirente como destinatário, na forma estabelecida no artigo 87 da IN SRF nº 247/02.

Ressalte-se que, em razão da sua responsabilidade solidária, a empresa adquirente, por força do artigo 70 da Lei nº 10.833/03, deverá manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizar, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que está submetida, e apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos.”

Por outro lado, a **importação por encomenda** configura-se quando uma empresa (encomendante predeterminada) contrata uma empresa importadora, para que esta, com seus próprios recursos, providencie a importação dessa mercadoria e a revenda posteriormente para a empresa encomendante, no mercado interno.

Nessa categoria, ocorrerá, da mesma forma, duas relações jurídicas distintas, porém, ambas de compra e venda: uma internacional (importação) e, outra, no mercado interno, após a nacionalização das mercadorias.

Determina a Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006:

Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007)

determina:
A Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006, por sua vez,

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

nossos):
Na página da Receita Federal do Brasil na *internet* tem-se que (com grifos

A importação por encomenda é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho Assim, como na importação por encomenda o importador adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia sua nacionalização e a revende ao encomendante, tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria.

Em última análise, em que pese a obrigação do importador de revender as mercadorias importadas ao encomendante

predeterminado, é aquele e não este que pactua a compra internacional e deve dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação, pela via cambial. Da mesma forma, o encomendante também deve ter capacidade econômica para adquirir, no mercado interno, as mercadorias revendidas pelo importador contratado.

Ressalte-se ainda que, diferentemente da importação por conta e ordem, no caso da importação por encomenda, a operação cambial para pagamento da importação deve ser realizada exclusivamente em nome do importador, conforme determina o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI – Título 1, Capítulo 12, Seção 2) do Banco Central do Brasil (Bacen).

Pela leitura conjunta das disposições que disciplinam a importação por conta e ordem e por encomenda, algumas conclusões já começam a se delinear.

Enquanto as regras da importação por conta e ordem, em sua letra, prescrevem que há presunção de sua ocorrência, no caso de utilização de recursos financeiros de terceiros, a legislação da importação por encomenda, afirma, incondicionalmente, que esta se configura na hipótese de “importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior”.

O recorte promovido pela legislação é coerente com a realidade jurídica subjacente à importação, pois esta nada mais é do que um contrato de compra e venda, com elemento de estraneidade, qual seja, o fato de uma das partes envolvidas, o exportador, residir em outra jurisdição fiscal.

O núcleo conceitual do contrato de compra e venda estabelece relações jurídicas contrapostas, em que um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro, considerando-se adimplido o contrato com a tradição da coisa, pelo vendedor, e o pagamento, pelo comprador. Cláusulas especiais podem ser adicionadas ao contrato, como a questão da assunção do risco, descontos, retrovenda e outras condições e nos contratos internacionais, as partes poderão pactuar sobre os *incoterms* incidentes.

Portanto, em termos jurídicos, a entrega da coisa e o pagamento do preço, determinam, para efeitos mercantis, a transferência da propriedade, e o despacho de importação, com a consequente nacionalização, introduzindo a mercadoria na jurisdição brasileira.

Conclui-se que a titularidade dos recursos financeiros é elemento fundamental para se determinar o importador, na acepção de comprador das mercadorias e detentor de sua propriedade, que é o sujeito considerado como “ocultado”, na legislação de interposição fraudulenta.

Conforme se verificou, a interposição nas operações de importação, por si só, não é evento vedado pela legislação; ao contrário, a legislação, especialmente por questões de logística, erigiu-se no sentido de disciplinar as formas legítimas de interposição no comércio exterior.

A interposição associada ao predicado de “fraudulenta”, coibida pelo ordenamento jurídico, é aquela prescrita no Decreto-lei n. 1455/76:

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

[...]

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

[...]

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

§2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

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

A Lei n. 10.637/2002, por sua vez, estabelece que:

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

De acordo com o tipo legal da "interposição fraudulenta", oculta-se o sujeito que adquiriu a mercadoria, figurando em seu lugar, outro sujeito, que se utiliza de recursos financeiros do primeiro, simulando-se ser este parte contratante na compra e venda.

Com esse artifício, é possível tornarem opacas ao Fisco e das autoridades públicas em geral, situações em que os recursos financeiros tenham origem em ilícitos e que não tenham sido oferecidos à tributação, operações com empresas vinculadas, a quebra da cadeia do IPI, dentre outras situações.

O ordenamento jurídico brasileiro erigiu o tipo legal da interposição fraudulenta de forma que pode se configurar nos casos concretos a partir: **i. da presunção do**

§2º do art.23 do Decreto-lei n. 1455/76; ii. ou pela comprovação da existência de fraude ou simulação, em conformidade com o disposto no inciso V, do mesmo dispositivo.

A interposição fraudulenta fundada na presunção é relativa, isto é, é ônus do contribuinte fazer prova em contrário, demonstrando a capacidade econômica para fazer frente às operações de importação.

Por outro lado, nas hipóteses de interposição fraudulenta que não se assentam em tal presunção, deve a fiscalização comprovar a existência de fraude ou simulação, conforme determina o tipo legal e nos limites traçados pela legislação, para "fraude" e "simulação".

Portanto, traçadas as linhas gerais das normas jurídicas que gravitam em torno do caso concreto, como última observação, deve se ter em conta que o tipo legal da "interposição fraudulenta" pressupõe a análise profunda do acervo probatório de cada situação descortinada.

No caso em apreço, verifica-se que a ENCOMEX não logrou **comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações analisadas, isto é**, como pontuou a decisão recorrida, à capacidade econômica do importador relacionada às operações de importação consideradas fraudulentas. Em consonância com o Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos foi comprovado pela fiscalização que a ENCOMEX recebeu adiantamentos da MEP passíveis de acobertar os valores envolvidos na operação autuada. Nesse contexto, intimada a apresentar a contabilidade, deixou de apresentar períodos, ou quando o fez, apresentavam irregularidades, deixou de apresentar e-mails ou prova da liquidação do câmbio da operação.

Depreende-se dos autos que não houve comprovação de disponibilidade de recursos para a realização da importação, aperfeiçoando-se a hipótese do §2º do art.23 do Decreto-lei n. 1455/76, devendo ser negado provimento aos recursos voluntários da ENCOMEX e da MEP.

SOBRE A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS DA PESSOA JURÍDICA E DA SECRETÁRIA DA ENCOMEX

(VOTO VENCIDO NESTA PARTE -SOLIDÁRIOS)

Sobre esse tópico, cumpre ressaltar que a decisão de primeira instância excluiu do polo passivo VERA LUCIA MONEDA KAHER, EVANDRO MORITZ, ACTION GLOBAL ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR E DESPACHOS ADUANEIROS e de seus sócios LUCKY CHAVES BRAGA e WAGNER PEREZ.

Contudo, manteve a responsabilidade solidária para o sócio da ENCOMEX e sua secretária, além do sócio da MEP.

Às fls. 60 e 61 do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, sobre a responsabilidade solidária dos sócios das pessoas jurídicas envolvidas e da secretária da ENCOMEX apenas se afirma que:

Além da solidariedade entre importador e adquirente, ou encomendante, da mercadoria, há a solidariedade dos sócios e demais pessoas que têm estreita ligação com a empresa. O CTN, em seu art. 135, dispõe que respondem, pelos créditos

correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, diversas pessoas relacionadas à empresa:

CTN

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Tal dispositivo legal implicou a inclusão das pessoas físicas a seguir (relacionadas em tabelas nas duas primeiras páginas deste documento), pelos motivos correspondentes:

a. Eric Moneda Kafer: sócio da ENCOMEX.

b. Vera Lúcia Moneda Kafer: sócia da ENCOMEX.

c. Sheila Tatiana Tomaz Marazzatto: empregada de fato da ENCOMEX. Apesar de não ter sido registrada regularmente pela ENCOMEX, apesar de ERIC ter alegado que SHEILA seria sua secretária particular, encontraram-se diversos documentos que indicam que SHEILA efetivamente trabalhava para a ENCOMEX, incluindo procuração para movimentar a conta bancária da empresa junto ao Banco do Brasil.

d. Ricardo Henrique Marques dos Santos: sócio da MEP BRASIL;

e. Lucky Chave Braga: despachante aduaneiro responsável pelo registro da Declaração de Importação nº 09/1719622-2, e sócio da empresa ACTION GLOBAL ASSESSORIA COMÉRCIO EXTERIOR Ltda;

f. Wagner Perez: sócio da empresa ACTION GLOBAL ASSESSORIA COMÉRCIO EXTERIOR Ltda;

A referência ao art.135, III do CTN tem fundamento para a responsabilidade pessoal, caso se verifiquem “**atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei**”, conforme expressamente estabelece o **caput** do art. 135 do CTN.

E nesse sentido, já estabeleceu o STF, em regime de **repercussão geral**, qual o alcance do art.135, III do CTN, no RE 562276/PR, ora transcrito:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93.

*INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL.
REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS
DEMAIS TRIBUNAIS.*

[...]

2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.

3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente.

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (*dritter Persone*, *terzo* ou *tercero*) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.

5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

[...]

10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.

De acordo com entendimento do STF em repercussão geral, portanto, para que se configure a responsabilidade de terceiro, pela obrigação tributária, devem ser observados os seguintes requisitos: descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária; contribuição para a situação de inadimplemento do contribuinte; o terceiro deve estar na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratique atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos; deve haver a pessoalidade entre o ilícito (má gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

No caso em apreço, não houve a comprovação das condições mencionadas, e a regra de responsabilização de crédito a terceiro, tal como na hipótese de lançamento de ofício, e art. 142 do CTN, estabelece que o ônus da prova é integralmente da fiscalização,

E a fiscalização dispõe de todos os meios e prerrogativas para a investigação, a fiscalização para a exigência do crédito tributário, conforme prescrevem os arts. 195 e 196 e 200 do CTN, e mais do que prerrogativa, trata-se de poder-dever realizar todas as diligências e procedimentos para a comprovação do fato tributário, bem como de penalidade, na forma do art. 142 do CTN.

No caso concreto, é nítido que houve falha no procedimento de fiscalização para a comprovação dos fatos alegados, juntando-se aos autos meros indícios, deixando de fazer a prova cabal, por diligências e procedimentos suplementares.

Por conseguinte, é de se julgar nula a inclusão no polo passivo da autuação, dos sócios e da secretária das pessoas jurídicas envolvidas, por ofensa ao princípio da legalidade, da presunção de inocência, da ampla defesa e do devido processo legal, prescritos no art. 5º, II e XXXVII, da Constituição Federal, art. 10, III e IV do Decreto 70.235/72, arts. 135, III, do CTN, além do princípio da motivação, expresso no art. 93, IX, com a redação da emenda 45/2004, que combinado com o art. 37, aplica-se às decisões administrativas, bem como os art. 489 e 927, § 1º do novo CPC, aplicáveis ao processo administrativo por força do disposto no art. 15 do mesmo diploma legal.

Em face do exposto, voto pela improcedência do recurso voluntário e quanto ao responsáveis solidários remanescentes, pela sua exclusão do polo passivo.

(assinado digitalmente)

ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAÚJO

Voto Vencedor

Conselheira -MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM-Redatora designada

Da análise da responsabilidade tributária imputada

Com essas considerações abaixo, divirjo da ilustre relatora e voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, determinando a manutenção da responsabilidade tributária solidária de **RICARDO HENRIQUE MARQUES DOS SANTOS, sócio da MEP BRASIL, da ENCOMEX TRADING COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, e seu sócio ERIC MONEDA KAHER e de SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATTO.**

Para tanto, veja-se abaixo, reprodução do texto da Descrição dos Fatos e Enquadramento legal da infração contida no Auto de Infração, lavrado pela fiscalização:

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi constatado a ocultação da empresa MEP Brasil Comércio e Serviços de Máquinas Equipamentos e Processos na Transformação de Aço Ltda, inscrita no CNPJ nº 10.733.082/0001-37 na condição de real compradora das mercadorias importadas, mediante simulação, pela empresa ENCOMEX Trading Comércio Importação e Exportação Ltda, CNPJ nº 07.069.077/0001-67.

RESPONDE SOLIDARIAMENTE a este auto de infração o Sr. RICARDO HENRIQUE MARQUES DOS SANTOS, CPF nº 105.373.328-39, a empresa ENCOMEX TRADING COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA CNPJ nº 07.069.077/0001-67, o Sr. ERIC MONEDA KAHER, CPF nº 292.322.998-36, a Sra. VERA LÚCIA MONEDA KAHER, CPF nº 256.816.378-08, a Sra. SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATTO, CPF nº 263.064.558-41, a empresa comissária de despacho aduaneiro, ACTION GLOBAL ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR E DESPACHOS ADUANEIROS LTDA, CNPJ nº 05.020.327/0001-49, o Sr. LUCKY CHAVES BRAGA, CPF nº 195.511.688-10, o Sr. WAGNER PEREZ, CPF nº 036.617.128-37.

Toda a situação encontra-se descrita e demonstrada no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

Em complemento ao Auto de Infração, todos os fatos verificados pela fiscalização, estão contido no “Termo de Constatação fiscal”, onde restou detalhado, conforme trechos destacados e abaixo reproduzidos:

-Identificação do contribuinte e demais solidário:

NOME: MEP BRASIL Comércio e Serviços de Máquinas Equipamentos

e Processos na Transformação de Aço Ltda

ENDEREÇO: Bom Jesus da Cachoeira, 100, Parque Edu Chaves/Jaçana,

São Paulo/SP, CEP 02236-020

CNPJ: 10.733.082/0001-37

NOME: Ricardo Henrique Marques dos Santos

ENDEREÇO: Rua Adelino Alves, nº 93, Bairro: Chácara Santo Antônio, São

Paulo/SP, CEP: 04710-120

CPF: 105.373.328-39

NOME: ENCOMEX Trading Comércio Importação e Exportação Ltda

ENDEREÇO: Av. José de Sousa Campos, nº 1815, cj 404, Cambuí,

Campinas/SP, CEP 13025-320

CNPJ: 07.069.077/0001-67

NOME: ERIC MONEDA KAFER

ENDEREÇO: Av. Rotary, nº 155, apto 73, Jardim Paineiras, Campinas/SP,

CEP 13.092-509

CPF: 292.322.998-36

NOME: VERA LUCIA MONEDA KAFER

ENDEREÇO: Av. Flamengo, nº 779, apto 12, Jardim Panorama, Vinhedo/SP,

CEP 13.280-000

CPF: 256.816.378-08

NOME: SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATTO

ENDEREÇO: R. Mato Grosso, nº 242, Vila Junqueira, Vinhedo/SP, CEP

CEP: 13.280-000

CPF: 263.064.558-41

NOME: ACTION GLOBAL ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR

E DESPACHOS ADUANEIROS Ltda - EPP

ENDEREÇO: Rua José Paulino nº 416, 8 andar, sala 801, Centro,

Campinas/SP, CEP: 13.013-000

CNPJ: 05.020.327/0001-49

NOME: LUCKY CHAVES BRAGA

ENDEREÇO: Rua: Leonilda Reimann Trotti, nº 124, Parque Via Norte,

Campinas/SP, CEP: 13.065-704

CPF: 195.511.688-10

NOME: WAGNER PEREZ

ENDEREÇO: Rua: José Alves de Matos, nº 247, CASA, Bairro: Jardim

Asturias, Piracicaba/SP – CEP: 13.426-221

CPF: 036.617.128-37

.....

Constatou-se ocorrência de responsabilidade solidária, nos termos do art. 95 do Decreto-Lei 37/1966 e do art. 135 do CTN.

.....

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)

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

No caso concreto, além da ENCOMEX TRADING COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e da MEP BRASIL COMÉRCIO E SERVIÇOS DE MÁQUINAS EQUIPAMENTOS E PROCESSOS NA TRANSFORMAÇÃO DE AÇO LTDA responderem solidariamente, por força do inciso V do referido artigo, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158 de 24 de agosto de 2001 identificou-se a ativa participação da empresa ACTION GLOBAL ASSESSORIA COMÉRCIO EXTERIOR LTDA extrapolando a função usualmente desempenhada por uma empresa comissária de despacho aduaneiro conforme relatado no item 7.3 Da efetiva participação da empresa ACTION GLOBAL ASSESSORIA COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.

Além da solidariedade entre importador e adquirente, ou encomendante, da mercadoria, há a solidariedade dos sócios e demais pessoas que têm estreita ligação com a empresa. O CTN, em seu art. 135, dispõe que respondem, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, diversas pessoas relacionadas à empresa:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos

correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Tal dispositivo legal implicou a inclusão das pessoas físicas a seguir (relacionadas em tabelas nas duas primeiras páginas deste documento), pelos motivos correspondentes:

a. Eric Moneda Kafer: sócio da ENCOMEX.

b. Vera Lúcia Moneda Kafer: sócia da ENCOMEX.

c. Sheila Tatiana Tomaz Marazzatto: empregada de fato da ENCOMEX. Apesar de não ter sido registrada regularmente pela ENCOMEX, apesar de ERIC ter alegado que SHEILA seria sua secretária particular, encontraram-se diversos documentos que indicam que SHEILA efetivamente trabalhava para a ENCOMEX, incluindo procuração para movimentar a conta bancária da empresa junto ao Banco do Brasil.

d. Ricardo Henrique Marques dos Santos: sócio da MEP BRASIL;

e. Lucky Chave Braga: despachante aduaneiro responsável pelo registro da Declaração de Importação nº 09/1719622-2, e sócio da empresa ACTION GLOBAL ASSESSORIA COMÉRCIO EXTERIOR Ltda;

f. Wagner Perez: sócio da empresa ACTION GLOBAL ASSESSORIA COMÉRCIO EXTERIOR Ltda;

Por sua vez, a decisão de piso, excluiu do polo passivo:

Ante esses fundamentos, contudo, afasta-se a sócia VERA LÚCIA MONEDA KAfer do pólo passivo, pois na condição de sócia cotista minoritária, não restaram comprovados elementos que possam colocá-la na condição de responsável para a infração apurada nos autos.

*Em razão do voto relatado, julgo procedente em parte a impugnação, mantendo-se o crédito tributário exigido, excluindo **VERA LÚCIA MONEDA KAfer** do pólo passivo da autuação.*

Assim como o voto vencedor com divergência apenas de outros solidários, que também foram excluídos:

Em face do raciocínio ora expandido, persuado-me de que o lançamento não se sustém em face das pessoas das autuadas

Action Global Assessoria em Comércio Exterior e Despachos Aduaneiros, Lucky Chaves Braga e Wagner Perez, na condição de responsáveis solidários, razão pela qual os exonero da presente exação tributária, uma vez que não restou

demonstrada a solidariedade tributária passiva aludida nos arts. 121, § único, inciso II; 124, inciso I; 128; e 135, incisos II e III, do CTN, ou a responsabilidade solidária prevista no art. 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Portanto, pelo visto, a decisão de primeira instância excluiu do polo passivo: **VERA LUCIA MONEDA KAHER, ACTION GLOBAL ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR E DESPACHOS ADUANEIROS e de seus sócios LUCKY CHAVES BRAGA e WAGNER PEREZ.**

Segundo o CTN, em seu art. 135, que dispõe:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Tal dispositivo legal implicou a inclusão das pessoas físicas (relacionadas acima e pelos motivos correspondentes).

A intenção de cometer a infração é irrelevante para a aplicação da penalidade, como previsto no art. 94 do DL 37/1966:

Decreto-Lei 37/1966

Art.94 – Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los (...).

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. [grifei]

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

Art.95 - Respondem pela infração:

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

(...)

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

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

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

Em sendo assim, é solidária a pessoa, física ou jurídica, que realiza, conjuntamente com outra ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação, ou seja, todas as pessoas que tiram uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado.

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

A decisão de primeira instância ressalta que:

.....

À luz desse viés interpretativo e com base no conjunto probatório dos autos, acostado pela fiscalização, constata-se que o sócio ERIC, da ENCOMEX, além de sua participação majoritária, tem capacidade decisória sobre as operações da empresa, exercendo de fato a gerência ou administração desta.

.....

O Sr. ERIC, sócio da ENCOMEX e o Sr. RICARDO, sócio da MEP BRASIL, mesmo diante da ilegalidade da operação, sendo administradores e detentores do poder de assinar contratos ou autorizar operações de comércio exterior, não buscaram trazer provas de que tudo ocorreu dentro das regras que regem as obrigações acessórias relativas às operações por conta e ordem de terceiros e não podiam desconhecê-las, não somente porque administravam pessoa jurídica na área de comércio exterior, mas porque o nosso direito assim dispõe.

.....

Deve-se ressaltar que o negócio realizado, visava ocultar o real adquirente na operação e ignoraram ERIC e RICARDO que este fato é considerado infração da lei, caracterizado pela prática de interposição fraudulenta.

A auditoria fiscal identificou outra pessoa, a qual não consta do contrato social e nem dos registros formais de funcionários da

*ENCOMEX, contudo envolvida na administração dos negócios desta, informando existência de **procuração pública (fl. 439)** por prazo indeterminado em que esta outorga poderes a SHEILA MARAZZATTO para que ela atue junto às instituições financeira em seu nome com poderes ilimitados.*

*Por meio desta procuração, conforme se vê as fls. 439, a ENCOMEX dá **“amplos e gerais poderes”** a SHEILA, inclusive podendo esta substabelece-los sem restrições, para atuar juntamente a qualquer instituição bancária ou financeira para, entre muitas coisas, **aceitar e avalizar letras de câmbio, emitir, reconhecer, endossar e avalizar duplicatas, notas promissórias e “Warrants”**.*

.....

É transparente, pelas provas acostadas aos autos, que SHEILA não era apenas secretária particular de ERIC, porém uma pessoa que possuía poderes relevantes na administração da empresa, não como uma simples funcionária, pois não foi sequer identificado vínculo formal que a colocasse apenas nessa posição, sendo questionável sua relação apenas empregatícia com a ENCOMEX.

.....

Resta claro que SHEILA era uma administradora de fato da ENCOMEX, pois auditoria fiscal não identifica e nem SHEILA sequer apresenta algum contrato onde figure apenas como um regular preposto de ERIC, por meio do qual se saiba como é remunerada, quais os limites de suas responsabilidades laborais contratuais, constatando-se sua relevante participação ativa nos negócios da ENCOMEX, pois possuía mandato significativo e movimentou valores na conta bancária da empresa, efetuou diversos pagamentos relativos a custos em operações de comércio exterior, a fornecedores, ou seja, possuía um forte relacionamento de confiança com a ENCOMEX em suas operações comerciais e financeiras

Pelo visto, há provas cabais demonstrando a situação da responsabilidade tributária da empresa Encomex e as pessoas Srs Eric, Ricardo e Sheila.

Nestes termos fica caracterizada a responsabilidade tributária, estabelecida pelos incisos III do artigo 135 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), que assim dispõe:

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:

[...]

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Da análise dessas disposições, verifica-se, portanto, que os contornos específicos da responsabilidade tributária conferida nesses autos limita-se, específica e exclusivamente, à aplicação das disposições do art. 135, incisos II e III do CTN, sendo certo, e completamente indubitável, que a aplicação daquelas disposições, no presente caso, decorrem da verificação de que, na qualidade de “administrador” da empresa autuada, o sr. RICARDO HENRIQUE MARQUES DOS SANTOS, o Sr. ERIC MONEDA KAHER, sócio da Encomex, tinha, portanto, inteiro e integral conhecimento das operações realizadas objeto destes autos, devendo, assim, responder pelas infrações apontadas, bem como SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATTO, esta última, há efetivamente provas que trabalhava para a ENCOMEX, incluindo procuração para movimentar a conta bancária da empresa junto ao Banco do Brasil.

A par de todas as discussões, verifica-se que, indubitavelmente, um dos temas mais urdidos tem sido a verificação do campo possível de aplicação das disposições do mencionado do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, art.135, incisos II e III do CTN, que, com o aqui já apontados, prevêem a possibilidade de responsabilização pessoal aos “diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica”.

A grande questão sempre presente nos debates, de fato, é a configuração da hipótese específica que autoriza a sua aplicação, uma vez que, tratando-se, como de fato o é, de norma de caráter excepcional (responsabilidade tributária de terceiros), a sua utilização somente se mostra possível quando presentes, então, todas as respectivas circunstâncias autorizativas expressamente previstas no dispositivo em análise.

Em face dos longos debates práticos e doutrinários então desenvolvidos, é relevante destacar que, a jurisprudência nacional já a ela especificamente se debruçou, sendo importante destacar, a esse respeito, a existência de precedente específico do Superior Tribunal de Justiça–STJ, que, sob a sistemática própria dos chamados “Recursos Repetitivos” (Art. 543-C do CPC), assim então já se pronunciou:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. SÓCIO-GERENTE. ART. 135, III, DO CTN. RESPONSABILIDADE SUBJETIVA.

ANÁLISE DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DA LIDE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO POR ESTE TRIBUNAL SUPERIOR. SÚMULA 7/STJ. RECURSO DESPROVIDO.

1. A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de condicionar a responsabilidade pessoal do sócio-gerente à comprovação da atuação dolosa ou culposa na administração dos negócios, em decorrência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, excepcionando-se a hipótese de dissolução irregular da sociedade devedora.

2. A análise da atuação do sócio, para efeito de enquadramento nas hipóteses de redirecionamento previstas no art. 135 do CTN, ou, até mesmo, para constatar a ocorrência de encerramento irregular da sociedade, encontra óbice na Súmula 7 desta Corte: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial." 3. Recurso desprovido (grifo nosso).

(AgRg no REsp 596.134/SC, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/06/2006, DJ 10/08/2006, p. 193. g.n.).

Pelo que aqui se verifica, o julgamento paradigma fundamental editado pelo STJ a respeito aos específicos contornos da aplicação das disposições do art.135, incisos II e III do CTN, e, no caso, a **responsabilização tributária do sócio**, é clarividente no sentido que não se mostra suficiente a simples demonstração ou identificação da ocorrência do inadimplemento do montante devido. É fundamental que, em cada caso, reste devida e especificamente comprovada a atuação com excesso de poder e/**ou infração à lei**, ao contrato social ou ao estatuto da empresa, sem a qual, definitivamente, não se pode admitir a responsabilização do referido dirigentes.

No presente caso, conforme comentado, as pessoas envolvidas são responsáveis operacionais da atividade da empresa, tendo, assim, completo conhecimento a respeito de todas as operações de importação realizadas.

A par do esforço empreendido pelo Fisco, entendo que, no caso, restou devidamente comprovada a hipóteses mencionada no caput do mencionado Art. 135 do CTN, para que, então, fique evidenciado a viabilidade da aplicação da referida responsabilização.

Ocorre que, como aqui temos demonstrado, na linha do entendimento pacífico da jurisprudência do STJ (inclusive, nos termos do Art. 543-C do CPC, cuja aplicação se mostra obrigatória neste CARF a teor das disposições do Art. 62-A do RICARF), para que se mostre possível a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica, faz-se necessária a específica análise de sua conduta e, no caso, a perfeita adequação às hipóteses legais apontadas, sendo certo, que essa responsabilização nunca pode decorrer da simples verificação da ocorrência do inadimplemento das parcelas devidas.

No caso dos autos, verifica-se a devida configuração das hipóteses autorizativas da referida previsão legal da responsabilidade pessoal do dirigente da pessoa jurídica, contida nas disposições do art. 135, incisos II e III do CTN, sendo, portanto, completamente devida, assim, a sua imputação, nos termos e fundamentos devidamente apresentados, uma vez que foram reunidos nos autos elementos capazes de aferir, nos termos do art.135 do Código Tributário Nacional, que os integrantes dos quadros societários das empresas à época da ocorrência dos fatos agiram com infração de legislação (Srs Ricardo e Eric), bem como a empresa Encomex e a Sra SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATTO,.

Por todo o exposto, divirjo da ilustre relatora e voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto, determinando a manutenção da responsabilidade tributária solidária de **RICARDO HENRIQUE MARQUES DOS SANTOS, sócio da MEP BRASIL, da ENCOMEX TRADING COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, e seu sócio ERIC MONEDA KAFER e de SHEILA TATIANA TOMAZ MARAZZATTO.**

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM-Conselheira