



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

Processo n° 11829.720058/2012-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3802-003.876 – 2ª Turma Especial
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria Imposto sobre a Importação - II
Recorrente ENCOMEX TRADING COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 04/10/2010, 07/01/2011, 02/05/2011, 19/05/2011, 20/05/2011

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA DE 10% DO VALOR DA OPERAÇÃO. ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. ART. 23 DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. OBJETIVIDADE JURÍDICA. INFRAÇÕES DISTINTAS. AUSÊNCIA DE *BIS-IN-IDEM*. APLICAÇÃO CUMULATIVA. POSSIBILIDADE.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007 não afastou a possibilidade da cominação da pena de perdimento ou da multa substitutiva ao importador ostensivo. A objetividade jurídica dos preceitos é distinta. A multa do art. 33, correspondente a 10% do valor da operação, é imposta em função do uso abusivo da personalidade jurídica, quando empregada como simples anteparo para a ocultação dos reais envolvidos na operação de comércio exterior. A pena de perdimento e a multa substitutiva do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, por sua vez, têm como pressuposto o dano ao erário decorrente da interposição fraudulenta. As infrações, portanto, não podem ser consideradas idênticas, o que afasta a caracterização do bis-in-idem. As multas, por conseguinte, devem ser aplicadas de forma cumulativa, nos termos do art. 99 do Decreto-Lei nº 37/1966, mesmo quando a caracterização da interposição fraudulenta ocorre de forma presumida.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO ADMINISTRADOR. INTELIGÊNCIA DO ART. 135, III DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

O art. 135, III do CTN pressupõe, para a responsabilização pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas que tenha sido caracterizada a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não é caso dos autos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE PASSIVA.

A imputação da responsabilidade tributária aos sócios nos termos do art.135, III, 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 ao sócio por vislumbrar a prática de infração a legislação, fato que restou devidamente comprovado, razão pela qual o sócio não devem ser afastado do pólo passivo da autuação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, decidir da seguinte forma: I) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso da pessoa jurídica ENCOMEX TRADING. II) por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação ao responsável solidário o Sr. ERIC MONEDA KAFER. Nessa parte foram vencidos os conselheiros Solon Sehn (Relator) e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, que afastavam o responsável solidário do pólo passivo. Designado o conselheiro Waldir Navarro Bezerra para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

(assinado digitalmente)

WALDIR NAVARRO BEZERRA – Redator Designado

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Recorrente, em acórdão assim ementado (fls. 953 e ss.):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 10/11/2009

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. PEDIDO DE SOBRESTAMENTO DE SUA TRAMITAÇÃO. ART. 83 DA LEI 9.430/96. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO COLEGIADO.

Falece competência a esta instância administrativa decidir sobre o sobrestamento do processo de Representação Fiscal para fins Penais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 10/11/2009

RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS.

Na dicção do art. 135, III do CTN, o sócio-gerente é responsabilizado pela prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, na condição de gerente e não pela sua condição de sócio.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO NÃO CABIMENTO

Não restando comprovado nos autos, atos de administração/gerência, praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, torna-se incabível a manutenção do sócio no polo passivo como responsável solidário.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 10/11/2009

CESSÃO DE NOME. ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTES. MULTA. PROCEDÊNCIA

A pessoa jurídica que ceder seu nome, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, observado o valor mínimo de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais)

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido.

O auto de infração impugnado cominou à Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda. (que apresentou recursos às fls. 995 e ss.) a multa de 10% prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em razão da cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior. A referida sanção foi aplicada em solidariedade com os sócios, nos termos do art. 135 do CTN, o Sr. Eric Moneda Kafer (recurso às fls. 1010) e a Sra. Vera Lucia Moneda Kafer, excluída quando do julgamento da impugnação.

Importante consignar que a Encomex Trading também responde ao PAF nº 11829.720059/2012-42, em que foi aplicada a pena de perdimento da mercadoria.

Do relatório da decisão Recorrida, colhe-se:

“Trata o presente processo de Auto de Infração para constituição da exigência no valor de R\$ 12.553,87 (dez mil, quinhentos e cinquenta e três reais e oitenta e sete centavos), referente à multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, em razão de cessão de nome da pessoa jurídica autuada, para terceiros para realização de operações de comércio exterior, conforme consignado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, fls. 12/73, doravante, TVFDF, a seguir, em síntese, reproduzido:

No decorrer da ação fiscal, gerenciada pelo Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPFF) nº 0817700.2010.000507, foram efetuadas diligências e pesquisas nos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB) e intimações foram expedidas ao importador e a outras pessoas.

A análise das informações coletadas levou a Fiscalização a concluir que a ENCOMEX TRADING COMERCIAL IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, doravante ENCOMEX, cedeu seu nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais beneficiários. Simulou importações em seu nome, quando, na verdade, as mercadorias importadas eram destinadas a outra pessoa jurídica: GRÁFICA BATATAIS.

A ação fiscal gerenciada pelo MPFF 0817700.2010.000507 já produziu outras autuações em desfavor da Encomex. Foram formalizados os seguintes processos, seguidos dos respectivos motivos, entre parênteses: 11829.720013/201142 (embaraço à fiscalização), 11829.720020/201144 (embaraço à fiscalização, respondendo solidariamente), 11829.720025/201177 (não entrega de escrituração contábil digital) e 11829.720014/201278 (embaraço à fiscalização).

(...)

Identificou a fiscalização a ocorrência de responsabilidade solidária, nos termos do art. 135 do CTN, arrolando ao polo passivo da presente autuação as pessoas físicas a seguir elencadas:

a. Eric Moneda Kafer: sócio da ENCOMEX.

b. Vera Lúcia Moneda Kafer, sócia da ENCOMEX.

No TVFDF, fl. 12/73, precisamente às fls.68/73 estão identificados os documentos e provas coletados pela fiscalização e juntados ao processo, os quais estão listados no respectivo termo.

Destaca ainda a fiscalização que a ENCOMEX já fora autuada por ocultação do sujeito passivo em outras operações de comércio exterior.

O Processo Administrativo Fiscal nº 19482.000055/201052 trata de autuação por cessão de nome. Atualmente está na Procuradoria da Fazenda Nacional em Campinas/SP.

O Processo Administrativo Fiscal nº 19482.000056/201005 trata da (efetivada) aplicação de pena de perdimento de mercadoria por ocultação do sujeito passivo em importação. O processo está arquivado. Vinculado ao perdimento de mercadoria, houve lavratura de representação fiscal para fins penais. O processo referente à representação nº 19482.000057/201041 encontra-se no Ministério Público Federal em Campinas.

Destaca ainda a fiscalização no TVFDF que o caso vertente não se refere à interposição presumida por não comprovação de origem de recursos, mas à simulação tendente a ocultar o real provedor dos recursos, portanto real adquirente das mercadorias importadas.

(...)"

A DRJ, assim, concluiu, que a Recorrente Encomex teria prestado informações falsas em sua declaração de importação, à medida que o importador de fato era empresa diversa. Neste sentido, concluiu que teria sido “*caracterizada a tipificação legal imposta pelo art. 33 da Lei 11.488/2007, além de outras condutas infracionais que não fazem parte deste litígio*”. Já quanto aos terceiros (sócios), entendeu que não teria restado configurado qualquer ato por parte da Vera Lúcia Moneda que autorize a sua responsabilidade pessoal, nos termos do art. 135, III, do CTN, excluindo-a do pólo passivo. No tocante ao sócio-administrador, Eric Moneda Kafer, entendeu que estariam preenchidos os requisitos para a sua responsabilização.

O Recorrente Encomex, nas razões de fls. 995-1007, alega, preliminarmente, que a representação para fins penais só poderia ser lavrada após o trânsito em julgado. Afirma que a aplicação cumulativa das penalidades insertas no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 e art. 23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 consistiria em *bis in idem* vedado pela legislação. Asseverou que não há provas concretas para respaldar a ocorrência da infração. Requer o conhecimento e provimento do recurso voluntário.

Já o Recorrente Eric Moneda Kafer, nas razões de fls. 1010-1020, repisa os argumentos já constantes do recurso interposto por Encomex, acrescentando a alegação do não preenchimento dos requisitos para a sua responsabilização nos termos do art. 135, III, do CTN. Requer o conhecimento e provimento do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Solon Sehn

O Recorrente Encomex foi intimado em 27/03/2014 (fls. 992), ao passo que o recurso foi protocolizado em 25/04/2014 (fls. 995). Já o Recorrente Eric Moneda Kafer foi intimado em 28/03/2011 (fls. 993), protocolizando o recurso em 25/04/2014 (fls. 1.010). Ambos, portanto, são tempestivos. Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972, os recursos devem ser conhecidos.

Em relação à representação para fins penais, encontra-se prejudicado o pedido do sujeito passivo. Isso porque, como se sabe, nos termos do art. 83 da Lei nº

9.430/1996, a representação somente será encaminhada ao Ministério Público após o encerramento do procedimento administrativo fiscal:

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

No mérito, cabe ressaltar que, de acordo com o art. 23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, na redação da Lei nº 10.637/2002:

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.

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

[...]

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

Inicialmente, a fim de evitar equívocos de ordem semântica, cumpre verificar o sentido em que os termos *simulação*, *fraude* e *interposição fraudulenta* são empregados no art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976. Nesse sentido, importa destacar que, segundo ensina a doutrina civilista, *simulação* constitui um defeito do negócio jurídico (vício social) no qual as partes, agindo em conluio, emitem declaração de vontade enganosa no intuito produzir efeitos jurídicos diversos dos ostensivamente indicados¹. Se a simulação visa prejudicar terceiros, no que também está compreendida a intenção de lesar o fisco, será denominada *maliciosa* ou *fraudulenta*². A *interposição de pessoas*, por sua vez, nada mais é do que uma espécie de simulação, caracterizada pela presença de um *testa-de-ferro* - denominado *presta-nome* ou *homem de palha* ou, em linguagem mais atual, *laranja* - que adquire, extingue ou modifica

¹ “Como o erro, a simulação traduz uma inverdade. Ela caracteriza-se pelo intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um ato jurídico que, de fato, não existe, ou então oculta, sob determinada aparência, o ato realmente querido. Como diz CLOVIS, em forma lapidar, é a declaração enganosa da vontade, visando a produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.” (MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito civil: parte geral. 31. ed. São Paulo: Saraiva, v.1, 1993, p. 207). Na mesma linha, cf.: VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 5. ed. São Paulo: Atlas, v. 1, 2005, p. 547 e ss.; RODRIGUES, Sílvio. Direito civil: parte geral. 27. ed. São Paulo: Saraiva, v. 1, 1997, p. 220; DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil. 14. ed. São Paulo: Saraiva, v. 1, 1998, p. 288.

² RODRIGUES, op. cit. p. 225: “Se as partes, todavia, foram conduzidas à simulação com o propósito de prejudicar terceiros, ou de burlar o fisco, ou de ilidir a incidência de lei cogente, surge a figura da simulação *maliciosa* ou *culpada*, também chamada *fraudulenta*.”

este responderá solidariamente com o *importador ostensivo* pelo pagamento da multa substitutiva, na condição de *coautor* da infração *ex vi* art. 95, I, do Decreto-Lei nº 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;

Também respondem solidariamente pelo pagamento da multa qualquer outra pessoa que, sem ser coautor, se beneficie com a infração, ou se enquadre dos demais incisos do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, quando aplicáveis. Nessa linha, destaca-se o seguinte julgado da 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da Terceira Seção de Julgamento do Carf:

[...]

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS.
RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS PELA INFRAÇÃO.**

Caracterizada a interposição fraudulenta de terceiros, uma vez que não houve comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados por parte de todas as empresas que participaram da operação de importação, respondem solidariamente pela penalidade aplicada todas as empresas que concorreram para sua prática, ou dela se beneficiaram.

Recurso Voluntário Negado.

(Acórdão 3201-00.168. 3ª S. 2ª C. 1ª TO. Rel. Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto. S. 30/08/2011. gn.)

Além da pena substitutiva, o importador ostensivo está sujeito à multa de 10% da operação acobertada, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996⁵.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em razão da diversidade de objetividade jurídica das infrações, ao contrário do que foi alegado pelo Recorrente, não afastou a possibilidade da cominação cumulativa da multa substitutiva, na linha do seguinte precedente dessa 2ª Turma Especial, de nossa relatoria:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

⁵ "Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato .

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior."

Data do fato gerador: 30/04/2009

NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRELIMINAR REJEITADA.

A autoridade julgadora não está obrigada a contraditar todos os argumentos de defesa aduzidos na peça impugnatória, sendo suficiente que os fundamentos jurídicos apresentados sejam claros e congruentes no sentido de justificar a decisão proferida.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. ART. 23 DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. MULTA DE 10% DO VALOR DA OPERAÇÃO. ART. 33 DA LEI Nº 11.488/2007. OBJETIVIDADE JURÍDICA. INFRAÇÕES DISTINTAS. AUSÊNCIA DE BIS-IN-IDEM. APLICAÇÃO CUMULATIVA. POSSIBILIDADE.

O art. 33 da Lei nº 11.488/2007 não afastou a possibilidade da cominação da pena de perdimento ou da multa substitutiva ao importador ostensivo. A objetividade jurídica dos preceitos é complemente distinta. A multa do art. 33, correspondente a 10% do valor da operação, é imposta em função do uso abusivo da personalidade jurídica, quando empregada como simples anteparo para a ocultação dos reais envolvidos na operação de comércio exterior. A pena de perdimento e a multa substitutiva do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, por sua vez, têm como pressuposto o dano ao erário decorrente da interposição fraudulenta. As infrações, portanto, não podem ser consideradas idênticas, o que afasta a caracterização do bis-in-idem. As multas, por conseguinte, devem ser aplicadas de forma cumulativa, nos termos do art. 99 do Decreto-Lei nº 37/1966, mesmo quando a caracterização da interposição fraudulenta ocorre de forma presumida. Precedentes do Carf.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

(Acórdão 3802-00.667. 3ª S. 2ª C. 2ª TE. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 30/08/2011. gn.)

Ambas, portanto, aplicam-se cumulativamente, consoante interpretação igualmente adotada nos seguintes julgados da 1ª e 2ª Turmas Ordinárias da 1ª Câmara:

[...]

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 09/01/2004 a 11/02/2006

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, DO REAL VENDEDOR, COMPRADOR OU DE RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

condição de coautor, ou por qualquer outra pessoa que se enquadre nas demais hipóteses de responsabilização solidária do art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, notadamente aquele que se beneficia com a prática da infração.

O mesmo se aplica na hipótese de não identificação do importador oculto, quando a interposição fraudulenta for caracterizada em decorrência da aplicação da regra de presunção de prevista no § 2º do art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/1976. A única diferença é que ficará prejudicada a aplicação da responsabilidade solidária ao coautor da infração (Decreto-Lei nº 37/1966, art. 95).

No presente caso, diante das provas produzidas no curso da fiscalização e da fundamentação contida na “descrição dos fatos e enquadramento(s) legal(is)” do auto de infração (fls. 12 e ss.), não há dúvidas de que houve ocultação dos reais adquirentes:

Da análise da escrituração contábil da ENCOMEX, constatou-se que há provas de que a empresa sabia que receber recursos de clientes nacionais para, então, cobrir despesas decorrentes de operações de importação é irregular, embora a questão não seja saber ou não a legislação, uma vez que não se pode alegar desconhecimento da lei.

A questão é que, ciente de que adiantamento de recursos, sem observância das normas que tratam de importações indiretas, é infração à legislação tributária, a ENCOMEX tentou dissimular o adiantamento de recursos recebidos da GRÁFICA BATATAIS pela importação que viria ser realizada.

Para tanto, a ENCOMEX:

a. Atribui os adiantamentos dos recursos financeiros a outra pessoa, a ICB ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA, empresa estranha à GRÁFICA BATATAIS. Ela utiliza uma conta do Ativo Circulante, mais precisamente da conta sintética “Clientes Nacionais”, para registrar a dívida, ou obrigação, contraída, na verdade, junto à GRÁFICA BATATAIS.

b. No campo “histórico” dos lançamentos, informa número zero para nota fiscal de venda (é o que se deduz da sigla “NFV” utilizada em tantos outros lançamentos). Tal fato demonstra o ânimo de ambas as empresas, ENCOMEX e GRÁFICA BATATAIS, efetuarem um negócio de “compra e venda” cuja tradição da mercadoria ocorreria a posteriori.

c. Ainda no campo “histórico”, registra que o adiantamento de recursos está relacionado à GRÁFICA BATATAIS.

A ENCOMEX registra recebimento total de R\$ 250.000,00, sendo que, em seis dos sete lançamentos, o registro se procede como nas alíneas acima.

Outro artifício que a ENCOMEX utiliza em sua contabilidade é a utilização de uma conta contábil chamada “Contrato Diversos a Curto Prazo”. Tal conta, situada no “Passivo Circulante – Empréstimo e Financiamentos – Financiamentos de Capital de Giro”, sugere que a empresa contrai dívidas para alavancar seu negócio.

Tais “endividamentos” são honrados com a entrega de mercadorias. Ou seja, não se trata de empréstimos, mas, na verdade, de pagamentos de negócios de compra e venda. Chamar os pagamentos de adiantamento não livra a ENCOMEX e o adquirente da mercadoria da irregularidade, pois, se houve financiamento, o que se

financiou foi a operação de importação, que não seguiu as normas de importação indireta.

Tabela 10 - Lançamentos contábeis da ENCOMEX relacionados à GRÁFICA BATATAIS ⁴⁰

Data	Débito (aplicação) ⁴¹	Valor	Crédito (origem)	Histórico ⁴²
27/10/2009	Banco Bradesco S/A - c/c 58.940-3	R\$ 30.000,00	ICB Administracao Bens Ltda	Bco.: Bradesco - Rec NFV.: - 0 - Nova Grafica Editora Batatais Ltda
04/11/2009	Banco Bradesco S/A - c/c 58.940-3	R\$ 10.000,00	ICB Administracao Bens Ltda	Bco.: Bradesco - Rec NFV.: - 0 - Nova Grafica Editora Batatais Ltda
10/11/2009	Contrato Diversos a Curto Prazo	R\$ 250.000,00	Importacoes - Admissao Temporaria	Remessa p/ Teste.NF 97 - Fornecedor: Nova Grafica Editora Batatais Ltda
13/11/2009	Banco Bradesco S/A - c/c 58.940-3	R\$ 57.000,00	ICB Administracao Bens Ltda	Bco.: Bradesco - Rec NFV.: - 0 - Nova Grafica Editora Batatais Ltda
17/11/2009	Banco Bradesco S/A - c/c 58.940-3	R\$ 120.000,00	ICB Administracao Bens Ltda	Bco.: Bradesco - Rec NFV.: - 0 - Nova Grafica Editora Batatais Ltda
07/12/2009	Banco Bradesco S/A - c/c 58.940-3	R\$ 27.000,00	ICB Administracao Bens Ltda	Bco.: Bradesco - Rec NFV.: - 0 - Nova Grafica Editora Batatais Ltda
21/12/2009	Importacoes - Admissao Temporaria	R\$ 250.000,00	Contrato Diversos a Curto Prazo	Ret. Rem Teste.NF.: 3911 - Forn.: Nova Grafica Batatais Ltda - ref.NF Remessa.: 97
22/12/2009	ICB Administracao Bens Ltda	R\$ 250.000,00	Venda Mercadorias no Estado SP	NFV.: 134 - Cliente: Nova Grafica Editora Batatais Ltda
23/12/2009	Banco Bradesco S/A - c/c 58.940-3	R\$ 5.000,00	ICB Administracao Bens Ltda	Bco.: Bradesco - Rec NFV.: - 0 - Nova Grafica Editora Batatais Ltda
23/12/2009	Caixa Geral	R\$ 1.000,00	ICB Administracao Bens Ltda	LCTO CAIXA.: - 317 - DOC.: - NFV 41 - Nova Grafica Editora Batatais Ltda

Como se vê nesta tabela, a ENCOMEX, apesar de atribuir a origem dos recursos à ICB ADMINISTRAÇÃO BENS LTDA, deixa no campo “histórico” o vínculo com o verdadeira credor. Esse artifício se deve, acredita-se, à necessidade de a empresa ter sob seu controle os pagamentos efetuados por cada um dos clientes. A dificuldade de realizar esse controle seria maior, caso os lançamentos acima fossem totalmente desvinculados da GRÁFICA BATATAIS. Algum sinalizador deveria haver para que a ENCOMEX pudesse gerenciar quem realmente pagou, pelo que se pagou, o quanto se pagou e quando se pagou.

7.2 Dos extratos bancários

Os extratos bancários da ENCOMEX, combinados com os registros contábeis, mostram inequivocamente que ela recebeu recursos financeiros da GRÁFICA BATATAIS e não da ICB ADMINISTRAÇÃO DE BENS conforme registrado em sua contabilidade. Os lançamentos nos extratos que indicam a GRÁFICA BATATAIS estão reproduzidos abaixo:

27/10	Ted-transf Elet Dispon Remet.nova Grafica B. L. Me	9442166	30.000,00		
13/11	Transf.entre Agen.cheque O Proprio Favorecido Ted-transf Elet Dispon Remet.nova Grafica E. Batata	1023151 6263727	57.000,00		

Os extratos bancários da conta corrente do Banco Bradesco estão juntados ao e-processo.

7.3 Da declaração de importação

A declaração de importação de nº 09/1566558-6, que amparou a nacionalização da mercadoria vendida à GRÁFICA BATATAIS, foi registrada em 10/11/2009, portanto, posterior aos primeiros pagamentos realizados pela GRÁFICA BATATAIS.

Este é mais um dado para a conclusão de que a ENCOMEX realizou importação por conta e ordem de terceiros sem observância da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal que trata da matéria, a IN SRF 225/2002, (...).

7.4 Das notas fiscais

Acerca das notas fiscais (eletrônicas), temos que:

a. A NF-e nº 96 de entrada foi emitida em 10/11/2009, sendo que a autorização de uso desta NF-e, que é dada pela Fazenda estadual, ocorreu às 16h07min daquele dia.

Processo nº 11829.720058/2012-06
Acórdão n.º 3802-003.876

S3-TE02
Fl. 1.029

IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE ENCOMEX TRADING COMERCIAL, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA AV JOSE DE SOUSA CAMPOS, 1815 - CONJUNTO 404 CAMBUI - 13025-320 Campinas - SP Fone/Fax:		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA Nº. 000.000.096 Série 001 Folha 1/1	 CHAVE DE ACESSO 3509 1107 0690 7700 0167 5500 1000 0000 9600 0006 4501 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora
NATUREZA DA OPERAÇÃO IMPORTAÇÃO PARA COMERCIALIZAÇÃO		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135090173129076 - 10/11/2009 16:07:22	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 244977075113	INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT. 07.069.077/0001-67	CNPJ/CPF 07.069.077/0001-67	
DESTINATÁRIO / REMETENTE NOME / RAZÃO SOCIAL ARTES GRAFICAS ZAMPHIROPOLOS S.A		CNPJ/CPF 07.069.077/0001-67	DATA DA EMISSÃO 10/11/2009

b. A NF-e nº 97 de saída foi emitida em 10/11/2009, sendo que a autorização de uso desta NF-e ocorreu às 16h30min. Esta nota fiscal não teve código fiscal de operação (CFOP) relacionado a venda, mas a remessa de mercadoria para demonstração (código 5912).

IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE ENCOMEX TRADING COMERCIAL, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA AV JOSE DE SOUSA CAMPOS, 1815 - CONJUNTO 404 CAMBUI - 13025-320 Campinas - SP Fone/Fax:		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA Nº. 000.000.097 Série 001 Folha 1/1	 CHAVE DE ACESSO 3509 1107 0690 7700 0167 5500 1000 0000 9710 2303 0005 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora
NATUREZA DA OPERAÇÃO DEMONSTRAÇÃO		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135090173164007 - 10/11/2009 16:30:29	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 244977075113	INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT. 07.069.077/0001-67	CNPJ/CPF 07.069.077/0001-67	
DESTINATÁRIO / REMETENTE NOME / RAZÃO SOCIAL NOVA GRAFICA E EDITORA DE BATATAIS LTDA EPP		CNPJ/CPF 04.397.070/0001-86	DATA DA EMISSÃO 10/11/2009

c. Esta NF-e de saída, a de número 97, foi emitida antes de a carga ser desembarçada. O desembarço e a emissão da referida NF-e ocorreram em 10/11/2009. Entretanto, o horário do desembarço foi 16h55min, o que também demonstra que havia um comprador pré-determinado para aquela mercadoria (o que é a essência da importação por encomenda). Desta informação, conclui-se que a afirmação da ENCOMEX na resposta ao termo nº 05 – “Assim que as mercadorias estão desembarçadas em nosso País, apressamos em oferecê-las aos possíveis compradores, através de um trabalho exaustivo de visitas e contatos in-loco ou via telefone” – não retrata a realidade.

Número da Declaração: 09/1566558-6	
Registro da Declaração	
Data/Hora de Registro:	10/11/2009 14:42:34
Razão Social:	ENCOMEX TRADING COME
Situação DI	
DI desembarçada	
Data/Hora:	10/11/2009 16:55:18
Nome do Fiscal:	FELICIANO
Data/Hora Emissão Comprovante:	10/11/2009 17:10:22

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 10/12/2014 por SOLON SEHN, Assinado digitalmente em 10/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 12/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

d. Em 21/12/2009, a GRÁFICA BATATAIS emite a nota fiscal nº 3911 para registrar o “retorno de demonstração” (CFOP 5913). No corpo desta nota fiscal, apresentada em resposta ao termo nº 02 do MPF-D 0817700.2011.00603-7, registrou-se que a devolução se refere à NF-e 97, emitida pela ENCOMEX.

e. Em 22/12/2009, a ENCOMEX emite a NF-e de saída número 134. A mercadoria descrita nesta é a mesma das NF-e anteriores: “impressoa ofsete (...) marca: HEIDELBERG, modelo: MOV-P-H, nr série: 611741, usada”. O CFOP desta NF-e, a 134, é 5101 – “venda de produção no estabelecimento”.

f. Em 26/04/2010, a ENCOMEX emite a terceira NF-e de saída, de número 310, também de venda, para a mesma mercadoria (máquina de mesmo modelo, mesma marca e mesmo número de série). Não foi encontrada, nos registros de importação da ENCOMEX, outra máquina de mesmos modelo, marca e número de série fabricada em outro ano.

A Fiscalização entende que, de fato, não houve “remessa para demonstração”, como quis dar a entender a ENCOMEX, mas um negócio de compra e venda com pagamentos adiantados, tendo em vista que:

g. Os pagamentos realizados pela GRÁFICA BATATAIS à ENCOMEX começaram antes da emissão da NF-e 134 pela ENCOMEX, e antes mesmo do registro da declaração de importação.

h. As despesas decorrentes de instalação, desinstalação, montagem, desmontagem e transporte de uma máquina gráfica com peso de mais de doze toneladas não são irrisórias. Não se encontraram indícios de que as empresas incorreram nesses custos no mês de dezembro de 2009.

i. As datas de emissão das notas fiscais 3911 (em 21/12/2009 pela GRÁFICA BATATAIS), e 134 (em 22/12/2009 pela ENCOMEX), aliadas ao fato de a ENCOMEX não possuir espaço físico para armazenagem da mercadoria, indicam que a máquina não saiu efetivamente do estabelecimento da GRÁFICA BATATAIS.

j. A nota fiscal 3911 tem seus campos referentes ao transportador em branco, indicando que a mercadoria não foi transportada. O mesmo ocorre com a NF-e 134.

Com efeito, não há dúvidas de que a empresa Encomex Trading, ao figurar formalmente na documentação de importação, agiu como *importadora ostensiva* de mercadorias destinadas à empresa Gráfica Batatais (*importador oculto*), inclusive mediante recebimento de antecipação de recursos para o pagamento das operações de comércio exterior.

Por outro lado, cumpre destacar que, no curso do procedimento fiscal, a Gráfica Batatais apresentou diversas versões acerca da forma de pagamento, até que, ao final, reconheceu que parte dos mesmos foram realizados a pessoas estranhas ao quadro societário da importadora. Houve, ademais, o uso de terceiros para a realização dos pagamentos, diversamente, portanto, do que ocorre em uma operação de compra regular, em que os recursos são transferidos de forma direta do adquirente ao importador. Tal fato evidencia o intuito de dificultar a identificação do real adquirente e a origem dos recursos empregados na operação.

Essas circunstâncias mostram que as partes agiram em conluio. Afinal, um artifício astucioso dessa natureza é insusceptível de ser levado a efeito sem a aquiescência de todos os implicados. Portanto, deve ser mantida a cominação da multa de 10% da operação, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Por fim, no tocante à responsabilidade do sócio administrador, o auto de infração foi baseado no art. 135, III, do CFN:

Documento autenticado digitalmente em 04/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 10/12/2014 por SOLON SEHN, Assinado digitalmente em 10/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

Impresso em 12/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

A responsabilização pessoal, portanto, não decorre apenas da condição de sócio administrador. É necessário demonstrar que o diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica agiu com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos. Tais elementos, entretanto, não foram evidenciados no auto de infração, que, diversamente do que estabelece o art. 135 do CTN, responsabilizou os sujeitos passivos apenas em razão de sua condição jurídica de sócios da Ecomex:

A ENCOMEX não responde sozinha pelos atos que infringiram a lei. 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.

O auto de infração, portanto, não apresentou a fundamentação necessária à responsabilização pessoal do sócio, o que afasta a aplicação do art. 135 do CTN. Isso porque, como ensina Lúcia Valle Figueiredo, a simples menção ao dispositivo legal não pode ser considerada motivação, fundamentação do ato:

Não é possível que o administrador ou o juiz omitam a motivação. [...] Assim fazem os administradores quando dizem: 'indefiro com base no artigo tal, inciso tal'. Pouco importa se o artigo 'tal' ou 'qual' dê suporte à aplicação da pena, em tese, pois às vezes, as penas a serem aplicadas são alternativas, ou em

escala crescente. Tanto o administrador como o juiz deverão dizer: 'aplico o artigo tal, porque, na hipótese examinada, tais e tais fatos inserem-se na hipótese legal, por força de tais ou quais razões. [...] É dizer: de forma alguma a alegação de dispositivo legal pode ser considerada motivação, fundamentação do ato. (FIGUEIREDO, Lúcia Valle. Estudos de Direito Tributário. São Paulo : Malheiros, 1996, p. 99).

Nessa mesma linha, ressaltando a necessidade de **comprovação da atuação dolosa ou culposa na administração dos negócios**, destaca-se o seguinte julgado do Superior Tribunal de Justiça:

*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.

(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.)

Vota-se, assim, pelo conhecimento e desprovisionamento do recurso voluntário de Encomex Trading Comercial Importação e Exportação Ltda., pelo conhecimento e provimento parcial do recurso voluntário de Eric Moneda Kafer, para fins de exclusão da responsabilidade pessoal do Recorrente, por falta de fundamentação do auto de infração, mantendo-se os demais termos da decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Sólon Sehn - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

Da análise da responsabilidade tributária imputada

Como visto nos autos, a responsabilidade do sócio administrador, **Sr. Eric Moneda Kafer**, no auto de infração, foi baseado no art. 135, III, do CTN.

Analisando-se as informações acostadas aos autos, após promover o lançamento dos montantes devidos pela Recorrente, foi então apresentado, ao final do TVF (Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos), que, no entender do Fisco foram suficientes para fundamentar a imposição da referida responsabilidade.

Para tanto, veja-se abaixo, reprodução do texto da infração contida no Auto de Infração, lavrado pela fiscalização (fls. 05 a 11):

001 - CESSÃO DO NOME DA PESSOA JURÍDICA COM VISTAS NO ACOBERTAMENTO DOS REAIS INTERVENIENTES OU BENEFICIÁRIOS

A Empresa ENCOMEX TRADING COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, devidamente identificada, cedeu seu nome para a realização de operação de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários na operação de importação, conforme detalhadamente descrito no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, parte integrante e indissociável a este auto de infração.

Fato Gerador - 10/11/2009 - Valor R\$ 12.553,87. ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 104, 106, 551, § 1º, inciso I, 673, 674, incisos I, IV, V e § único, 675, inciso III, 732, 734, 735, § 2º, 801, § 5º, 744, 745 e 768 do Decreto nº 6.759/09. Art. 33 da Lei nº 11.488/2007. Art. 727 do Decreto nº 6.759/2009.

Em complemento ao Auto de Infração, todos os fatos verificados pela fiscalização, estão contido no “Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos”, onde restou detalhado, conforme trechos destacados e abaixo reproduzidos (doc. fls. 12 a 73):

(...) A análise das informações coletadas levou a Fiscalização a concluir que a ENCOMEX simulou importações de mercadorias de terceiros como se fosse para si, o que se provará no decorrer deste Termo.

A ENCOMEX realizou importação em seu nome, embora a mercadoria tivesse destinatário certo e conhecido, ocultando, assim, a GRÁFICA BATATAIS.

(...) A ENCOMEX já fora autuada por ocultação do sujeito passivo em outras operações de comércio exterior (...).

(...) *A ação fiscal gerenciada pelo MPF-F 0817700.2010.00050-7, já produziu outras autuações em desfavor da Encomex.*

Foram formalizados os seguintes processos, seguidos dos respectivos motivos, entre parênteses: 11829.720013/2011-42 (embaraço à fiscalização), 11829.720020/2011-44 (embaraço à fiscalização, respondendo solidariamente), 11829.720025/2011-77 (não entrega de escrituração contábil digital) e 11829.720014/2012-78 (embaraço à fiscalização).

(...) **DOS SÓCIOS**

(...) **ERIC, possuidor de 99% das quotas da empresa autuada, e sua mãe e sócia, VERA LÚCIA MONEDA KA FER, com o 1% restante, possuíam participação societária em uma casa lotérica de fevereiro de 2001 a novembro de 2003; cada um tinha 50% das quotas (...).**

(...) *A ENCOMEX não responde sozinha pelos atos que infringiram a lei. 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.

(...) **II. DA INTENÇÃO DO AGENTE**

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]

(...) 12 DO USO DE DOCUMENTO FALSO, EM TESE, E DA SIMULAÇÃO

Se os documentos utilizados na operação de comércio exterior, no caso, a declaração de importação e a fatura comercial, não retratam a realidade, trata-se de documento, em tese, falso.

(...) Sobre o despacho aduaneiro de importação, o Decreto-Lei nº 37/1966 prevê a obrigatoriedade de apresentação de alguns documentos (...).

Efetuada a análise do TVE respectivo, observa-se que restou demonstrado pela fiscalização que o Sr. Eric Moneda Kafer, de fato e de direito é o único gestor da empresa, constando como Sócio Administrador no Contrato Social, responsável pelas operações desenvolvidas pela empresa, assinando os cheques emitidos, responsável pela área administrativa e comercial da empresa, comprando e vendendo mercadorias, inclusive através de cartões de crédito, empréstimos em bancos, etc, conforme bem circunstanciando nas respostas aos Termos de Intimação que foi elaborado pela fiscalização, onde ressalta-se na resposta ao Termo de Intimação nº 6 (fls. 260/278), que em resumo, ele seria o responsável e beneficiário dos fatos geradores da obrigação principal, cujo crédito tributário decorrente é o objeto do presente procedimento fiscal.

Ressalte-se também, que deste procedimento fiscal, conforme consta dos autos, resultou a lavratura da respectiva representação fiscal para fins penais.

Nestes termos fica caracterizada a sua 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:

[...]

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, inciso 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. Eric Moneda Kafer, tinha, portanto, inteiro e integral conhecimento das operações realizadas objeto destes autos, devendo, assim, responder pelas infrações apontadas.

A discussão em torno dos contornos próprios e dos limites no âmbito de imposição de Responsabilidade Tributária de Terceiros em nosso ordenamento jurídico, há tempos, é tema de largos e calorosos debates, sobretudo porque, de regra, pretende-se, a todo custo, a identificação de possíveis responsáveis para o pagamento de montantes devidos, porém inadimplidos, no universo da atuação empresarial brasileira.

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 art.135, inciso III do CTN, que, com o aqui já apontado, prevê 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, inciso 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 demonstrado no respectivo TVE e nas respostas aos Termos de Intimação constante dos autos, o que se verifica é que a responsabilização pessoal do Sr. Eric Moneda Kafer decorreu, exclusivamente, da verificação de que ele seria o responsável operacional 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.

Conforme se verifica das informações contidas no Termo de Verificação Fiscal, constata-se indicação de diversos atos praticados pelo Sr. Eric Moneda Kafer, decorrente **de infração de lei**.

Na verdade, a responsabilidade tributária apontada teria decorrido, de que o referido sócio, atuando como “administrador” da empresa, teria total conhecimento das operações realizadas, sendo por elas, então, imputado como responsável solidário.

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, inciso 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 o integrante do quadro societário da empresa à época da ocorrência dos fatos agiu **com infração de legislação**.

Com essas considerações, divirjo do ilustre relator e voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, determinando a manutenção da responsabilidade tributária solidária do Sr. ERIC MONEDA KAFER.

Sala de sessões, em 11 de novembro de 2014

Waldir Navarro Bezerra – Redator Designado