



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11845.000030/2008-66  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.088 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de novembro de 2019  
**Recorrente** PALMEX IMPORTACAO, EXPORTACAO E COMERCIO DE ELETROELETRONICOS LTDA E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 26/11/2004

RESPONSABILIDADE. INFRAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OCORRÊNCIA. CONCORRÊNCIA OU BENEFÍCIO DA PRÁTICA. IMPOSSIBILIDADE.

Cabível a exclusão do polo passivo de responsável apontado no auto de infração sem que tenha havido a demonstração do seu vínculo de responsabilidade com a infração.

Não tendo havido a comprovação do efetivo cometimento da infração, mas tão somente a presunção legal de sua ocorrência, não se poderia falar em concorrência de outrem para a prática da infração ou que esta tivesse trazido benefício a terceiro (art. 603 do Regulamento Aduaneiro/2002).

A obrigação de comprovação de origem lícita dos recursos aplicados nas operações de importação é somente do importador, sob pena de presunção de interposição fraudulenta, não podendo ser estendida a outras pessoas físicas ou jurídicas sem expressa previsão legal.

Recurso voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para excluir a empresa VCL DESPACHOS ADUANEIROS LTDA. do polo passivo da autuação. Vencidos os Conselheiros Pedro Sousa Bispo (Relator), Silvio Rennan do Nascimento Almeida e Rodrigo Mineiro Fernandes que negavam provimento ao recurso. Designada a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula. Ausente temporariamente o Conselheiro Márcio Robson Costa (suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes (presidente), Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

O presente processo trata de Auto de Infração (AI) relacionado à exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias por se haver realizado importações com a ocultação do real comprador ou do responsável pela prática da operação, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros, totalizando, quando de sua lavratura, um crédito tributário no valor de R\$ 94.703,06.

A descrição dos fatos que levaram à lavratura do Auto de Infração em apreço consta do Termo de Verificação de Infração. Neste, as Autoridades Fiscais iniciaram suas considerações com uma breve explanação demonstrando os motivos que levaram à realização do procedimento em questão.

Cabe salientar que os sujeitos passivos da obrigação aqui imposta encontram-se divididos conforme segue:

**a) Sujeito Passivo:**

**a.1) PALMEX IMP., EXP. E COM. DE ELETR. LTDA., CNPJ 06.634.960/0001-90.**

**b) Sujeitos Passivos Solidários:**

**b.1) DAÍ YUQIN, CNPJ 05.147.034/0001-27 (NOME DE FANTASIA: Y L COMÉRCIO DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO);**

**b.2) VCL DESPACHOS ADUANEIROS LTDA., CNPJ 05.493.189/0001-15;**

**b.3) FABIANO BORGES CARDOSO, CPF 314.458.288-39;**

**b.4) DINLILAI COMERCIAL LTDA.-EPP, CNPJ 04.875.987/0001-49;**

**b.5) CARLOS ALBERTO DOS SANTOS, CPF 041.164.148-40;**

**b.6) LUIZ ANTONIO CONZ RINALDI, CPF 082.665.768-07; e**

**b.7) EDSON PEREIRA DA PAIXÃO, CPF 148.607.618-12.**

Passando aos aspectos procedimentais da Auditoria, esta trouxe no já mencionado Termo de Verificação de Infração todas as ações praticadas no intuito de se apurar a infração em testilha, de onde cabem salientar os excertos a seguir:

**Da Diligência efetuada junto ao contribuinte Palmex Imp., Exp. e Com. de Eletroel. Ltda**

No dia 17 de agosto de 2005, com o objetivo de dar ciência ao contribuinte Palmex Imp., Exp. e Com. de Eletroel. Ltda, CNPJ 06.634.960/0001-90, do Termo de Intimação Fiscal (fls. 23 e 24), lavrado em 16/08/2005, comparecemos no endereço do mesmo e não encontramos o responsável legal pela empresa, tendo dessa forma lavrado o Termo

Fiscal de Comporecimento (fls. 25 e 26), constatando a real situação das instalações da empresa e a forma de operação da mesma.

(...)

Em 29/09/2005, o responsável legal pela empresa acima identificada, Sr. Fernando Mello Belchior, deu ciência pessoal ao Termo de Constatação Fiscal, onde foi concedida a prorrogação para atendimento da intimação até o dia 03/10/2005 (fls. 34) e solicitou alteração dos dados cadastrais (fls. 35).

Em 30/09/2005, lavramos termo de Retenção de Livros e Documentos (fls. 36 a 136).

Em 30/09/2005, lavramos Termo de Depoimento do Sr. Fernando Mello Belchior, CPF 053.252.558-27, sócio administrador da empresa acima identificada (fls. 137 a 139).

(...)

O contribuinte apresentou o Livro Diário e Razão do ano de 2.005. Contam no processo apenas algumas cópias do Livro Diário (fls. 168 a 172) (Sic);

#### **Da Diligência efetuada junto ao contribuinte Daí Yuqin**

Em janeiro de 2006, lavramos o Termo de Intimação Fiscal e encaminhamos via postal a Daí Yuqin, CNPJ 05.147.034/0001-27, nome de fantasia Y L Comércio de Importação e Exportação, documentos encaminhados via postal, recebido em 31/01/2006 (fls. 173 a 179);

(...)

Recebemos via postal a resposta parcial do contribuinte em relação ao Termo de Constatação e Reintimação Fiscal lavrado em 01/06/2006 (fls. 185 a 207)

#### **Da Diligência efetuada junto ao contribuinte V C L Despachos Aduaneiros Ltda**

Em 06/03/2006, lavramos Termo de Intimação Fiscal e encaminhamos via postal a V C L Despachos Aduaneiros Ltda, CNPJ 05.493.189/0001-15, documentos encaminhados via postal, recebido em 21/03/2006 (fls 208 a 210);

(...)

Constatamos que o sócio administrador, Carlos Alberto dos Santos, CPF 041.164.148-40, da empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda, também é de fato responsável pelos negócios da Palmex, conforme mencionado no Termo de depoimento do sócio-administrador da empresa Palmex (fls. 137 a 139);

#### **Da Diligência efetuada junto ao contribuinte Fabiano Borges Cardoso**

Em 07/03/2006, lavramos Termo de Intimação Fiscal e encaminhamos a Fabiano Borges Cardoso, CPF 314.458.288-39, documentos encaminhados via postal e recebidos em 21/03/2006 (fls. 239 a 242);

Em 12/04/2006, lavramos Termo de Constatação e Reintimação Fiscal, encaminhamos via postal, recebido em 26/04/2006 (fls. 243 a 244);

Recebemos resposta de Fabiano Borges Cardoso, datado em 03/04/2006, encaminhada via postal (fls. 245);

Em 01/06/2006, lavramos Termo de Constatação e Reintimação Fiscal, encaminhamos via postal, recebido em 19/06/2006 (fls. 246 a 247);

#### **Da Diligência efetuada junto ao contribuinte Dinlilai Comercial Ltda – EPP**

Em 06/03/2006, lavramos Termo de Intimação Fiscal e juntamente com o Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo encaminhamos via postal a Dinlilai Comercial Ltda-EPP, CNPJ 04.875.987/0001-49, documentos recebidos pelo contribuinte em 23/03/2006 (fls. 248 a 251);

Em 12/04/2006, lavramos Termo de Constatação e Reintimação Fiscal e encaminhamos via postal a Dinlilai Comercial Ltda Epp, documentos recebidos em 24/04/2006 (fls. 252 a 253);

Recebemos a resposta parcial do contribuinte, encaminhada via postal (fls. 254 a 268);

Em 01/06/2006, lavramos Termo Constatação e Reintimação Fiscal onde reintimamos o contribuinte a apresentar documentos, Termo encaminhado via postal, recebido em 19/06/06 (fls. 269 a 272);

#### **Da Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF)**

A RMF foi solicitada porque a Palmex Imp. Exp. e Com. de Eletroeletrônicos Ltda não atendeu as intimações e reintimações lavrada em 16/08/2005, 18/10/2005 e 08/11/2005, onde foi solicitado ao contribuinte apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovassem os remetentes que efetuaram as transferências constantes dos extratos bancários através de "TED", depósitos bancários e câmbio, das movimentações financeiras, tendo em vista os indícios de interposição fraudulenta; (Sic)

Em 18/01/2006, foi lavrado a Requisição de Informações sobre a Movimentação financeira n.º 01.5.01.00-2006-00001-0, ao Banco do Brasil S/A, solicitando nome, CNPJ/CPF, Banco, agência e conta dos depositantes, referente as operações efetuadas da relação constante em fls. 274 a 275);

O Banco do Brasil, através do ofício n.º Dilog/Gerel Brasília - 2006/RF2350, de 17/02/2006 encaminhou a resposta à RMF (fls. 276 a 280);

#### **Quanto às importações objeto desta autuação, tem-se que a Auditoria asseverou, em síntese, que:**

As mercadorias do presente processo foram importadas através da Declaração de Importação (DI) n.º 04/1207740-4 e 04/1208681-0, pela empresa Palmex Imp. Exp. e Com. de Eletroeletrônicos Ltda (fls. 80 a 88);

Em relação à DI n.º 04/1207740-4, foi emitida a nota fiscal de entrada n.º 031, de 26/11/2004, no valor total de R\$ 50.341,71 (fls. 76). Já na nota fiscal de saída n.º 032 (fls. 77), de 26/11/2004, consta o valor total de R\$ 52.044,44, emitida em favor de YL Comércio de Imp Exp Ltda. (nome de fantasia da empresa Daí Yuqin), sendo que as duas notas fiscais referem-se às mesmas mercadorias e foram emitidas na mesma data;

Situação semelhante foi verificada quanto à DI n.º 04/1208681-0, para a qual foi emitida a nota fiscal de entrada n.º 033, de 26/11/2004, no valor total de R\$ 55.204,04 (fls. 78). Neste caso, existe a nota fiscal de saída n.º 034, de 26/11/2004, no valor total de R\$ 56.177,51, emitida também em favor de YL Comércio de Imp Exp Ltda. (fls. 79), sendo que, mais uma vez, as duas notas fiscais referem-se às mesmas mercadorias;

A empresa Daí Yuqin não apresentou documentos hábeis e idôneos que comprovassem o efetivo pagamento referente às notas fiscais de n.º 22, emitida em 16/11/2004, n.º 32 e n.º 34 emitidas em 26/11/2004 pela empresa Palmex Imp Exp e Com Eletroeletrônicos Ltda., já que, em resposta à reintimação efetuada em 01/06/2006, aquela não demonstrou, de forma inequívoca, a transferência efetiva dos recursos empregados, sendo que a origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos são condições simultâneas para a comprovação dos recursos aplicados no comércio exterior;

Constatou-se que a transferência de recursos financeiros, em 01/12/2004, para pagamento de parte do contrato de câmbio de n.º 04/030772 (fls. 93 a 95), relacionado às DI n.º 04/1207740-4 e 04/1208681-0 (mercadorias adquiridas através das notas fiscais de entrada n.º 31 e 33), deu-se por meio da conta corrente n.º 34.100-2, agência n.º 1886-4 do Banco do Brasil, conta esta pertencente à empresa Palmex. O valor do contrato foi de R\$ 134.982,15 e os recursos utilizados para pagamento tiveram origem em quatro depósitos efetuados nos dias 29/11/2004 e 01/12/2004. Em 29/11/2004 a empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda. depositou o valor de R\$ 10.649,07, em 01/12/2004 o senhor Fabiano Borges Cardoso depositou o valor de R\$ 91.000,00 e também em 01/12/2004 a empresa Dinlilai Comercial Ltda. EPP depositou o valor de R\$ 60.000,00 e R\$ 51.450,00 (fls. 277 a 280);

A empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda. registrou em seu Livro Caixa, no dia 29/11/2004, na folha 132, uma saída de R\$ 10.649,07, relativa a "Despesas com Importação - Palmex Import Export (Pgto Icms)" (fls. 231), valor este confirmado por extrato bancário (fls. 112). Intimada a apresentar cópias autenticadas de documentos hábeis a comprovar o motivo desta transferência (fls. 235), a mesma informou que: "... A transferência dos recursos à empresa Palmex Imp. Exp. Com. de Eletroeletrônicos Ltda., no valor de R\$ 10.649,07 (dez mil, seiscentos e quarenta e nove reais e sete centavos), apontados por essa delegacia no mencionado termo, são oriundos de pagamento de comissões, sobre vendas de serviços de despachos aduaneiros, além de outros permitidos em nosso contrato social (fls. 238). Vale lembrar que, apesar dos insistentes contatos à época, não obtivemos qualquer retorno quanto a emissão do documentário fiscal correspondente. Fato é que efetivamente, existiu a apurada transferência, restando o pagamento da referida comissão. Portanto, estamos impossibilitados de encaminhar o documentário fiscal solicitado, posto que, inexistente qualquer operação comercial de aquisição de mercadoria, da mencionada empresa Palmex Imp. Exp. e Com. de Eletroeletrônico Ltda..." (fls. 238). Verifica-se, portanto, que a empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda. não apresentou os documentos necessários à comprovação do motivo da transferência bancária. Apurou-se, ainda, que o sócio-administrador da empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda., senhor Carlos Alberto dos Santos, CPF 041.164.148-40, é, de fato, o responsável pelos negócios da Palmex, conforme mencionado no Termo de depoimento do sócio-administrador da empresa Palmex, Sr. Fernando Mello Belchior (fls. 137 a 139);

Em resposta aos termos de intimação, o senhor Fabiano Borges Cardoso declarou: "... Eu Fabiano Borges Cardoso RG: 41.898.342-2 e CPF 314.458.288-39 Fiz um depósito na Conta nº 34.100-2, agência 1886. Banco do Brasil, favorecido Palmex Importação, Exportação e Comércio de Eletroeletrônicos Ltda, CNPJ 06.634.960/0001-90 um depósito no valor de R\$ 91.000,00. MOTIVO. Trabalhava para a empresa Dinlailai Comercial Ltda CNPJ: 04.875.987/0001-49, efetuei o depósito simplesmente porque a minha patroa senhora Liu mi lang esqueceu de levar o RG e só estava nós dois no dia e eu já comuniquei ela da Intimação mas ela não se manifestou somente falou pra mim não se preocupar aí chegou esta Reintimação pra mim e eu não sei o que fazer estou perdido..." (Sic). Vê-se, pois, que o senhor Fabiano Borges Cardoso confirmou a transferência bancária, mas não apresentou documentos hábeis a demonstrar o motivo dessa transferência;

Apesar de solicitada por meio das devidas intimações, a empresa Dinlailai Comercial Ltda.-EPP não apresentou nenhum documento que justificasse as transferências dos valores de R\$ 60.000,00 e R\$ 51.450,00 para a empresa Palmex Imp Exp e Com de Eletr. Ltda. (fls. 269). A empresa Dinlailai apresentou cópias dos meses de novembro e dezembro/2004 do Livro Diário, onde a transferência dos recursos não está registrada de forma clara. Deixou a mesma, ainda, de apresentar o Livro Razão ou Livro Caixa, conforme termo de intimação e reintimação (fls. 269), para que comprovasse as operações efetuadas nos meses de novembro e dezembro. A empresa Dinlailai Comercial Ltda.-EPP foi intimada em 23/03/2006, 24/04/2006 e 19/06/2006, sendo que, mesmo após todo o prazo concedido para que apresentasse os livros, assim não o fez;

A empresa Palmex Imp Exp e Com Eletr Ltda., apresentou um prejuízo de R\$ 439.599,20, conforme consta na Demonstração de Resultado do Exercício e Balanço Patrimonial do ano de 2004 (fls. 130 a 133 e 134 a 135), sendo que seu capital integralizado é de apenas R\$ 80.000,00, valores esses incompatíveis para uma empresa que em menos de um ano de operação teria apresentado prejuízo cinco vezes maior que o capital social registrado como integralizado no Balanço Patrimonial;

No ano de 2005, de janeiro a junho, a empresa apresentou no Balanço Patrimonial e na Demonstração de Resultado de Exercício, prejuízo de R\$ 94.780,18, o que é totalmente incompatível com a realidade da empresa (fls. 168 a 172);

Verificou-se que o saldo da conta corrente nº 34.100-2, agência 1886-4 do Banco do Brasil era, em 28/11/2004, de R\$ 10.462,16, (fls. 112). Já na conta corrente nº 384.600-8, agência 3417-7 do Banco do Brasil, havia um saldo anterior a 28/11/2004, no valor

de R\$ 99,99 (fls. 102). Ante a estas constatações, conclui-se que sem as transferências de recursos financeiros da empresa Dinlailai Comercial Ltda.-EPP seria impossível a importação das mercadorias tratadas no presente processo;

Constatamos que a empresa Palmex no ano de 2004 emitiu apenas 49 notas fiscais, para registrar as entradas das mercadorias adquiridas através das importações e as vendas efetuadas, dessa forma com um volume tão pequeno de transações comerciais é anormal que uma empresa constituída nesse ano pudesse suportar em condições normais um prejuízo tão grande em relação ao seu capital social integralizado, valor do prejuízo R\$ 439.599,20 (fls. 135);

Quanto ao Termo de Depoimento do senhor Fernando Mello Belchior, sócio administrador da empresa Palmex, lavrado em 30/09/2005, a Autoridade Fiscal afirmou, de forma resumida, que:

*... Perguntamos como foi integralizado o capital inicial, no valor de R\$ 80.000,00(oitenta mil reais), e qual a origem desse dinheiro, tendo em vista os extratos bancários apresentados e as informações constante na Declaração de Imposto de Renda do Exercício de 2004, ano base 2003; o Sr. Fernando respondeu que não houve integralização de capital...* (fls. 137). Diante deste depoimento e por meio da análise da escrituração da empresa, extratos bancários e Declarações de Imposto de Renda dos sócios (fls. 41 e de 101 a 172), pode se concluir que o "capital social integralizado" de R\$ 80.000,00, constante no contrato social, não foi, de fato, integralizado;

O sócio-administrador declarou também que: *... Não há qualquer tipo de instrumento de contrato de financiamento ou empréstimo realizado para possibilitar a operação da empresa. O capital é proveniente das pessoas mencionadas no item 1.9...* (fls.137). As pessoas mencionadas no item 1.9 são os senhores Carlos Alberto dos Santos, CPF 041.164.148-40, Luiz Antonio Conz Rinaldi, CPF 082.665.768-07 e Edson Pereira da Paixão, CPF 148.607.618-12. Conclui-se, então, que a empresa operava de forma irregular, pois os registros contábeis e o extrato bancário confirmam as informações fornecidas pelo sócio administrador, já que não há registro de empréstimos, e a empresa no exercício de 2004 obteve receitas totais no valor de R\$ 1.493.016,40 e pagou à vista a compra de mercadorias no valor de R\$ 1.747.514,15, fato este impossível de acontecer em condições normais;

*"... Perguntamos quanto ou qual o percentual que recebia por importação efetuada, o senhor Fernando respondeu que não sabia precisar, mas que era algo em torno de R\$ 500,00 a R\$ 2.000,00..."* (fls. 138). Do conteúdo de todo o depoimento e especialmente deste trecho, verifica-se que a empresa atuava de forma irregular, ou seja, como interposta pessoa;

Ao comparecer à sede da Empresa para verificar a estrutura operacional da mesma, a Auditoria disse ter verificado que esta não possuía estrutura física e quadro de funcionários compatíveis com uma empresa comercial. Afirmou também não haver móveis compatíveis com uma empresa comercial, não existirem mercadorias, amostras ou mesmo funcionários que soubessem das atividades da empresa, havendo apenas uma secretária que anotava os recados, situação essa melhor detalhada no Termo Fiscal de Comparecimento, fls. 25 e 26.

Tratando das operações comerciais realizadas pelo sujeito passivo, a Auditoria dissertou, abreviadamente, que:

A empresa Palmex não possuía capital integralizado e nem efetuou empréstimos para realizar os pagamentos das mercadorias importadas, fatos estes já demonstrados por meio do depoimento do sócio administrador, Fernando Mello Belchior, dos registros contábeis, principalmente o Livro Diário e Razão, juntamente com os extratos bancários (fl. 101 a 129) e as informações obtidas juntamente ao Banco do Brasil através da Requisição de Informação sobre Movimentação financeira (RMF) (fls. 276 a 280);

Foram efetuadas diversas importações no ano de 2004 e 2005, as quais eram liquidadas através de contrato de câmbio, conforme pode ser verificado nos extratos bancários e nas anotações constantes nas notas fiscais de entrada da própria empresa;

*Os contratos de câmbio eram liquidados com recursos que eram depositados nas contas correntes bancárias na mesma data do pagamento do contrato de câmbio ou em data muito próximos, ou seja, em quase todas as operações os depósitos eram efetuados no máximo com dois dias úteis de antecedência (fls. 93 a 95 e 277 a 283); (Sic)*

*Em análise aos extratos bancários, verificamos que as contas correntes bancárias da empresa eram utilizadas basicamente para as operações comerciais citadas no item acima, e que os contratos de câmbios somente poderiam ser liquidados com os depósitos efetuados nessas datas próximas do pagamento do contrato de câmbio, pois praticamente em nenhuma hipótese havia recursos financeiros anteriores a data do depósito na conta corrente para liquidar os contratos de câmbio (fls. 109 e 112); (Sic)*

Verificando-se notas fiscais e movimentações financeiras selecionadas, constatou-se que “... os recursos depositados nas contas bancárias para pagamentos dos contratos de câmbio não eram efetuados pela empresa adquirente das mercadorias, ou seja, para as mercadorias que a empresa Palmex importava e revendia sempre no mesmo dia e sem transitar pela empresa fisicamente, eram emitidas notas fiscais para uma empresa e o pagamento era efetuado por outras empresas ou pessoas (fls. 76 a 79, 93 a 95 e 276 a 283)”;

Destaque-se que todas as empresas selecionadas foram intimadas a comprovar as operações comerciais com a empresa Palmex. “... As empresas que constavam nas notas fiscais de saída como destinatárias das mercadorias não comprovaram o efetivo pagamento pela aquisição das mercadorias e os depositantes dos recursos financeiros para pagamento dos contratos de câmbio não comprovaram a razão dos depósitos efetuados, conforme demonstrado na tabela (fls. 281 a 283)”, a qual contém as importações de mercadorias e movimentações bancárias selecionadas;

Foram solicitadas cópias de Livros Fiscais e documentos para comprovar as operações às empresas constantes nas notas fiscais selecionadas como destinatárias e aos depositantes dos recursos financeiros, mas nenhuma destas comprovou as operações de forma clara e legal.

Quanto às pessoas envolvidas nos fatos aqui apresentados, a Autoridade Fiscal, por meio do conteúdo do Termo de Depoimento constante às folhas 137/139 dos autos, do qual extraiu excertos para o Termo de Verificação de Infração, discorreu, resumidamente, conforme segue:

O senhor Fernando Mello Belchior, conforme consta no Termo de Depoimento às folhas 137/139, assumiu não ter havido integralização do capital social da empresa Palmex, o que se pôde confirmar por intermédio da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física/2004 deste;

**Consta** no mesmo Termo que o Sr. Fernando não sabe precisar a margem de lucro de suas operações, pois todas estas eram realizadas pelo senhores Carlos Alberto dos Santos, CPF 041.164.148-40, Luiz Antonio Conz Rinaldi, CPF 082.665.768-07 e Edson Pereira da Paixão, CPF 148.607.618-12, qualificados no ofício de resposta da intimação no item 1.9;

Perguntado sobre onde eram armazenadas as mercadorias importadas e como eram feitas as negociações com os fornecedores e clientes, o Sr. Fernando respondeu que todas as mercadorias importadas eram desembaraçadas e entregues diretamente aos clientes, e que as negociações com os fornecedores estrangeiros eram todas conduzidas pelos senhores citados no parágrafo próximo passado. Disse ainda que em nenhum dos casos houve exceção e que ele não participara de nenhuma negociação. Disse, inclusive, que o senhor Luiz Antonio Conz Rinaldi possuía uma procuração pública (revogada) que lhe dava poderes para movimentar a conta bancária da empresa. Verifica-se, pois, o desconhecimento, por parte do sócio-administrador da empresa Palmex, a respeito das atividades básicas de sua própria empresa, pelo que se pode constatar que as atividades principais da empresa eram exercidas pelos procuradores já identificados;

Consta no Termo de Depoimento (fls. 137 a 139), de 30/09/2005, do senhor Fernando Mello Belchior, Sócio Administrador da empresa Palmex: “...Perguntamos qual a

*origem do dinheiro empregado para pagamento das mercadorias importadas devido a informação prestada no ofício pela empresa nesta data, no item 2.3 onde informa que "Não há qualquer tipo de instrumento de contrato de financiamento ou empréstimo realizado para possibilitar a operação da empresa. O capital é proveniente das pessoas mencionadas no item 1.9.", informação prestada em atendimento a intimação lavrada em 16/08/2005, o Sr. Fernando respondeu que todas as contas eram pagas pelos senhores Carlos, Luiz e Edson, qualificados acima. Perguntamos como a empresa conseguiu pagar a vista, no ano de 2004, o valor de R\$ 1.747.514,15 (um milhão setecentos e quarenta e sete mil quinhentos e catorze reais e quinze centavos), valor esse constante na Demonstração de Resultado de Exercício de 2004, se a mesma não utilizou de financiamento e a mesma teve de receitas somente no valor de R\$ 1.493.016,40 (um milhão quatrocentos e noventa e três mil e dezesseis reais e quarenta centavos); o Sr. Fernando respondeu que não sabe o motivo e que somente passava a documentação para o escritório de contabilidade, informou ainda que as notas eram emitidas por ele com esboço passado pelos senhores Carlos, Luiz e Edson. Perguntamos como era possível para uma empresa comercial e qual o motivo da empresa comprar as mercadorias da nota fiscal de entrada n.º 3 no valor total da nota de R\$ 476.858,00 (quatrocentos e setenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e oito reais) da empresa Lipman Electronic Engineering Ltd., e na mesma data (04/10/2004) através da nota fiscal n.º 4 a empresa ter vendido essa mercadorias para a empresa JS Comercial Importadora e Exportadora Ltda, CNPJ 04.645.083/0001-27, no valor total da nota de R\$ 431.759,88 (quatrocentos e trinta e um mil setecentos e cinquenta e nove reais e oitenta e oito centavos), valor esse abaixo do custo e perguntamos ainda de onde vieram os recursos para o pagamento; o Sr. Fernando respondeu que não sabe explicar o motivo de tal divergência e que esta operação, negociação, compra, venda e recebimento foram todos efetuados pelo senhor Luiz Antonio Conz Rinaldi, informou ainda que não conhece e nem teve contato com a empresa Lipman, que apenas conhecia o senhor Luiz...". Verificamos que os recursos utilizados na empresa para suas atividades operacionais não eram da empresa, eram recursos obtidos pelos procuradores, recursos esses não contabilizados de forma legal;*

**Perguntado sobre** o percentual que recebia por importação efetuada, o senhor Fernando respondeu não saber precisar, mas que era algo em torno de R\$ 500,00 a R\$ 2.000,00 (fls. 138 e 139), pelo que se pode verificar que a empresa Palmex era uma interposta pessoa;

Solicitou-se à empresa Palmex através do item 1.9 do Termo de Intimação Fiscal de 16/08/2005, a identificação da pessoa encarregada pela realização das transações internacionais, acompanhado de prova da sua vinculação com a pessoa jurídica (fls. 62). A Empresa informou que os responsáveis eram os Srs. Carlos Alberto dos Santos, Luiz Antonio Conz Rinaldi e Edson Pereira da Paixão. No intuito de comprovar tal fato, apresentou cópia das procurações (fls. 64 e 66) e revogação das procurações (fls. 65 e 67) do Sr. Luiz Antonio Conz Rinaldi e cópia da procuração do Sr. Edson Pereira da Paixão (fls.70);

[De acordo com os itens acima, conclui-se que os Srs. Carlos Alberto dos Santos, Luiz Antonio Conz Rinaldi e Edson Pereira da Paixão concorreram para a prática da infração demonstrada neste processo.

Passando ao detalhamento da infração apurada, bem como aos responsáveis pelo seu cometimento, relatou a Auditoria, em síntese, que:

O meio mais seguro para identificar o sujeito passivo é o princípio constitucional da capacidade contributiva;

*Embora a empresa Palmex tenha sido declarada como importadora e agindo por conta e risco próprios, essa interveniente não ofereceu elementos para comprovar a sua participação regular nessa operação comercial, apuramos através das documentações apresentadas, livros contábeis, mais especificamente o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício (fls. 130 a 136), notas fiscais (fls. 76 a 79), do Termo de Depoimento do sócio administrador, Fernando Mello Belchior (fls. 137 a*

139), do extrato bancário com informação do depositante e beneficiário do saque, informação essa fornecida pelo Banco do Brasil (fls. 101 a 129), que a empresa operava de forma irregular, conforme descrito nos itens anteriores deste termo e documentações acostadas neste processo;

A empresa Daí Yuqin (YL Comércio de Imp Exp Ltda.), constante nas notas fiscais n.º 32 e 34 (fls. 77 e 79) como adquirente da mercadoria da empresa Palmex, não apresentou documentos que provassem a real transferência de recursos financeiros para pagamento da operação comercial;

A empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda. transferiu recursos financeiros para a empresa Palmex no valor de R\$ 10.649,07 (fls. 277). Parte desse recurso foi utilizado para pagamento das mercadorias importadas através das DI n.º 04/1207740-4 e 04/1208681-0, notas fiscais n.º 31 e 33 da Palmex, sendo que a empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda. não apresentou justificativa que se possa comprovar por meio de documentos hábeis e idôneos o motivo da transferência desses recursos financeiros. Daí, concluir-se que esses recursos foram transferidos para pagamento da importação das mercadorias descritas nas notas fiscais emitidas para a empresa Daí Yuqin. Deste modo, vê-se que se trata de operação comercial efetuada de forma irregular, pois as notas fiscais foram emitidas para a empresa Daí Yuqin e os recursos financeiros utilizados para pagamento dessas importações se originaram de depósito na conta bancária da Palmex pela empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda., conforme já descrito e lastreado em documentação acostada a este processo;

Quanto ao senhor Fabiano Borges Cardoso, este transferiu recursos financeiros para a empresa Palmex no valor de R\$ 91.000,00 (fls. 278), sendo que parte desse recurso foi utilizada para pagamento das mercadorias importadas através das Declarações de Importação em questão (notas fiscais de entrada n.º 31 e 33 da Palmex). No caso, o senhor Fabiano não apresentou justificativa que se possa comprovar por meio de documentos hábeis e idôneos o motivo da transferência de tais recursos financeiros. Assim sendo, conclui-se que esses recursos foram transferidos para pagamento da importação das mercadorias descritas nas notas fiscais emitidas para a empresa Daí Yuqin. Vê-se mais uma vez que se trata de operação comercial efetuada de forma irregular, pois as notas fiscais foram emitidas para a empresa Daí Yuqin e os recursos financeiros utilizados para pagamento dessa importação se originaram de depósito na conta bancária da Palmex pelo senhor Fabiano Borges Cardoso, conforme já descrito e lastreado em documentação acostada a este processo;

A empresa Dinlilai Comercial Ltda. -EPP transferiu recursos financeiros para a empresa Palmex no valor de R\$ 111.450,00 (60.000,00 + 51.450,00 - fls. 279 e 280), sendo que parte desses recursos foi utilizada para pagamento das mercadorias importadas através das DI em análise (notas fiscais n.º 31 e 33 da Palmex). A empresa Dinlilai também não apresentou documentos ou justificativa plausível de modo a comprovar o motivo da transferência desses recursos financeiros. Deste modo, conclui-se que esses recursos foram transferidos para pagamento da importação das mercadorias descritas nas notas fiscais emitidas para a empresa Daí Yuqin. Repete-se, portanto, a situação apontada nos parágrafos anteriores, já que as notas fiscais foram emitidas para a empresa Daí Yuqin e os recursos financeiros utilizados para pagamento dessa importação se originaram de depósito na conta bancária da Palmex pela empresa Dinlilai, conforme já descrito e lastreado em documentação acostada a este processo;

*Dessa forma temos que a importadora de fato, em todos os procedimentos e documentos apresentados, permaneceu oculta. Numa análise superficial pode parecer que seja a empresa Daí Yuqin, pois documentalmente é a adquirente em território nacional, entretanto, a empresa Daí Yuqin atua nesse esquema fornecendo documentos e a empresa VCL Despachos Aduaneiros, Fabiano Borges Cardoso e Dinlilai Comercial Ltda-EPP efetuaram o pagamento, nesse caso se apresenta um grupo de beneficiados, não apenas os que cederam os documentos, mas todos os possíveis beneficiados pela operação. Em suma, ocorreu a ocultação do sujeito passivo, do comprador e do responsável pela operação, mediante simulação e interposição fraudulenta de terceiros, uma vez que a empresa Palmex operou sem qualquer outro*

*propósito senão ocultar, por meio de artifício fraudulento, o real beneficiário das operações de comércio exterior;*

Observe-se que a empresa Palmex não comprovou a origem lícita dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, tampouco a disponibilidade dos mesmos. Pior ainda, esta sequer comprovou a integralização de seu capital social;

Repisando os fatos, durante o procedimento de fiscalização, ficou evidenciado que a empresa Palmex Imp. Exp. e Com. de Eletr. Ltda. não possuía recursos para efetuar as importações. Constatou-se que, na espécie, a transferência de recursos financeiros, em 01/12/2004, para pagamento de parte do contrato de câmbio de nº 04/030772 (fls. 93 a 95), referente às DI nº 04/1207740-4 e 04/1208681-0, relativo às mercadorias adquiridas através da nota fiscal de entrada nº 31 e 33 (fls. 76 e 78), efetuou-se por meio da conta corrente nº 34.100-2 da agência 1886-4 do Banco do Brasil (pertencente à empresa Palmex). O valor do contrato era de R\$ 134.982,15 (fls. 93) e os recursos utilizados para pagamento tiveram origem em quatro depósitos efetuados no dia 29/11/2004 e 01/12/2004 (em 29/11/2004 a empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda. depositou o valor de R\$ 10.649,07, em 01/12/2004 o senhor Fabiano Borges Cardoso depositou o valor de R\$ 91.000,00 e em 01/12/2004 a empresa Dinlailai Comercial Ltda. EPP depositou o valor de R\$ 60.000,00 e R\$ 51.450,00);

*Observe-se que as vantagens das reais adquirentes vão muito além da simples desincumbência em relação aos trâmites necessários às importações. Na realidade, como “... a empresa Palmex, equiparada a industrial e contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, revendia os produtos importados com pequena margem, o valor devido de IPI foi praticamente insignificante. Os adquirentes, no entanto, ao comercializarem as mesmas mercadorias no mercado interno, com margens de lucros factíveis para empresas comerciais em geral, não eram mais contribuintes do IPI. Portanto, tal mecanismo afasta os reais adquirentes da equiparação a industrial e, com isso, evita-se o pagamento do IPI sobre a diferença entre o valor de aquisição - na importação - e de revenda - no mercado interno”;*

Verifica-se, pois, que a empresa Palmex agiu em benefício de terceiros, dentre os quais estão: Daí Yuqin, VCL Despachos Aduaneiros Ltda., Fabiano Borges Cardoso, Dinlailai Comercial Ltda. -EPP, Carlos Alberto dos Santos, Luiz Antonio Conz Rinaldi e Edson Pereira da Paixão, os quais foram considerados como responsáveis solidários pelas infrações detectadas nesse processo, conforme já demonstrado nos itens anteriores e corroborado por toda a documentação acostada ao processo. Tal caracterização encontra guarida no teor do parágrafo único do artigo 116 e no inciso I e parágrafo único do artigo 124, ambos do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966); bem assim pelo contido no inciso III e §2º do artigo 105 e nos incisos I, V e parágrafo único do artigo 603 do Decreto nº 4.543/2002;

Já no que concerne à pena aplicada, afirmou a Autoridade Aduaneira que:

O caput do artigo 23 do Decreto Lei Nº 1.455/76, alterado pela Lei nº 10.637/2002, enumera as infrações que se consideram como dano ao Erário, dentre as quais passou a incluir a 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. A nova redação do §2º do mencionado artigo cria a presunção legal de que a interposição é fraudulenta quando não resta comprovada a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior;

Nos termos da legislação vigente, para o caso em análise, as mercadorias importadas estariam sujeitas à pena de perdimento. Todavia, conforme demonstraram os documentos apresentados à fiscalização, as mercadorias envolvidas foram remetidas a consumo, o que torna impossível a sua apreensão;

*Em vista do exposto no item anterior, pelo princípio da eficiência e por economia processual, o processo fiscal para perdimento dessas mercadorias, que conforme prevê a legislação, seria extinto, nem foi iniciado, e nos termos do inciso V do art. 23 do DL*

*1455/76, combinado com seu parágrafo único, com a alteração do art. 59 da Lei 10637/2002, regulamentado pelo art. 618, inciso XXII e § 5º do Decreto 4543/2003 e §1º e §2º do artigo 73 da lei 10833/2003, lavramos o presente Auto de Infração pela prática da infração de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela prática pela (Sic) operação, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros, ficando a empresa sujeita a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias;*

Cientifiquem-se as partes envolvidas de que foi promovida a REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 665/08, haja vista que restou caracterizada a ocorrência de fato que, em tese, configura Crime contra a Ordem Tributária, definido no artigo 1º da Lei nº 8.137, de 27/12/1990;

Ressalve-se que os documentos originalmente incluídos neste processo foram substituídos por cópias e passaram a fazer parte da Representação Fiscal Para Fins Penais, formalizada no processo administrativo de nº 11845.000050/2008-37.

#### DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

No que tange à ciência do lançamento, há que se ressaltar que foi encaminhada uma via da autuação para cada sujeito passivo aqui mencionado, por meio dos Correios em conjunto com os respectivos Avisos de Recebimento (AR).

As autuações com os AR endereçados a V C L Despachos Aduaneiros Ltda. (fl. 286), Dinlilai Comercial Ltda. -EPP (fl. 287), Daí Yuqin (fl. 288), Carlos Alberto dos Santos (289), Fabiano Borges Cardoso (fl. 290) e Edson Pereira da Paixão (fl. 293) foram todas recebidas em 20 de junho de 2008.

As tentativas de intimação, por meio de AR, da empresa Palmex Imp., Exp. e Com. de Eletr. Ltda. e do Sr. Luiz Antonio Conz Rinaldi demonstraram-se improficuas. Deste modo, em obediência ao disposto no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, em seu artigo 23, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 11.196 de 2005, providenciou-se a intimação destes por meio de editais (fl. 295/296), sendo o concernente à empresa Palmex publicado entre 17/06/2008 e 03/07/2008 e o relacionado ao Sr. Luiz publicado entre 13/11/2008 e 01/12/2008 e republicado entre 07/01/2009 e 27/01/2009 (fl. 399). No caso da empresa Palmex, no decorrer do prazo em que o edital encontrava-se afixado, seu procurador compareceu (24/06/2008) e tomou ciência pessoalmente do Auto de Infração em questão (fl. 6).

#### DAS IMPUGNAÇÕES

No que concerne à oportunidade de impugnar o presente feito, tem-se que o Sr. Carlos Alberto dos Santos e a empresa V C L Despachos Aduaneiros Ltda. impugnam em 18 de julho de 2008 (fl. 300/326 e 330/363 respectivamente).

Já a empresa Palmex Imp., Exp. e Com. de Eletr. Ltda. encaminhou impugnação por intermédio dos correios no dia 22 de julho de 2008, sendo que nessa consta referência ao Processo Administrativo nº 11845.000082/2008-32. Em virtude de seu conteúdo, a SACAT/DRF/TO percebeu o equívoco e, ao ver que a defesa se relacionava com o presente processo, anexou cópia certificada às folhas 365/387 dos autos. Os demais interessados não apresentaram qualquer manifestação de inconformismo quanto a esta autuação.

#### **DAS IMPUGNAÇÕES DO SR. CARLOS ALBERTO DOS SANTOS E DA EMPRESA VCL DESPACHOS ADUANEIROS LTDA.**

Em obediência aos Princípios da Celeridade e da Eficiência, dada a similaridade de conteúdo das impugnações do Sr. Carlos Alberto dos Santos e da empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda., as quais foram subscritas, inclusive, pelo mesmo patrono, optou-se por relatá-las em conjunto, de forma sucinta, conforme segue:

Em ação fiscal para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas à importação de produtos estrangeiros pela empresa Palmex Importação e Exportação Ltda., foram apuradas supostas irregularidades;

A Auditoria sustenta que o ora Impugnante juntamente com outros supostos responsáveis solidários, eram os reais interessados nas importações realizadas pela empresa Palmex, cujos produtos eram vendidos a terceiros no mercado interno. Esta conclusão deveu-se ao fato de existir um **único** depósito bancário no valor de **R\$ 10.649,07**, efetuado pela empresa **VCL Despachos Aduaneiros Ltda.** em favor da empresa Palmex e também porque o sócio-administrador desta última informou em “depoimento” prestado à SRF, que o Impugnante e os demais responsáveis solidários eram quem na realidade administravam sua empresa;

Observe-se que o auto de infração **não** demonstra de maneira clara qual o suposto montante reduzido ou suprimido de tributos federais vinculados às operações indicadas na autuação, nem o benefício que o Impugnante auferira;

Primeiramente, cabe destacar que o instituto da solidariedade **não se presume, pois** deve resultar **de lei** ou da vontade das partes, conforme a inteligência do nosso Código Civil, que é a Lei Geral orientadora do direito pátrio;

Ressalte-se, ainda, que o auto de infração em liça impõe ao Impugnante a **responsabilidade solidária sobre** as obrigações tributárias que dizem respeito à empresa Palmex Importação e Exportação Ltda., sem demonstrar a existência de qualquer nexo causal que justifique tal imposição;

A título de esclarecimento, o Decreto n.º 70.235/72, em seu art. 9º, exige para formação do crédito tributário, que o auto de infração contenha todos os elementos de provas, capazes de demonstrar a existência da suposta irregularidade nele descrita. Na espécie, existem apenas dois fatos que poderiam ter alguma relação com o Impugnante, mas, não têm, quais sejam: primeiro, o depósito bancário no valor de **R\$ 10.649,07**, efetuado pela empresa **VCL Despachos Aduaneiros Ltda.** em favor da empresa Palmex Importação e Exportação Ltda.; segundo, ter o sócio administrador da desta empresa informado em seu “depoimento”, que o impugnante e os demais responsáveis solidários eram quem de fato administravam sua empresa;

No primeiro item apresentado, a suposta relação seria com a pessoa jurídica VCL Despachos Aduaneiros Ltda., **tratando-se apenas de prestação de serviços aduaneiros, o que não demonstra qualquer interesse dessa nas importações realizadas. Mais ainda, nesse caso, não caberia se aventar qualquer vinculação** com o Sr. Carlos Alberto dos Santos, visto ser essa pessoa distinta da VCL, cada um com suas respectivas responsabilidades previstas em lei;

Já no que se refere ao depoimento prestado pelo sócio administrador da Palmex, acusando ser o impugnante o real administrador da sua empresa, isto não passa de uma forma utilizada por ele para tentar se eximir da responsabilidade tributária de sua empresa;

Além disso, o depoimento foi produzido sem a presença do ora Impugnante ou seu defensor, o que caracteriza **cerceamento do seu direito de defesa**, o que acarreta, de plano, a nulidade do referido depoimento dada a aplicação por analogia da Súmula 343 do STJ, a qual exige a presença de Advogado em todos os atos do processo administrativo;

Resta claro que em nenhum momento o sócio-administrador da Palmex declarou que o impugnante possuía procuração com poderes para movimentar a conta corrente de sua empresa, o que afasta ainda mais a sua responsabilidade pessoal. Inclusive, as hipóteses de responsabilidade pessoal estão disciplinadas no CTN em *numerus clausus*, não estando a conduta do impugnante subsumida a nenhuma delas. Colacionaram-se Acórdãos do então Conselho de Contribuintes da Receita Federal afastando a responsabilidade do Despachante Aduaneiro (pessoa física ou jurídica) pelo não recolhimento de tributos decorrentes da atividade de importação, sendo esta exclusiva

do **importador**. **Resta, pois, afastada** qualquer possibilidade de se imputar responsabilidade solidária ao Impugnante, como se pretendeu na autuação em baila;

*Entretanto, no caso dos autos trata-se de imputação de responsabilidade solidária ao impugnante relativa aos tributos da espécie II - Imposto de Importação e IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, onde a requerida se vale das disposições do art. 124, I, do CTN, para justificar seus argumentos, **muito embora, não indique quais os tributos não foram recolhidos ou se recolhidos a menor, em que montante, o que inviabiliza o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, previstos no art. 5º, LV, da CF;** (destaque no original)*

Quanto ao **Imposto de Importação (II)**, a *solidariedade* não decorre de presunção, como pretende o Fisco, e sim, da previsão legal explicitada por meio do **art. 32, do Decreto-Lei n.º 37/66** (com redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472/88) e do **art. 82, do RA - Regulamento Aduaneiro;**

Perceba-se que não há no Auto de Infração nenhuma descrição comportamental do Impugnante que se amolde às hipóteses de *solidariedade* tributária previstas para o **Imposto de Importação** na legislação retromencionada. Também **não há** notícia de que as mercadorias adquiridas pela empresa **Palmex** estivessem com regime de **isenção ou redução tributária;**

**Mais ainda**, o argumento que sustenta a imputação contra o sr. Carlos Alberto dos Santos é o *fato de o sócio-administrador da Palmex ter dito em depoimento que, seria o Impugnante um dos sócios de fato de sua empresa; e a existência de um depósito por parte da empresa da qual é sócio (VCL) efetuado em favor da empresa Palmex no valor de R\$ 10.649,07;*

Convenhamos, que tipo de participação societária seria a da empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda., com apenas **R\$ 10.649,07**, considerando que a Palmex, conforme consta no auto de infração, teria realizado importações em valores superiores a **um milhão e setecentos mil reais? Ademais, não foi** apontado qualquer benefício auferido pelo Impugnante, muito menos a vantagem financeira que tenha recebido dos adquirentes das mercadorias importadas pela empresa Palmex;

Inexiste também qualquer nota fiscal emitida em favor do impugnante ou de sua empresa, como destinatários das mercadorias importadas pela Palmex, tampouco há menção de que os pagamentos referentes às mercadorias importadas pela Palmex e vendidas no mercado interno indicassem o Impugnante ou sua empresa como beneficiários ou adquirentes;

Assim, observado que o impugnante não se enquadra em nenhuma das situações descritas na legislação que trata de responsabilidade solidária, no que concerne ao **Imposto de Importação, não há** como se manter a imputação de *responsável solidário* ao Impugnante com base no art. 124, I, do CTN, como se pretendeu no **Auto de Infração**, por ser uma verdadeira afronta ao Princípio constitucional da legalidade tributária;

Quanto ao **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**, basta uma breve leitura as hipóteses restritas de *responsabilidade solidária* constantes no artigo 8º do Decreto-Lei n.º 1.736/79, para se perceber que o impugnante tal como ocorre no Imposto de Importação, não se subsume a tal situação legal;

**Art. 8º** São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto sobre a renda descontado na fonte.

A responsabilidade *solidária* prevista no art. 124, I, do CTN, ainda que fosse aplicável ao caso *em questão*, o que não é, **não** alcançaria a pessoa do impugnante, posto que "... **não** se pode confundir o *interesse econômico no resultado* com o interesse na constituição do fato gerador, e mais, na relação entre o impugnante e a empresa PALMEX"; (destaque no original)

Ante a legislação pertinente ao caso concreto, não se pode admitir a manutenção da constituição ilegal do crédito tributário em desfavor do impugnante, como aqui apresentado, visto que o Direito Tributário é regido pelo Princípio da estrita legalidade. Deste modo, inexistindo descrição legal típica em que possa enquadrar o impugnante, não deve este ser *responsabilizado solidariamente*;

Resta, pois, claramente comprovada a **inexistência de relação de jurídica** entre o Impugnante e a situação jurídica que deu origem à suposta obrigação tributária, por o mesmo não se enquadrar em **nenhuma** das hipóteses legais de *responsabilidade solidária* relativa aos **tributos mencionados**, nem a qualquer outra obrigação tributária vinculada à atividade de importação, motivo pelo qual se **demandado** seja declarado insubsistente o auto de infração em relação a sua pessoa, por ser *ilegítimo* para figurar no pólo passivo desta autuação;

Requer-se, deste modo, seja recebida a presente impugnação em todos os seus termos, julgando-se a mesma procedente de modo a declarar o Impugnante ilegítimo para figurar no pólo passivo desta quizília administrativa, bem como para anular o Auto de Infração por evidente cerceamento de defesa;

Demandado-se, ainda, que se ... *determine a intimação dos patronos do Recorrente para tomarem ciência do dia da sessão de julgamento desta impugnação, tendo em vista o interesse de patrocinarem "Sustentação Oral", conforme assegurado pelo art. 7º, IX, da Lei n.º 8.906/94, ocasião em que desde já requerem a preferência.*

#### DA IMPUGNAÇÃO DA EMPRESA PALMEX IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE ELETROELETRÔNICOS LTDA.

A Empresa Palmex Importação Exportação e Comércio de Eletroeletrônicos Ltda., quando de sua impugnação, apresentou os argumentos que, de forma resumida, se seguem:

Nos termos do Auto de Infração, a contribuinte principal é a empresa Palmex, sendo contribuintes solidários: Daí Yuqin, VCL Despachos Aduaneiros Ltda., Fabiano Borges Cardoso, Dinlilai Comercial Ltda. - EPP, Carlos Alberto dos Santos, Luiz Antônio Conz Rinaldi e Edson Pereira da Paixão;

Foi aplicada a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, em virtude da impossibilidade da sua apreensão, com supedâneo nos art. 602, 604, inciso IV, 618, § 1º do Decreto n.º 4.543/02 e art. 73 §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.833/03;

Com base nos fatos narrados no Termo de Verificação de Infração e lastreado nos dispositivos legais anteriormente mencionados, foi aplicada a pena de perdimento às mercadorias importadas pela Contribuinte;

No entanto, agindo assim a Fazenda desfez um negócio jurídico perfeito, posto que declarou nulo todo o procedimento regular de importação realizado pela Contribuinte, importação essa, inclusive, avalizada pela Administração, uma vez que a própria Fazenda é a responsável pela fiscalização e liberação das mercadorias estrangeiras que adentram ao país;

Ressalte-se que a pena de perdimento apenas poderá ser aplicada quando ficar evidenciado o dano ao Erário. No caso, sequer ocorreu hipótese de risco ao Erário. Ao contrário, a Impugnante recolheu todos os impostos devidos e, agora, está sendo apenada com o perdimento, convertido em multa, de mercadoria regularmente adquirida e importada;

Frágil é a alegação da existência de "*fortes e evidentes indícios*" de fraude, motivo pelo qual se desconsiderou toda movimentação do sujeito passivo, findando com a decretação da pena de perdimento das mercadorias e a conseqüente conversão em pena de multa;

*Em outras palavras, as mercadorias importadas e regularmente internadas no país, deverão ser entregues ao Fisco, uma vez que esse, após 04 (quatro) anos entendeu que as mesmas ocorreram de forma irregular. Assim, o Estado por meio do desembaraço*

*aduaneiro ocorrido em 2004, permite a entrada da mercadoria em território nacional, recebe os impostos pertinentes, e tempos depois (em 2008), "entende" que tem o direito a retirar esses bens da Impugnante. Esta atitude viola diversos preceitos constitucionais, dentre os quais: a segurança jurídica; a livre iniciativa e o direito a propriedade;*

O ato em questão configura, na mais simples das hipóteses, em confisco. O Estado, por meio do seu "poder de polícia", está retirando os bens do administrado, bens cuja propriedade o importador obteve com aval direto e expresso da Receita Federal - Alfândega. Mais ainda, na época, todos os documentos exigidos por lei foram apresentados e toda a obrigação tributária foi adimplida.

Neste momento cabe perguntar onde está a segurança jurídica, podendo-se dizer que esta inexistente, pois se a própria Administração pública permite a importação de determinada mercadoria, liberando-a ao seu importador e depois se "arrepende", requerendo a sua devolução, inexistente qualquer noção de segurança;

*"A obrigação da aduana é verificar a irregularidade no momento da internação da mercadoria em território nacional, uma vez desembaraçada, a mesma está livre ao comércio e assim estando, a determinação de devolução das mesmas nada mais é que confisco da propriedade particular";*

O pior na presente situação, é que, conforme descrito pela própria autoridade fiscalizadora, a autuação foi baseada em indícios. Ora, qualquer leigo sabe que "indício" não é prova, mas sim suspeita, o que sugere dúvida sobre o suposto fato ilícito e que com base em indícios ninguém pode ser apenado seja na esfera judicial ou na administrativa;

No caso em questão, a Autuada preencheu todas as determinações legais, recolheu tributos, pagou taxas, encaminhou os documentos pertinentes à alfândega e agora se vê expropriada das suas mercadorias;

Caso o acima exposto não seja o entendimento deste julgamento de primeira instância, fato que não se espera, requer seja o montante pago a título de tributos na liberação das mercadorias deduzido da multa que aqui se aplicou;

Encontram-se juntados aos autos todos os comprovantes de recolhimento dos tributos incidentes na importação das mercadorias citadas no auto em contenda. Estes documentos confirmam os direitos da Impugnante, a qual efetuou os devidos pagamentos e cumpriu todas as obrigações fiscais relacionadas às importações em análise;

De fato, não houve prejuízo ao Erário. Nada no procedimento de fiscalização demonstra que se tenha fugido do pagamento. Não se deixou de recolher qualquer valor aos cofres federais. Entretanto, a auditoria achou por bem anular todos os procedimentos de importação e desembaraço das mercadorias;

A Administração tributária, ao requerer a devolução das mercadorias já desembaraçadas e liberadas para o comércio por seus próprios atos, deixou de observar que declarou inexistente o fato gerador dos tributos incidentes nas importações, tais como: IPI, II, Pis - Importação, Pásep-Importação e ICMS-Importação;

*Nessa esteira tem se a seguinte situação: considerando sob o manto da hipótese que realmente tenha ocorrido interposição de terceiros ou fraude nas importações, essa fraude tangia aos verdadeiros adquirentes das mercadorias e/ou a origem dos valores que as pagou, pois bem, o engodo aqui não diz respeito à evasão fiscal, o preço das mercadorias estavam corretos, as mesmas devidamente relacionadas, e todos os tributos pertinentes foram recolhidos; (Sic)*

*Ainda nessa situação hipotética, a Fazenda em estrito cumprimento do seu dever de polícia, declara nula todas as importações realizadas pela empresa e mais, requer a devolução das mercadorias liberadas, o que a Fazenda não se ateve é que seu ato fez surgir uma obrigação para a própria Fazenda, qual seja: DEVOLUÇÃO DOS TRIBUTOS PAGOS;*

Com a desconsideração das importações e a consequente devolução das mercadorias, a própria Administração determina que o fato gerador do Imposto de Importação e do IPI incidentes nas operações de importação foi nulo, não sendo, portanto, devidos os respectivos impostos, o que gera ao Contribuinte o direito de restituição dos mesmos;

Sabe-se que o fato gerador é a ocorrência, no mundo dos fatos, da hipótese de incidência do tributo legalmente prevista. A hipótese de incidência possui elementos indispensáveis, sendo que a ausência de um deles leva à não concretização tributária;

*Os critérios da hipótese são: a) critério material; b) critério espacial; c) critério temporal, tendo esses por consequência: a) critério pessoal (sujeito ativo e passivo) e; b) critério quantitativo (base de cálculo e alíquota), por certo que na ausência de qualquer um dos critérios da hipótese não há que se falar nos critérios da consequência e, portanto não há tributação;*

Analisando os fatos em detalhe, verifica-se que a Autoridade Fiscal esvaziou o critério material, declarando que o mesmo nunca existiu, pois uma vez que a importação não foi regularmente realizada, não se aperfeiçoou a hipótese de incidência em virtude da ausência do preenchimento do critério material (hipótese), correlacionado com o critério temporal;

Analisando o conceito do Imposto de Importação estatuído no artigo 19 do CTN (*Art. 19 - O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional*), verifica-se a ausência do critério material neste caso concreto;

O termo "entrada" mencionado na legislação não significa a simples entrada "física" das mercadorias, mas inclui a sua nacionalização, a sua efetiva saída do recinto alfandegário, chamado de zona primária. Deste modo, a obrigação tributária abrange a nacionalização da mercadoria, e não somente a sua internação no território nacional. Caso fosse assim, inexistiria pena de perdimento, a mercadoria seria liberada e a União usaria dos meios legais para exigir o imposto;

*O procedimento de nacionalização da mercadoria é chamado de desembaraço aduaneiro, o qual nada mais é que a autorização de entrega da mercadoria ao importador mediante a conclusão da conferência da mesma, o cumprimento da legislação tributária e a identificação do importador. Registrado o desembaraço das mercadorias no Sistema, a Autoridade Fiscal emitirá Comprovante de Importação, que será entregue ao importador, constituindo-se, este documento, em prova de ingresso regular da mercadoria no país;*

A Autoridade Fiscal entendeu que a mercadoria, após sua entrega ao importador, não entrou de forma regular no país, constatando a inércia da Receita Federal do Brasil quando deveria ter impedido o desembaraço das respectivas, deixando de aplicar a pena de perdimento no momento em que estas se encontravam a disposição do erário no recinto alfandegário. Não se pode conceber agora que tenha ocorrido o fato gerador dos impostos incidentes na importação;

Como já fora dito, o momento que caracteriza o fato gerador do Imposto sobre a Importação é o da entrada, real ou ficta, do produto estrangeiro no território nacional. Assim, a ocorrência do fato gerador se aperfeiçoa no início do despacho aduaneiro e não desde a chegada do navio no território nacional, por exemplo;

Ora, se o momento em que se aperfeiçoa a ocorrência do fato gerador é no início do despacho aduaneiro e não a chegada do navio no território nacional, e se esse despacho não poderia ter sido autorizado pela Fazenda, uma vez que essa importação era irregular, não há o que se falar em incidência do Imposto sobre a Importação. Destarte, os valores recolhidos pela Autuada devem ser devolvidos, ou compensados com a multa ora aplicada;

A presente Autuação termina por desconstituir o fato gerador, pois leva ao entendimento que este não existiu, uma vez que as mercadorias não podiam ser liberadas dada à existência de vícios, os quais segundo as próprias leis aduaneiras

impedem a sua nacionalização. Tem-se por óbvio, portanto, que resta indevido qualquer tributo relacionado à operação em análise;

Este entendimento deve ser estendido aos demais tributos incidentes nas importações relacionadas no Anexo I, deste Auto de Infração, sendo que os valores lá constantes devem ser atualizados e creditados de juros (Selic), tendo como termo a data do seu efetivo recolhimento aos cofres federais;

Requer-se, portanto, seja julgado insubsistente o presente Auto de Infração de forma a não surtir qualquer efeito no âmbito da Fazenda Federal ou do Ministério Público;

Caso não seja este o entendimento desta instância julgadora, requer a compensação dos tributos pagos com o valor da multa aqui aplicada, nos termos já mencionados.

*Por fim, todas as intimações e notificações deverão ser encaminhadas para a Rua Tupi n.º 397, cj. 111/112/115, Município de São Paulo, Estado de São Paulo, Cep. 01233-001, constando o nome da Patrona: Dra. Eliane Campos Bottos, OAB/SP n.º 146.711.*

Ato contínuo, a DRJ-FORTALEZA (CE) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 26/11/2004

**SOLIDARIEDADE PASSIVA. IMPUGNAÇÃO APRESENTADA POR PARTE DOS SUJEITOS PASSIVOS. PRECLUSÃO EM RELAÇÃO AOS DEMAIS.**

No caso de solidariedade passiva, a impugnação apresentada por parte dos sujeitos passivos pode aproveitar às demais em caso de eventual reconhecimento da improcedência do lançamento, ou a declaração de sua nulidade. Todavia, a ausência de contestação por parte dos outros litisconsortes faz precluir o direito desses de impugnar, bem como de praticar quaisquer outros atos de contestação relacionados a matérias não questionadas anteriormente.

**SUSTENTAÇÃO ORAL. NÃO CABIMENTO.**

Inexiste no âmbito da legislação processual tributária dispositivo legal que permita a sustentação oral quando do julgamento de processos por parte das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. Por isso, em obediência ao Princípio da Estrita Legalidade, fica impedida esta instância administrativa de acatar a solicitação para que os patronos do sujeito passivo realizem tal feito.

**LEGITIMIDADE PASSIVA. POSSIBILIDADE.**

O sujeito passivo responderá pela infração quando restar comprovado que esse concorreu, de qualquer forma, para a prática da mesma, independentemente de sua intenção, da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Caso não se consiga demonstrar essa participação, não há como se considerar o sujeito passivo como solidário em relação a determinada infração.

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INSUFICIÊNCIA DA PROVA. EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO.**

Sendo insuficientes os elementos de prova, não há como se acatar a pretensão Fiscal no intuito de considerar pertinente a respectiva sujeição passiva solidária.

**INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO PATRONO DA CAUSA. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA.**

As intimações via postal deverão ser realizadas sempre no domicílio tributário do contribuinte, dentre os quais não se encontra previsto o endereço de seu patrono na causa.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 26/11/2004

**OPERAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.**

A não comprovação da origem, dos recursos empregados em operação de comércio exterior levam à presunção legal da ocorrência de interposição fraudulenta.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR ORIGINARIAMENTE.**

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não possuem competência regimental para apreciar, originariamente, eventual pedido de restituição ou compensação por parte do sujeito passivo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, apenas a empresa VCL Despachos Aduaneiros LTDA, doravante denominada VCL, interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão. Os demais envolvidos não apresentaram recurso e o Sr. Carlos Alberto dos Santos, sócio da empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda, teve a sua responsabilidade excluída pela primeira instância administrativa, nos termos da decisão acima indicada.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Impugnação quanto a acusação de ter concorrido e se beneficiado das importações tidas como fraudulentas.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos previstos em lei, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Trata o presente processo de lançamento de pena de perdimento convertida em multa pecuniária com fundamentação legal para a autuação o § 3º do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação que lhe foi dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637/02, combinado com art. 81, inciso III, da Lei n.º 10.833/03, e também referida no art. 689, §1º, do Decreto n.º 6.759/09. A acusação fiscal que gerou o lançamento é de importação de mercadoria com ocultação do real adquirente, mediante interposição fraudulenta presumida, na hipótese de não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior, restando caracterizada a infração de Dano ao Erário, na forma prevista no artigo 23, § 2º do Decreto-Lei no 1.455/1976.

Inicialmente, cabe informar que o presente recurso diz respeito exclusivamente a responsável solidária VCL Despachos Aduaneiros Ltda. O contribuinte (Palmex Importação Exportação e Comércio de Eletroeletrônicos Ltda.) e Responsáveis Solidários (Daí Yuqin, Dinlilai Comercial Ltda.-EPP, Fabiano Borges Cardoso, Luiz Antonio Conz Rinaldi e Edson Pereira da Paixão.), devidamente cientificados da Decisão da DRJ, não apresentaram recurso para a segunda instância administrativa. O Sr Carlos Alberto dos Santos, conforme antes informado, teve a sua responsabilidade excluída pela decisão de primeira instância.

Feitas essas considerações iniciais para melhor entendimento da lide, passo a analisar as pretensões do Contribuinte em suas preliminares e mérito.

### **Preliminar de cerceamento do direito de defesa**

Argui a Recorrente que a decisão atacada não cuidou de demonstrar de forma irretorquível e com provas documentais os motivos da manutenção do auto de infração, cerceando, dessa forma, o exercício do contraditório e da ampla defesa, motivo pelo qual se argüi a sua nulidade.

Explica, ainda, que a autuação tratou de imputação de responsabilidade solidária a recorrente relativa aos tributos da espécie II - Imposto de Importação e IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, onde na decisão vergastada a recorrida se vale das disposições do art. 124, I, do CTN, para justificar seus argumentos, muito embora, não indique quais os tributos não foram recolhidos ou se recolhidos a menor e, em que montante, ou seja, sem a exigida fundamentação prevista no art. 50. § 1º, da Lei nº. 9.784/99, inviabilizando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa por parte do recorrente, garantia prevista no art. 5º, LV, da CF.

Com a devida vênia, a recorrente está equivocada quanto a matéria objeto de discussão nos autos. Não houve imputação de responsabilidade tributária relativa a diferença de tributos da espécie II ou IPI. O objeto da autuação, conforme antes consignado foi a pena de perdimento convertida em multa pecuniária, por ter sido identificada a existência de infração de “Dano ao Erário” que, como se verá mais à frente, não necessita comprovação de pagamento a menor de tributos incidentes sobre o comércio exterior.

Assim, ao contrário do afirmado pela Recorrente, entendo que tanto no auto de infração quanto na decisão recorrida estão perfeitamente demonstrados e fundamentados os motivos da aplicação da multa citada, o que permitiu a Recorrente exercer o seu direito à defesa em toda plenitude.

### **Mérito**

Conforme já consignado no relatório deste voto, a empresa PALMEX foi regularmente submetida ao procedimento para verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas, que resultou na lavratura do presente auto de infração.

Como se sabe, a legislação aduaneira, visando o combate à prática de interposição fraudulenta de terceiros, tipificou a conduta de dano ao erário punível com a aplicação da pena de perdimento de mercadorias decorrente da ocultação do real sujeito passivo em operações de importação ou exportação, por meio do artigo 23 do Decreto nº 1.455/76, abaixo transcrito:

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

(...)

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

(...)

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

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

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

Depreende-se, quanto à comprovação, que a legislação transcrita prevê dois tipos de interposição fraudulenta: presumida e comprovada.

A interposição fraudulenta presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Destarte, com base em presunção legalmente estabelecida no § 2º do art.23 do Decreto-lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição fraudulenta e aplica-se o perdimento (ou a multa que a substitui).

É do importador o ônus de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de importação por ele declaradas, mediante documentação hábil e idônea, dentre elas contrato de câmbio, comprovante da liquidação cambial, extrato das movimentações financeiras correspondentes, etc. Assim, para a caracterização da interposição fraudulenta presumida basta que a empresa não consiga comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior.

A presunção legal em questão se caracteriza como relativa, ou *juris tantum*, admitindo prova em contrário. Após o lançamento, o ônus da prova de não ocorrência da interposição presumida recai sobre a empresa, devendo esta trazer ao contencioso administrativo documentação hábil para desconstruir as conclusões da presunção lançada.

Na interposição comprovada, por sua vez, cabe à Fiscalização buscar elementos probatórios no sentido de demonstrar que a empresa fiscalizada está realizando a operação de importação acobertando um terceiro que se constitui no real beneficiário da operação. Quando resta demonstrado a interposição, aplica-se a pena de perdimento (ou a multa que a substitui), com fundamento no inciso V do art.23, do Decreto-lei nº1.455/76 e em seu § 3º. O sujeito passivo que deve ser penalizado pela referida multa é o terceiro acobertado, enquanto o acobertante responde como responsável solidário, nos termos do art.95 do Decreto-lei nº37/66, além da multa por acobertamento prevista no art.33 da Lei nº11.488/2007. Para a caracterização da interposição fraudulenta comprovada é necessário que as condutas realizadas pelas envolvidas se subsumam ao tipo previsto no inciso V do art.23, do Decreto Lei nº1.455/76. Os elementos do tipo previsto nesse dispositivo legal são a interposição ou ocultação do real comprador e a fraude ou simulação. Sem a comprovação de ambas elementares, não pode ser caracterizada a interposição fraudulenta.

Ainda nos casos de acusação de interposição fraudulenta comprovada, a fim de caracterizar a conduta ilícita, a fiscalização deve carrear aos autos um conjunto de provas que demonstrem a ocorrência de fraude ou simulação com a intenção de incluir interposta pessoa entre o real adquirente e a Autoridade Aduaneira, sempre com o objetivo da primeira permanecer oculta nas operações de comércio exterior. Portanto, o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta, é do Fisco, que deve trazer aos autos um conjunto de elementos probatórios suficientes para atestar a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.

O presente caso trata da modalidade de “interposição fraudulenta presumida”.

A PALMEX foi devidamente intimada a comprovar a origem e disponibilidade dos valores empregados para financiar as operações de importação auditadas, não logrando êxito nessa comprovação.

Além disso, vários outros elementos apurados pela Fiscalização reforçaram a acusação de que, embora PALMEX tivesse sido identificada nas Declarações de Importações como a adquirente na modalidade "por conta própria", na realidade, ela atuara como interposta pessoa, acobertando o real adquirente.

Desta feita, apurou-se que a PALMEX não possuía capacidade operacional e nem financeira para realizar as importações, bem como foram identificados vários ingressos financeiros no mesmo dia, ou com um ou dois dias de antecedência, ao fechamento do contrato de câmbio referente às importações auditadas.

A Fiscalização concluiu que os referidos depósitos foram feitos com a utilização de intermediários que tiveram como objetivo maior manter oculto o real adquirente da mercadoria. Todas as pessoas físicas e jurídicas que fizeram essas transferências financeiras foram consideradas pela Fiscalização como responsáveis solidárias, dentre as quais a VCL, haja vista que concorreram para a prática da infração aduaneira identificada, nos termos do art.95 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

O acórdão recorrido manteve quase integralmente o lançamento fiscal efetuado, somente excluindo a responsabilidade de um dos responsáveis solidários, o Sr. Carlos Alberto dos Santos, sócio-administrador da VCL, e indicado também como administrador responsável pela PALMEX.

A única Recorrente do presente recurso, a empresa VCL Despachos Aduaneiros, visa à exclusão da sua responsabilidade solidária e funda a defesa principalmente na falta de provas que comprove a sua participação na infração cometida.

Nessa direção, afirma que a VCL Despachos Aduaneiros foi responsabilizada solidariamente pela infração por ter realizado um único depósito bancário de R\$ 10.649,07 em favor da empresa PALMEX, bem assim por ser o seu sócio-administrador, Sr. Carlos Alberto dos Santos, também responsável pela administração da PALMEX, conforme acusação contida no depoimento prestado pelo sócio da última, o Sr. Fernando Mello Belchior. Além disso, em nenhum momento a Fiscalização aponta qual o benefício auferido pela recorrente, muito menos a vantagem financeira que tenha recebido dos adquirentes das mercadorias importadas pela empresa PALMEX, o que viola mais uma vez o que exige o art. 333, do CPC.

Informa, ainda, que não há qualquer nota fiscal emitida em favor da recorrente (V.C.L) como destinatária das mercadorias importadas pela PALMEX, nem há notícia de que os pagamentos referentes às mercadorias importadas pela PALMEX e vendidas no mercado interno, indicassem a recorrente como beneficiária ou adquirente ou mesmo o retorno daqueles valores transferidos a empresa importadora pela recorrente, a ponto de justificar a solidariedade tributária decorrente do suposto “interesse comum” na operação fiscal por parte da recorrente.

Conforme pode ser verificado no Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização assim descreveu os fatos identificados que ensejaram a responsabilidade solidária da Recorrente:

45. Constatamos que a transferência de recursos financeiros, em 01/12/2004, para pagamento de parte do contrato de câmbio de nº 04/030772 (fls. 93 a 95), ou seja, referente as DI nº 04/1207740-4 e 04/1208681-0, relativo às mercadorias adquiridas através da nota fiscal de entrada nº31 e 33 (fls. 76 e 78), efetuou-se através da conta

corrente 34.100-2, agência 1886-4, Banco do Brasil, conta corrente pertencente à empresa Palmex, valor do contrato R\$ 134.982,15 (fls. 93). Os recursos utilizados para pagamento tiveram origem em quatro depósitos efetuados no dia 29/11/2004 e 01/12/2004, ou seja, em 29/11/2004 a empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda depositou o valor de R\$ 10.649,07, em 01/12/2004 o senhor Fabiano Borges Cardoso depositou o valor de R\$ 91.000,00 e em 01/12/2004 a empresa Dinlilai Comercial Ltda EPP depositou o valor de R\$ 60.000,00 e R\$ 51.450,00 (fls. 277 a 280).

46. A empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda registrou no seu Livro Caixa no dia 29/11/2004, na folha 132, uma saída de R\$ 10.649,07, referente a "Despesas com Importação — Palmex Import Export (Pgto lcms)" (fls. 231), tendo a transferência confirmada conforme extrato bancário (fls. 112), tendo a empresa sido intimada a apresentar cópias autenticadas de documentos hábeis e idôneos que comprovasse o motivo da transferência de recursos (fls. 235), a mesma informou que: "...A transferência dos recursos à empresa Palmex Imp. Exp. Com. de Eletroeletrônicos Ltda., no valor de R\$ 10.649,07 (dez mil, seiscentos e quarenta e nove reais e sete centavos), apontados por essa delegacia no mencionado termo, são oriundos de pagamento de comissões, sobre vendas de serviços de despachos aduaneiros, além de outros permitidos em nosso contrato social (fls. 238). Vale lembrar que, apesar dos insistentes contatos à época, não obtivemos qualquer retorno quanto a emissão do documentário fiscal correspondente. Fato é que efetivamente, existiu a apurada transferência, restando o pagamento da referida comissão. Portanto, estamos impossibilitados de encaminhar o documentário fiscal solicitado, posto que, inexistente qualquer operação comercial de aquisição de mercadoria, da mencionada empresa Palmex Imp. Exp. e Com. de Eletroeletrônico Ltda..." (fls. 238). Diante dos fatos narrados neste item verificamos que a empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda não apresentou e não comprovou com documentos hábeis e idôneos o motivo das transferências bancárias e verificamos que o sócio-administrador da empresa VCL Despachos Aduaneiros Ltda, senhor Carlos Alberto dos Santos, CPF 041.164.148-40, também é de fato responsável pelos negócios da Palmex, conforme mencionado no Termo de depoimento do sócio-administrador da empresa Palmex, Sr. Fernando Mello Belchior (fls. 137 a 139);

Como se vê, baseado nesse depósito de R\$ 10.649,07, entendeu a Autoridade Fiscal que a Recorrente teria sido utilizada como intermediária para transferir recursos da adquirente oculta das mercadorias para o importador ostensivo (PALMEX) com o fim de abastecer a conta bancária desta última e quitar o contrato de câmbio relativo as DIs objetos da autuação.

Diante da não comprovação, por meio de documentos hábeis, pela VCL da motivação para o referido depósito, a Fiscalização entendeu que a empresa concorreu para a prática da infração de dano ao erário haja vista que esse valor foi essencial para a concretização da importação, o que implica tal conduta se subsumir a norma que atribui responsabilidade solidária aqueles que concorreram para prática ou se beneficiaram dela, nos termos do art.603 do Decreto n° 4.543, de 26 de dezembro de 2002, *in verbis*:

Art. 603. Respondem pela infração (Decreto-lei n° 37, de 1966, art. 95):

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

Inicialmente, cabe frisar que um dos dois fundamentos utilizados pela fiscalização para atribuir a responsabilidade solidária, qual seja, o sócio-administrador da VCL (Carlos Alberto dos Santos) ser considerado também administrador de fato da PALMEX, restou insubsistente no julgamento de primeira instância, pois a Autoridade Julgadora considerou que a simples menção do seu nome em depoimento pelo sócio da PALMEX, sem apresentação de qualquer outro elemento adicional de prova pelo depoente ou mesmo pela Fiscalização, não era

prova suficiente para considerá-lo administrador dessa sociedade, o que resultou na exclusão da responsabilidade solidária do sócio-administrador da VCL.

Tem-se, assim, que a responsabilidade atribuída a VCL atualmente encontra-se fundada apenas no fato dela ter depositado na conta da PALMEX a quantia de R\$ 10.649,07 e não ter indicado com precisão a sua motivação.

Como é cediço, cabe a atribuição de responsabilidade solidária aqueles que tiveram interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, respondendo pela infração, conjunta ou isoladamente, todos aqueles que, de qualquer forma, concorreram para sua prática, ou dela se beneficie. Daí resulta o dever da Fiscalização, ao arrolar uma pessoa como responsável, sob o manto do art. 124 do CTN e art.95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, de indicar os fatos e condutas praticadas, fundados em provas, que ensejaram a aplicação das penalidades.

No caso concreto, entendo que restou comprovado nos autos que o referido depósito tem relação direta com as despesas das importações realizadas pela PALMEX, fato evidenciado pela escrituração do livro caixa da VCL, na qual consta como histórico referente a saída de R\$ 10.649,07, os dizeres "Despesas com Importação — Palmex Import Export (Pgto Icms)".

Conforme, consignado no Termo de Verificação Fiscal, os contratos de câmbio eram liquidados com recursos depositados nas contas correntes bancárias na mesma data do pagamento do contrato de câmbio ou em data muito próximas, ou seja, em quase todas as operações os depósitos eram efetuados no máximo com dois dias úteis de antecedência (fls. 93 a 95 e 277 a 283). Nas importações objeto da autuação, apesar do valor do transferido pela VCL não ser elevado, representando pouco mais de 10% do total das mercadorias importadas nas duas DIs de R\$ R\$ 94.703,06, esse montante depositado, juntamente com os demais depósitos identificados por outras pessoas, foram essenciais para que a operação de importação fosse realizada. Dessa forma, resta evidente que tal valor depositado tem relação direta com as importações e, por consequência, a empresa VCL concorreu para viabilizar as essas importações, devendo ser mantida a sua responsabilização sobre a infração apurada, nos termos do art.95 do Decreto-lei nº 37/66.

A Recorrente afirma, ainda, em sua defesa, que para a caracterização da infração objeto do processo ora analisado, necessário se faz demonstrar a ocorrência de efetivo dano ao erário. Nesse sentido, diz que não se indicou na autuação qual ou quais valores nas importações já repisadas apresentaram diferença de tributos. Assim, não tendo havido comprovação de dano em concreto ao erário, imperioso é o reconhecimento da nulidade do procedimento fiscal.

Não cabe razão à Recorrente, uma vez que a verificação da suficiência no recolhimentos dos tributos incidentes sobre a importação não consta no tipo infracional previsto no art. 23, do Decreto Lei nº1.455/1976 como determinante para estabelecer se houve dano ao erário.

É posição predominante nas turmas colegiadas do CARF que o dano ao erário decorre da própria lei. Comprovadas as condutas que compõe o tipo, está caracterizada a ocorrência de dano ao erário. Assim, não há necessidade de se discutir a existência ou não de dano ao erário porque a própria lei define que existe dano ao erário se os elementos apurados se enquadram no tipo infracional e a apuração de diferença de tributos não faz parte desse tipo.

Esse entendimento também foi defendido pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan em voto proferido no acórdão nº3401003.892, *in verbis*:

É cristalino que o texto (essencialmente no caput e no § 1o) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente, pode-se afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não dano ao Erário, no caso concreto. Seria improdutivo discutir, v.g., o dano ao Erário no caso de abandono de mercadorias pelos importadores (conduta tipificada no inciso II do art. 23).

Aliás, as disposições do Decreto Lei surgem exatamente para regulamentar dispositivo constitucional (art. 150, § 11 da Constituição de 1967): “Não haverá pena de morte, de prisão perpétua, de banimento, ou confisco, salvo nos casos de guerra externa psicológica adversa, ou revolucionária ou subversiva nos termos que a lei determinar. **Esta disporá também, sobre o perdimento de bens por danos causados ao Erário**, ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública, Direta ou Indireta”, como se depreende de sua Exposição de Motivos (item 17):

17. Nos artigos 23 e 24, com fulcro no artigo 153 da Lei Magna, **enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento dos bens**. De fato, todas as hipóteses arroladas, quase todas já existentes em legislação anterior, representam um comprometimento a dano de nossas reservas cambiais e uma inadimplência de obrigações tributárias essenciais.

Assim, é inócua a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei (em verdade, decreto lei, com força de lei). E por mais que se sustentasse eventual inconstitucionalidade da norma, careceria este tribunal de competência para avaliar a matéria, em face da Súmula CARF no 2.

Assim, ocultar sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação de comércio exterior, mediante **fraude ou simulação** (como aqui já exposto, sendo irrelevante se a importação foi “por conta própria” ou “por encomenda”, ou, ainda, se houve subtração de tributos) é infração aduaneira (por violar normas de controle aduaneiro, que extrapolam o viés tributário), sendo inclusive objeto de responsabilização de acordo com a legislação aduaneira.

Por fim, alega a empresa que, ainda que se considerasse válida a constituição do crédito tributário ora vergastado, a sistemática utilizada pela recorrida para aplicação de multas é de todo imprestável, uma vez que não demonstrou sobre qual diferença de valor foi calculada a multa, como exige o art. 633, I, do RA.

Não procede as alegações da Recorrente, uma vez que a base de cálculo da multa de 100% lançada é o valor aduaneiro da mercadoria da operação, 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, nos termos do art.23, § 3º do-Decreto nº 1.455/76.

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

(...)

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

(...)

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

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

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

(negritos nossos)

Conforme se observa, a Fiscalização nas e-fls.9 e 10 demonstra detalhadamente qual o valor aduaneiro em cada importação, atendendo, dessa forma, às determinações do contidas no disposto legal transcrito.

### **Dispositivo**

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

### **Voto Vencedor**

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora designada

Na sessão de julgamento, divergi de parte do Voto do Ilustre Relator, no que fui acompanhada por outros Conselheiros, restando meu posicionamento vencedor, razão pela qual apresento abaixo minhas razões de decidir quanto à responsabilização da empresa VCL DESPACHOS ADUANEIROS LTDA pela infração.

Como salientado pelo Conselheiro Relator, tendo em vista que a DRJ rejeitou o argumento da fiscalização de que o sócio-administrador da VCL (Carlos Alberto dos Santos) seria também administrador de fato da PALMEX, a responsabilidade atribuída a VCL remanesce fundada apenas no fato dela ter depositado na conta da PALMEX a quantia de R\$ 10.649,07 e não ter indicado com precisão a sua motivação.

Ocorre que a infração cuja responsabilidade foi imputada solidariamente à empresa VCL DESPACHOS ADUANEIROS LTDA. é a denominada “interposição fraudulenta presumida”, que tem fundamento no art. 23, §2º do Decreto-lei nº 1.455/76:

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

(...)

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

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

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

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

A denominada “interposição fraudulenta presumida” dá-se diante da não comprovação, a cargo do importador, da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de importação, o que lhe acarreta a presunção de ocorrência da infração prevista no inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 e, por conseguinte, a aplicação da pena de perdimento às mercadorias objeto dessas operações ou, se for o caso, a multa que lhe substitui.

Pode-se dizer que há uma obrigação legal ao importador de demonstrar à Aduana a origem lícita dos recursos empregados no comércio exterior, sob pena de restar caracterizada a presunção de interposição fraudulenta de terceiros nessas operações.

Contudo, por ausência de previsão legal, não se poderia considerar que essa obrigação de demonstrar transparência quanto à origem lícita dos recursos empregados nas operações de comércio exterior se comunicaria a terceiros, como, no caso, à empresa VCL DESPACHOS ADUANEIROS LTDA, que depositou valores na conta do importador. Não obstante, obviamente, possa haver outras consequências legais quanto ao não atendimento a intimações, não se cogita de estender a presunção de interposição fraudulenta a outras pessoas físicas ou jurídicas diferentes do importador por falta de previsão legal.

Se a obrigação de comprovação de origem lícita dos recursos aplicados nas operações de importação é somente do importador, não há que se dizer que a empresa VCL DESPACHOS ADUANEIROS LTDA teria concorrido para o seu descumprimento (art. 603 do Regulamento Aduaneiro/2002).

Em verdade, não tendo havido a comprovação pelo autuante da prática da infração, mas tão somente a presunção legal de sua ocorrência, não se poderia falar em concorrência de outrem para a prática da infração ou que esta tivesse trazido benefício a terceiro, como referido no art. 603 do Regulamento Aduaneiro/2002.

Assim, diante da ausência de demonstração de vínculo de responsabilidade com a infração, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pela empresa VCL DESPACHOS ADUANEIROS LTDA. para excluí-la do polo passivo da autuação.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula