

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 10



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

Processo nº 12466.002004/2009-81
Recurso nº
Acórdão nº **3401-002.514 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria II, IPI, PIS/PASEP E COFINS
Recorrente DARK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 08/04/2004, 09/06/2004, 12/07/2004, 04/01/2005

SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTES. SOLIDARIEDADE. VÍCIO FORMAL. INEXISTÊNCIA.

Não possui vício algum o lançamento que descreve de forma pormenorizada a infração e imputa aos sujeitos responsáveis pela sua prática a qualificação jurídica adequada no tocante ao cumprimento da obrigação principal, mormente a sujeição passiva e a solidariedade, tendo em conta os elementos de prova coligidos ao processo.

Recurso de ofício provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso de ofício para afastar a nulidade do lançamento por erro na sujeição passiva. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter e Fernando Cleto e a Conselheira Ângela Sartori, que negavam provimento ao recurso. Os Conselheiros Júlio Ramos e Fenelon Moscoso votaram pelas conclusões e apresentarão declaração de voto. Por unanimidade, determinou-se o retorno dos autos à DRJ para enfrentamento do mérito, inclusive da multa mencionada na decisão original.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Relator Robson José Bayerl – Relator

Fenelon Moscoso de Almeida – Declaração de voto

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fenelon Moscoso de Almeida, Robson José Bayerl, Angela Sartori e Fernando Marques Cleto Duarte.

Relatório

Por bem refletir o caso tratado nestes autos, adoto o relatório da decisão administrativa de primeira instância, *verbis*:

“Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 01 a 89) lavrado contra a empresa em epígrafe, (...), referente à falta de recolhimento de Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), contribuição para o PIS/Pasep e Confins incidentes na importação, acrescidos de multa qualificada lançada de ofício proporcional a 150% dos valores não recolhidos e juros moratórios, além de multa por infração administrativa ao controle das importações, em razão de subfaturamento, equivalente a 100% sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado.

Segundo relata a fiscalização às fls. 04 a 71, o procedimento fiscal em causa teve por base documentos coligidos em diligências no estabelecimento da pessoa jurídica autuada, além de outros documentos e arquivos magnéticos que foram apreendidos pela Polícia Federal durante a denominada “Operação Dilúvio”, voltada à apuração de esquema fraudulento perpetrado por uma organização controlada por Marco Antônio Mansur (CPF n.º 365.153.459/68), outrora denominada “grupo MAM”.

*Mais precisamente, no que diz respeito às importações de mercadorias estrangeiras registradas entre 08/04/2004 e 14/04/2004, através das **Declarações de Importação n.ºs 04/0336057-3, 04/0554914-2, 04/0674044-0 e 05/0006601-3**, a autoridade autuante relata ter efetuado as seguintes constatações:*

a) as empresas DARCK e COTIA TRADING S/A estão envolvidas nas importações relacionadas à fl. 04, tidas como simuladas, e realizadas com o objetivo de nacionalizar mercadorias com valores subfaturados, além da prática de utilização de documentos ideológico e/ou materialmente falsos e declarações ideologicamente falsas;

b) as importações acobertadas pelas DI sob apreço foram registradas pela empresa COTIA por conta e risco próprio, sendo que, na realidade, quem financiava as operações de importação era a empresa DARCK, configurando um quadro de simulação e interposição fraudulenta;

c) a DARCK foi identificada como real compradora das mercadorias no exterior, real importadora e como real adquirente no mercado nacional ao passo

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 10

que a COTIA, ao revestir-se da qualidade de importadora, serviu de escudo e blindagem para a real importadora;

d) os fornecedores e a DARCK (real importadora) foram os que acertaram as condições dos contratos de compra e venda, definindo mercadorias, preços efetivos, formas de pagamento, etc., que representa a operação real, aquela que os intervenientes colimaram ocultar;

e) os valores de transação declarados nas DI analisadas são muito inferiores aos valores efetivamente praticados (DI n.ºs 04/0336057-3, 04/0554914-2 e 05/0006601-3) ou arbitrados (DI n.º 04/0674044-0), havendo a empresa fiscalizada incorrido na prática de subfaturamento.

Regularmente cientificados, em 17/06/2009 e 18/06/2009 (fl. 03), as empresas DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA e COTIA TRADING S/A apresentaram, em 14/07/2009 e 20/07/2009, respectivamente os documentos de fls. 307 e 331 a 357, havendo a empresa DARCK TECHNOLOGIES apresentado a impugnação de fls. 290 a 306, onde, em síntese:

Alega, preliminarmente, que a autoridade autuante desbordou dos limites da legislação aplicável ao trazer relatos e graves afirmações de que houve crime de falsidade e descaminho, com base em documentos extraídos de procedimentos conduzidos nas esferas policial e judicial, ao que aduz o raciocínio de que, por estar o auto de infração em tela baseado no processo penal, é de se declarar a sua improcedência ante o fato de a Sexta Turma do Superior Tribunal de Justiça, nos autos do HC n.º 113.145-PR e por unanimidade de votos, ter concedida a ordem para trancar a ação penal em relevo, decisão esta que deve ser respeitada na esfera administrativa, pois transitou em julgado em 23/03/2009;

Em outro plano, alega que não pode ser responsabilizado pela infração descrita no presente processo, ao argumento de que todos os tributos incidentes nas operações que praticou, inclusive aqueles que incidiram na venda a varejo das mercadorias adquiridas foram recolhidos, além do que pagou pela aquisição no mercado interno das mercadorias importadas, fato este que foi desconsiderado pela fiscalização;

Considera descabidas as acusações que lhe foram imputadas, já que as empresas que lhe venderam as mercadorias estavam habilitadas no RADAR para efetivar suas atividades na qualidade de trading company, além do que reclama de estar sendo acusado por condutas que não lhe dizem respeito e que, ante a ausência de documentos, os valores aduaneiros arbitrados pelo Fisco encontram-se fulcrados em suposições e ficções, em flagrante desatendimento ao princípio do ônus da prova;

Nega ter assumido financeiramente os custos incorridos nas operações de importação, ao que aduz não ser da atividade da empresa desincumbir-se de operações de logística atinentes ao comércio internacional e que o aspecto mais importante das operações realizadas pelas trading é a necessidade de recursos financeiros e fluxo de caixa para fazer frente aos tributos no momento da nacionalização das mercadorias importadas;

Alega que, em razão de os tributos incidentes nas operações de importação serem pagos antecipadamente, a terceirização das atividades de logística

internacional torna-se conveniente, não só do ponto de vista de custos e de estrutura organizacional, mas também em face do próprio aspecto econômico-financeiro inerente às trading, como o financiamento de todos os custos e tributos até a entrega do bem no armazém do distribuidor e a possibilidade da redução de custos oriundos de benefícios e créditos fiscais das trading;

Reclama que a autoridade autuante desbordou do que determinam as disposições contidas no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e no caput do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), visto que trouxe para o feito, indevidamente, relatos e graves afirmações extraídos de procedimentos levados a efeito nas esferas policial e judicial, quando deveria limitar-se aos fatos que ensejaram o ato do lançamento para a constituição do crédito tributário;

Nesta mesma linha, reclama também ter sido violado o sigilo de seus dados, com a juntada de peças do processo de competência das autoridades policial e judicial, pelo que entende ter sido ofendido, na realização do feito ora atacado, o direito previsto no inciso XII do art. 5º da Constituição Federal;

Insurge-se contra a afirmação da autoridade autuante que se refere à prática de sonegação, fraude, conluio, falsificação de documentos, prestação de informações falsas e de benefícios obtidos com as ilegalidades praticadas, eis que jamais buscou o encerramento de suas atividades e ofereceu ao Fisco toda a documentação requerida, havendo, inclusive, incabível apreensão sem devolução de todos os documentos solicitados, em razão de que entende ter a presente autuação desrespeitado as disposições contidas nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 9.784, de 1999, dentre os quais destaca a previsão de ser tratado com respeito pelas autoridades e servidores, que devem facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações;

Nega ter participado do esquema fraudulento apontado pela fiscalização, ao argumento de que não é empresa de grande porte, seu faturamento é limitado, não movimentando grande soma de recursos financeiros, além do que não é detentor de informações de natureza fiscal e procedimental relacionadas às demais empresas citadas no relatório da autuação;

Reclama não poder ser equiparado à empresa industrial para efeito de exigir o IPI, pois jamais desenvolveu atividade industrial ou a ela equiparada, nem é importador, pelo que entende não poder ser responsabilizado pela exigência do IPI, nos moldes estabelecidos na autuação, ao que noticia ter recolhido todos os tributos que incidiram nas operações realizadas com a aquisição das mercadorias em relevo no mercado interno e posterior venda a varejo das mercadorias adquiridas;

Em outro plano, contesta a cobrança de juros de mora calculados à taxa referencial Selic, eis que evitada de incerteza e iliquidez, por entender ser referida cobrança ilegal e inconstitucional;

Quanto à aplicação das multas veiculadas no auto de infração, alega não ter sido demonstrada ou comprovada a prática das infrações cominadas pelas mencionadas penalidades que reputa serem confiscatórias, violando o preceito contido no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, ao que aduz não ter incorrido em qualquer fraude que desse azo a essa penalização;

Finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, requer o cancelamento do auto de infração hostilizado.

Por sua vez, a empresa COTIA TRADING S/A apresentou a impugnação de fls. 290 a 306, onde, em síntese:

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 10

Alega que as importações em tela foram feitas sob encomenda da empresa DARCK, que sua capacidade financeira foi atestada no próprio auto de infração e que não participou da negociação de preços das mercadorias importadas, ao que aduz que a documentação que fundamenta a autuação foi obtida na empresa DARCK, sendo apenas de conhecimento da referida empresa, o que, a seu ver, viola o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, caracterizando prova emprestada;

Argúi a nulidade do feito ora atacado, com fulcro na disposição contida no § 1º do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, e que determina a lavratura de autos de infração distintos para cada contribuinte, e não um único auto de infração que mistura alegações, condutas e penalidades imputáveis a dois contribuintes diferentes;

Ademais disso, reclama que as importações em causa já haviam sido submetidas ao crivo da fiscalização aduaneira, em razão de que entende que as mercadorias encontram-se regularmente no País, descabendo nova análise aduaneira que colima imputar multa gravíssima à empresa COTIA, mera responsável solidária de acordo com o auto de infração;

Em outro plano, alega a decadência dos lançamentos de ofício relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação, no que pertine aos fatos geradores ocorridos antes de 17/06/2004, com fundamento no disposto pelo § 4º do art. 150 do CTN combinado com os artigos 668 e 669 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 4.543, de 2002, ao que aduz que a participação na fraude, dolo ou simulação, aventados pela autoridade autuante, de molde a impedir a decadência, deve ser provada e não presumida, reiterando, no ponto, ter realizado importações sob encomenda da DARCK, sem intermediar a negociação com os fornecedores que emitiram as faturas comerciais supostamente falsas e que instruíram os despachos de importação em relevo;

Na seqüência, reclama ser inaplicável à COTIA TRADING a responsabilidade tributária sobre obrigações da empresa DARCK, dado que não tinha interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos em questão (CTN, art. 124), ao que aduz o esclarecimento de que a venda das mercadorias importadas deu-se por valores muito próximos ao custo da operação de importação, por ter colimado auferir o benefício financeiro advindo do regime do FUNDAP (ICMS) instituído pelo Estado de Espírito Santo, e, portanto, o subfaturamento de preços só diminuiria o ganho da COTIA;

Relativamente à imputação de subfaturamento, argúi, ainda, que a fiscalização não observou o procedimento de valoração aduaneira disciplinado pela IN SRF n.º 237, de 2003, havendo desconsiderado injustificadamente o método do valor de transação, sem que o importador houvesse sido intimado para comprovar o valor declarado e sem que fosse obedecida a seqüência de aplicação dos métodos de valoração substitutivos, o que, a seu ver, constitui afronta ao princípio do devido processo legal;

Contesta a sua responsabilização pela falsidade das faturas comerciais e demais documentos que instruíram os despachos de importação sob apreço, ao argumento de não ter emitido tais faturas, e de que tampouco tinha conhecimento de outras faturas que foram apreendidas pelo Fisco junto à empresa DARCK, ao passo que os conhecimentos de embarque e as DI refletiram as operações realmente

praticadas, e que reitera terem sido importações sob encomenda, realizadas antes da publicação da Lei n.º 11.286, de 2006;

Em outro plano, ainda, alega que a autoridade administrativa tem o dever de apurar os fatos relacionados unicamente ao ato objeto da imputação, inexistindo espaço para utilização de indícios e conclusões que não levem a uma decisão conclusiva, sendo incabível, no direito tributário, o empréstimo de prova relativa a outros procedimentos, dado a tipicidade restrita que preside esse ramo direito, derivada do princípio da legalidade, de modo que a exigência legítima de tributo ou de penalidade depende da subsunção perfeita entre o ato, ou omissão, perpetrado pelo contribuinte e o fato imponível previsto na lei;

Na seqüência, após alegar que a negociação do adquirente com o fornecedor estrangeiro é uma faculdade prevista tanto na importação sob encomenda (§ 3º do art. 11 da Lei n.º 11.281, de 2006), como na importação por conta e ordem de terceiro (art. 1º da IN SRF n.º 255, de 2002), reitera que as importações sob apreço foram realizadas por encomenda da empresa DARCK, tendo esta, e não a empresa COTIA, negociado com os fornecedores estrangeiros, pelo que supostas irregularidades envolvendo faturas comerciais e os preços praticados nessas importações somente podem ser imputadas ao exportador ou, no máximo, à empresa DARCK, solicitando, ainda, no caso de dívidas, que seja observado o disposto no art. 112 do CTN, no que pertine à interpretação da lei tributária, de forma mais favorável ao acusado;

Finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, requer o cancelamento do auto de infração hostilizado.”

A DRJ Florianópolis/SC reputou nulo o lançamento, por vislumbrar vício formal na imputação da sujeição passiva, bem assim, que seria incabível o lançamento da multa prevista no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, regulamentado pelo art. 633, I do Decreto n.º 4.543/2002.

Esta decisão foi submetida ao procedimento do recurso de ofício.

Devidamente cientificados da decisão, os autuados não apresentaram recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Robson José Bayerl, Relator

A decisão submetida a reexame necessário preenche os pressupostos mínimos para seu conhecimento e processamento.

Dois são os pontos controvertidos submetidos a julgamento: a sujeição passiva e (in)aplicabilidade da multa de 100% da diferença entre o valor declarado e o efetivamente praticado, nos casos de fraude, sonegação ou conluio em operação de importação.

Respeitante à definição da qualificação jurídica que os contribuintes autuados deveriam ostentar no lançamento, a decisão de piso, adotando a premissa que se cuidava de importação por conta e ordem, após indicar a legislação de regência da matéria, concluiu que

houve inversão do pólo passivo no auto de infração, devendo a COTIA TRADING S/A figurar como contribuinte e DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA., como responsável tributário.

O pressuposto para tal inferência, segundo o voto condutor, encontra-se no seguinte excerto:

*“Considerando o fato de que as operações de importação registradas pela empresa **COTIA TRADING**, independente da forma como foram declaradas, caracteriza-se como sendo de fato operações realizadas por conta e ordem da **DARCK**, o presente procedimento fiscal foi focado nessa empresa identificada como **REAL IMPORTADORA** e real adquirente das mercadorias, que utilizou os serviços prestados pela interposta pessoa jurídica **COTIA TRADING** com o objetivo de reduzir os seus custos, sem se importar com as ilegalidades dos seus atos.” (fl. 24)*

Noto, porém, que a autoridade autuante assevera que, do ponto de vista dos fatos, cuidava-se de operação realizada por conta e ordem, no entanto, em várias outras passagens, que reproduzirei, acentuou que a pessoa jurídica COTIA TRADING S/A registrou as declarações de importação como sendo importação por conta própria, ocultando o real importador/adquirente DARCK TECHNOLOGIES, de modo que, a bem da verdade, caracterizar-se-ia a figura da interposição fraudulenta, sendo, inclusive, objeto de tópico específico de autuação (“Simulação e Interposição Fraudulenta”). São as seguintes:

*“Neste procedimento estão sendo tratadas as importações das mercadorias acobertadas pelas DI's relacionadas, cujas Notas Fiscais de entrada na **DARCK**, foram emitidas pela empresa **COTIA TRADING** que registrou ditos processos na sistemática de importação por conta e risco próprio.” (fl. 04 – sublinhado)*

*“As notas fiscais emitidas pela empresa **COTIA TRADING**, foram vinculadas à Faturas Internacionais, tidas como efetivamente emitidas pelos reais exportadores, e aos processos de importação, que foram registrados como sendo por conta e risco da empresa **COTIA TRADING**, cuja simulação, subfaturamento e outras irregularidades, foram comprovados e onde foi identificada a empresa **DARCK**, como a compradora das mercadorias no exterior (**REAL IMPORTADORA**). A participação da empresa **DARCK** foi comprovada em diligência na empresa onde foram retidas, conforme termo próprio (fls. 191 a 199), além das Notas Fiscais referentes aos processos em questão, inúmeras outras Notas Fiscais de entradas emitidas por diversas empresas tidas como sendo de fachada, muitas a serviço do **Grupo MAM**, na maioria das vezes **INAPTAS** perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, consideradas inexistentes de fato, envolvendo diversos processos de importação e um grande número de importadoras, todas agindo*

a serviço da **DARCK**, onde foram constatados os mesmos tipos de irregularidades motivando autuações (...)” (fl. 07 – sublinhado)

“Assim temos que a **DARCK** foi Identificada como real **COMPRADORA DAS MERCADORIAS NO EXTERIOR, REAL IMPORTADORA** e como **REAL ADQUIRENTE NO MERCADO NACIONAL**, foi quem assumiu financeiramente todos os custos, já a **COTIA TRADING** revestiu-se da qualidade de **IMPORTADORA** servindo de escudo e blindagem para a **REAL IMPORTADORA**.” (fls. 07/08)

“Dessa forma, os reais adquirentes e encomendantes (neste caso a **DARCK**, identificada como real importadora), quando mantidos ocultos, obtêm uma substancial (e indevida) vantagem fiscal, também na fase de comercialização, no mercado interno, de produtos importados sujeitos à incidência do IPI.” (fl. 17)

“(...) Neste contexto, avulta o cuidado na identificação do sujeito passivo, pois na ocultação do sujeito passivo por interposição fraudulenta, o que se dá é simulação tributária por transferência subjetiva, isto é, estima-se que da aplicação do critério subjetivo que permitiria levar a bom termo a sujeição passiva, surja um outro que não aquele que deveria ser obrigado ou, o que é o caso concreto, surja apenas um dos obrigados ao pagamento dos tributos, ocultando-se justamente aquele que demonstra a capacidade contributiva.

Como se demonstra, a empresa **COTIA TRADING** e a empresa **DARCK**, real adquirente das mercadorias, conjuntamente, simularam operação de comércio exterior, na modalidade de importação por conta própria (importação direta) em que supostamente a **COTIA TRADING** seria titular da operação, mantendo oculta aos olhos do fisco a real adquirente das mercadorias, verdadeira titular das operações de comércio exterior, identificada como sendo a **DARCK**.” (fl. 24)

“Neste procedimento tratamos as operações de importação, registradas pela empresa **COTIA TRADING**, que se revestiu do título de importadora, simulando que agia por conta e risco próprio. Na ação fiscal foram identificadas as operações reais, os verdadeiros valores de transação e a adquirente das mercadorias, a empresa **DARCK**, que comprou as mercadorias no exterior e aproveitou os benefícios obtidos com as ilegalidades praticadas.” (fls. 24/25)

“Os intervenientes nos processos de importação em pauta foram identificados na ação fiscal, como sendo as empresas **COTIA TRADING** como interposta pessoa jurídica, e **DARCK** como

*compradora das mercadorias - **REAL IMPORTADORA.***” (fl. 31)

*“Como fartamente comprovado, o interesse pelo negócio partiu da **DARCK**, que adquiriu as mercadorias no exterior e contratou a **COTIA TRADING** para que nacionalizasse as mercadorias, estando claro que todos os procedimentos estão eivados de vícios, com os intervenientes agindo em total desrespeito à legislação vigente, fazendo declarações e preparando documentos a fim de atender as etapas a serem ultrapassadas, e não para o atendimento aos preceitos legais.”* (fls. 31/32)

*“Dessa forma temos que a compradora de fato (real importadora) das mercadorias em questão foi a empresa **DARCK**, que interessada em maximizar os seus resultados, contratou os serviços da **COTIA TRADING**, que investida de forma simulada da qualidade de importadora, promoveu a nacionalização das mercadorias que sabia, haviam sido adquiridas no exterior pela empresa **DARCK** e agindo assim, esses contribuintes, para atingir os seus objetivos, formularam a simulação de negócios e prepararam todos os documentos registrando a **COTIA TRADING** como importadora, deixando oculta a verdadeira adquirente das mercadorias a **DARCK**. Então, a **DARCK** interessada em nacionalizar as mercadorias com o menor custo e a **COTIA TRADING** interessada em se aproveitar dos benefícios financeiros do FUNDAP, resolveram correr o risco, cabendo ao fisco unicamente identificar as irregularidades e punir os responsáveis pela infração.”* (fl. 33)

*“Conforme foi demonstrado, as operações de importação em questão, apresentando como importadora e adquirente a empresa **COTIA TRADING**, são simuladas, e omitem a compradora dos bens (real importadora), aquela que adquiriu as mercadorias no mercado exterior e internou em território nacional a **DARCK**.*

*Dessa forma para dar credibilidade aos procedimentos de nacionalização desses bens, utilizaram documentos, materiais ou ideologicamente falsos, promovendo declarações ideologicamente falsas, para que, ao declarar a **COTIA TRADING** como importadora pudessem ocultar a empresa **DARCK** principal interessada e real compradora das mercadorias no exterior (real importadora).”* (fl. 34)

Ou seja, a referência à importação por conta e ordem apenas remete àquilo que, segundo os fatos narrados, deveria ser declarado, mas não o foi, uma vez que, além de

registrada como sendo importação por conta própria, por parte da pessoa jurídica COTIA TRADING S/A, não observou os requisitos necessários à sua configuração, razão porque foi tratada como interposição fraudulenta.

Destarte, consoante art. 80, I da MP 2.158-35/2001, à Secretaria da Receita Federal foi delegada a incumbência de estabelecer exigências e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro e, neste diapasão, foi editada a IN SRF 225/02, que definiu a forma de atuação da pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros, listando, dentre os requisitos, o dever de apresentar cópia do contrato firmado entre as partes para a prestação dos serviços à unidade da SRF, de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz; a necessidade de indicar, em campo próprio da DI, a inscrição no CNPJ do adquirente; que a fatura comercial deveria identificar o adquirente da mercadoria, dentre outras.

Ora, se a RFB exige que determinadas condições sejam observadas para enquadramento da operação como importação por conta e ordem, uma vez desatendidas tais imposições, tem-se a sua descaracterização, não podendo ser assim considerada, como fez a decisão submetida a reexame.

O que existe, a meu ver, é um conluio fraudulento entre os coobrigados indicados na autuação, onde a pessoa jurídica COTIA TRADING S/A, de forma inverídica, informou nas DIs registradas tratar-se de importação por conta própria (fls. 216, 232, 236, 251, 275), visando à fruição de vantagens fiscais no âmbito do ICMS e a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, quando na verdade o importador de fato era a pessoa jurídica DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA, como sobejamente demonstrado nestes autos.

Neste sentido, entendo que assiste razão à autoridade administrativa autuante quando indica ser o real importador a pessoa jurídica DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA, assim devendo ser tratada, inclusive e principalmente para fins de determinação do sujeito passivo dos tributos devidos, ainda que formalmente, nas declarações de importação, tenha figurado apenas a pessoa jurídica COTIA TRADING S/A, a teor das disposições do art. 31, I do Decreto-Lei nº 37/66, *verbis*:

“Art.31 - É contribuinte do imposto: (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

III - o adquirente de mercadoria entrepostada. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 10

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. É responsável solidário: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora; (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)” (destacado)

Tal como consta da autuação¹, entendo ser estreme de dúvidas que a COTIA TRADING S/A, ainda que se revestindo apenas formalmente da condição de importador, deva também ocupar o pólo passivo da obrigação tributária na condição de contribuinte solidário, pois a relação pessoal e direta com as situações constituídas, consoante previsão do art. 121 do CTN, decorre do fato de declarar-se nessa categoria quando do registro da DI e porque foi beneficiária de vantagens fiscais decorrentes de incentivo estadual, daí advindo sua solidariedade em relação ao crédito tributário exigido, nos termos do art. 124, I do mesmo diploma.

Portanto, COTIA TRADING S/A e DARCK TECHNOLOGIES DO BRASIL S/A se qualificam como contribuintes, em função da relação pessoal e direta com os fatos jurídicos tributáveis (art. 121, I do CTN), como fartamente demonstrado nos autos, devendo responder solidariamente pela obrigação tributária, devido ao já referenciado interesse comum na situação descortinada (art. 124, I do CTN).

De outra banda, como a solidariedade não comporta benefício de ordem, segundo o parágrafo único do aludido art. 124 do CTN, pouco importa a posição em que figuram as pessoas jurídicas no cabeçalho do auto de infração, desde que tomados na condição de contribuintes, como no caso.

Deste modo, tocante à sujeição passiva, entendo que se deva dar provimento ao recurso de ofício, com o retorno do feito à primeira instância, para, afastado o vício de

forma, prosseguir o julgamento das demais questões postas nas impugnações, como entender de direito.

Concernente à matéria remanescente, cabimento da multa prevista no art. 88, parágrafo único, da MP 2.158-35/2001 ao caso vertente, tenho que não andou bem a decisão recorrida, uma vez que a declaração de nulidade, em virtude do vislumbrado erro na indicação dos sujeitos passivos, impediria a manifestação a respeito de questões atinentes ao mérito da causa.

Análoga às decisões judiciais, por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, a decisão administrativa que acolhe questão preliminar extinguiria o processo sem exame de mérito.

Júnior²: A respeito do tema, pertinente a remissão aos ensinamentos de Fredie Didier

“Antes de decidir o mérito, o magistrado deverá verificar se estão presentes os chamados requisitos de admissibilidade do exame de mérito (condições da ação e pressupostos processuais). Trata-se de análise preliminar (e, pois obrigatória) à análise de mérito. Quando reconhece existente qualquer das causas constantes do rol do art. 267 do CPC, o juiz constata a impossibilidade de julgar/resolver o pedido do demandante. Profere, neste caso, decisões terminativas.”

Transplantando tais conclusões para o processo administrativo, uma vez detectada qualquer nulidade no ato de lançamento ou do despacho decisório, seja por inobservância aos elementos próprios exigidos para a lavratura do ato administrativo (competência, forma, finalidade, objeto e motivo), seja pela ausência dos requisitos exigidos para validade, como preceitua o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, ou, ainda, a preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do mesmo diploma, deve o vício ser reconhecido e declarada a invalidade do ato por intermédio da decisão competente, que deverá se limitar a tal matéria, abstendo-se de se manifestar sobre questões de ordem meritória.

Com estas considerações, voto por dar provimento ao recurso de ofício aviado, com a conseqüente devolução do processo à DRJ competente para julgamento das demais questões postas no recurso voluntário, inclusive acerca da multa inicialmente afastada, nos termos do voto.

Relator Robson José Bayerl

Declaração de Voto

Conselheiros Júlio César Alves Ramos e Fenelon Moscoso de Almeida

Doc3: Curso de Direito Processual Civil, Teoria geral do processo e processo de conhecimento, Volume II, 11ª edição.

Auto: Editor JusPodivm, Salvador, 2009, fls. 535. JOSE BAYERL, Assinado digitalmente em 15/04/2014 p

or ROBSON JOSE BAYERL, Assinado digitalmente em 22/04/2014 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado dig

italmente em 23/04/2014 por FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA

Impresso em 13/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Julgamos conveniente explicitar os motivos pelos quais acompanhamos o relator quanto ao provimento do recurso visto que não concordamos, na totalidade, com os seus argumentos.

A divergência limita-se a que, a nosso ver, não se trata de dois contribuintes, um dos quais contribuinte solidário. As pessoas jurídicas arroladas na autuação são, sim, sujeitos passivos da exação em virtude da solidariedade prevista na própria norma, mas uma delas na condição de contribuinte e o outro, na de responsável por solidariedade.

É que o CTN claramente especifica:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Destarte, parece-nos, não podem duas pessoas figurar simultaneamente, isto é, com relação aos mesmos fatos geradores, ambas na condição de contribuintes, assim como não pode a mesma pessoa ser ao mesmo tempo contribuinte e responsável. É claro que, normalmente, há mais de uma pessoa em relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, mas, dentre elas, elege o legislador a que vai figurar contribuinte. Qualquer outro que a lei chame à relação tributária o será na condição de responsável.

Embora pareça de menor importância, o ponto tem implicação no reconhecimento de que houve mesmo uma imperfeição na identificação de quem é o contribuinte e quem é o responsável.

É que, como se trata de imposto de importação, o contribuinte é aquele que promove o ingresso das mercadorias no território nacional, identificado pela inserção de seus dados nos documentos que instruem o despacho. No caso concreto, a empresa Cotia Trading, como bem apontado na decisão da DRJ. A inclusão da Darck no pólo passivo da autuação, assim, se dá em razão da norma legal que prevê a solidariedade na espécie; é ela, portanto, responsável.

Isso implica reconhecer mesmo que a autuação não distingue corretamente quem seria o responsável, aliás, como bem notado pelo dr. Robson, sequer há essa expressão na capa do auto, que se refere a “contribuinte” e “contribuinte solidário”.

Assim, não chega a ser precisa a afirmação da DRJ de que houve erro na identificação do sujeito passivo; o que pode ser dito é que eles não foram nomeados com precisão.

Nas situações clássicas de erro na sujeição passiva, que tipicamente têm como consequência a nulidade da autuação por vício material, indica-se como sujeito passivo alguém que nem é contribuinte nem é responsável. Os casos mais comuns se dão quando há sucessão e autua-se a sucedida, já não mais existente, em vez de imputar-se a exação à sucessora. Enfrentamos também alguns casos envolvendo a figura da sujeição supletiva prevista para a CPMF com base no art. 128 do CTN.

Mas aqui o que se tem é a menção correta às duas empresas que deveriam mesmo ser autuadas e, desde que se entenda que por “contribuinte solidário” estava-se querendo dizer responsável por solidariedade, há uma inversão das empresas.

Ora, a razão para a decretação da nulidade da autuação nos casos de verdadeiro erro na identificação do sujeito passivo é o flagrante cerceamento do direito de defesa, tanto do verdadeiro sujeito passivo, que não é chamado aos autos, quanto de quem nada tem a ver com a autuação e é nela incluído.

É por isso que a natureza do instituto que leva à inclusão do segundo sujeito passivo faz toda a diferença. Com efeito, se ela se dá por subsidiariedade, não há dúvida que o cerceamento se mantém mesmo no simples caso de inversão de papéis, na medida em que há benefício de ordem, isso é, a lei especifica quem deve, primeiro, recolher o tributo, somente recaindo o ônus sobre o segundo em virtude do não pagamento integral por parte do outro.

Tampouco é disso que se cuida no caso em discussão; trata-se aqui de solidariedade. E, como sabido de todos, nesses casos não há benefício de ordem algum, podendo o sujeito Ativo exigir o tributo indistintamente de qualquer um dos envolvidos.

Por esses motivos é que não vemos por que estender a drástica conclusão da nulidade da autuação à hipótese dos autos. Aqui, repita-se, ambas as empresas autuadas são sim sujeitos passivos e de qualquer uma delas pode a União cobrar o débito, desde que, obviamente, se entenda ser ele de fato devido. Não há, nesses termos, cerceamento do direito de defesa de ninguém que justifique a declaração da nulidade do lançamento.

Essas as considerações que nos levaram a acompanhar, apenas pelas conclusões, o voto do n. relator.

Conselheiros Júlio César Alves Ramos e Fenelon Moscoso de Almeida