



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

Processo n° 12466.002345/2008-75
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3202-000.541 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de julho de 2012
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida TBJ TRADING LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 11/07/2005 a 30/03/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A lei prevê a presunção de interposição fraudulenta de terceiros na operação de comércio exterior se a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

Considera-se dano ao erário a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/07/2005 a 30/03/2006

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. NÃO INDICAÇÃO EM TERMO PRÓPRIO. NULIDADE INEXISTENTE.

A falta de indicação do responsável solidário em termo próprio não configura hipótese de nulidade, formal ou material.

Recurso de Ofício provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso de ofício, para declarar a inexistência de nulidade do auto de infração. Vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior e Luís Eduardo Garrossino Barbieri. Redator designado: Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior – Relator

Charles Mayer de Castro Souza – Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Rodrigo Cardozo Miranda, Charles Mayer de Castro Souza, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Helder Massaaki Kanamaru.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto em 11 de fevereiro de 2011 contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS), que julgou procedente a impugnação (fls. 92/106) apresentada em 22 de agosto de 2008, por **TBJ TRADING Ltda.**

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante da decisão recorrida, *in verbis*:

“Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 01 a 49) lavrado com vistas à constituição de crédito tributário referente a conversão da pena de perdimento em multa no valor total de R\$ 2.447.984,00 (dois milhões, quatrocentos e quarenta e sete mil, novecentos e oitenta e quatro reais), equivalente ao valor aduaneiro de mercadorias importadas, entre 11/07/2005 e 30/03/2006 (fls. 46/47), pelo contribuinte em epígrafe, mediante prática de interposição fraudulenta, segundo foi apurado no procedimento especial de fiscalização, de que tratou o PAF n.º 12466.002344/2008-21 (cópia integral consistente nos Volumes I a IX do, Anexo I), realizado nos termos da Instrução Normativa SRF n.º 228, de 2002 (fl. 520 do Anexo I), e durante o qual o contribuinte não logrou comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas importações.

Mais precisamente, segundo relata a autoridade autuante (fls. 05 a 37), foram constatadas as seguintes irregularidades:

a) o contribuinte não comprovou a integralização do capital social por parte do sócios que, por sua vez, tampouco declararam suas participações na empresa TBJ TRADING S/A, muito provavelmente em virtude da limitada capacidade financeira de que dispunham;

b) não houve a identificação do responsável pelo depósito de R\$ 50.000,00, correspondente à integralização do capital inicial da empresa, e mesmo que referido depósito houvesse sido realizado por terceiro, sem a identificação do depositante, restam desatendidas as exigências previstas nos art. 6º, incisos e § 1º da IN SRF n.º 228, de 2002;

c) o contribuinte igualmente não comprovou a integralização do capital social quando este foi aumentado na segunda alteração contratual, ocorrida em 05/04/2006, eis que os sócios não possuíam recursos financeiros para proceder à referida integralização (R\$ 132.000,00 cada sócio), tampouco podendo ser aceito como origem contrato de mútuo, quando o contribuinte não descreve o valor de garantia, a forma de prestação e a identificação dos bens oferecidos em garantia e, bem assim, quando não justificados pelo provedor dos recursos a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência desses recursos;

d) em relação ao contrato de mútuo aventado como origem da integralização do aumento do capital social, o contribuinte declarou não ter documento que comprove o depósito ou transferência do mencionado valor, além do que, muito embora tenha sido lançado contabilmente pelo contribuinte, o depósito contabilizado não consta dos extratos bancários apresentados pelo fiscalizado;

e) de outra parte, as transferências de recursos localizadas nos extratos bancários não foram contabilizados pelo contribuinte, em razão de que se conclui que, além de não ter sido comprovada a integralização do capital social da empresa, tampouco a escrita contábil do contribuinte é confiável;

f) registros de lançamentos contábeis com histórico designado por "REC. CLIENTES CF. DEPOSITO% "VR. RF. RECEB. DE ADIANT. DE CLIENTE", "VR. DESP. DÉB. CONTA N/DATA", "PAGO. REF. FORNECEDORES DIV. N/DATA", dentre outros, não apresentam individualização nem clareza acerca de qual seria o cliente, a despesa, o beneficiário da despesa, o documento probante, etc;

g) os livros Diário e Razão foram apresentados em desacordo com as normas legais, pois não seguem as Normas Brasileiras de Contabilidade e não cumprem a Resolução CFC n.º 563/83, em especial a NBC T2 2.13, que determina que sejam lançadas no livro Diário, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais;

h) o contribuinte não fazia contato com fornecedores no exterior, sendo a operação internacional conduzida pelo verdadeiro importador, ao passo que a empresa TBJ atuava somente como importador de fachada;

i) o contribuinte declarou não ter tomado empréstimo/financiamento com qualquer outra empresa e que tampouco houve financiamento junto ao Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo S/A (BANDES);

j) o contribuinte declarou que os responsáveis pelo pagamento dos tributos incidentes na importação foram os "consumidores finais" relacionados em uma planilha que apresentou à fiscalização, e que sequer pagou as despesas incorridas nas operações de importação, incluindo os tributos aduaneiros, cujo pagamento tampouco foi escriturado nos livros fiscais do contribuinte;

k) além de não poder contar com recursos advindos do capital social, pois este não foi integralizado, e de não tomar financiamentos, o contribuinte tampouco podia contar com receitas operacionais para suportar suas despesas, uma vez que, em verificação por amostragem de notas fiscais (fls. 1728 a 1750), foi possível observar que a TBJ registrava a entrada de mercadorias por um determinado preço e, na mesma data, registrava a saída dessas mesmas mercadorias pelo mesmo preço ou até por um preço inferior ao de aquisição, descontados os impostos;

Em razão dessas constatações, concluiu a autoridade autuante que o contribuinte nunca foi o adquirente das mercadorias importadas, nem o responsável pelas operações internacionais, atuando apenas como importador de fachada, visto que não mantinha contatos com os fornecedores estrangeiros, não suportava os custos das operações, não estipulava o preço de venda das mercadorias nacionalizadas, não obtinha lucro nas operações e não dispunha de recursos para operar no comércio exterior, sendo, por conseguinte, falsas as faturas comerciais que instruíram as importações registradas pelo contribuinte como se fosse por conta e risco próprios, além de ser notória a interposição fraudulenta praticada pelo fiscalizado e definida nos termos do inciso XXII e do § 5º, ambos do art. 618 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 4.543, de 2002, com redação dada pelo Decreto n.º 4.765, de 2003, visto que este não comprovou a origem dos recursos aplicados no comércio exterior e ocultou os reais adquirentes das mercadorias importadas.

Em consequência, foi lavrado o Auto de Infração em comento, através do qual foi aplicada a multa de conversão da pena de perdimento, prevista nos termos do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei n.º 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637, de 2002, combinado com o inciso III do art. 81, da Lei n.º 10.833, de 2003, e elaborada Representação Fiscal para fins de inaptidão da inscrição do contribuinte perante o CNPJ, autuada no PAF n.º 12466.002344/2008-21 e cuja cópia integral constitui o Anexo I do presente processo.

Regularmente cientificado da exação em 28/07/2008 (fl. 91 — verso), o sujeito passivo irredimido apresentou, em 22/08/2008, os documentos colacionados às fls. 107 a 157 e a impugnação de fls. 92 a 106, onde, em síntese:

Alega que a empresa autuada não pode ser considerada inexistente de fato, porquanto detém instalações e equipamentos condizentes com sua operação rotineira, nada obstante haver funcionado em endereço diverso daquele que havia registrado no CNPJ, fato este que, depois de informado à fiscalização operou mudança de entendimento acerca da inexistência da empresa;

Em outro plano, alega que o aumento de capital social para R\$ 314.000,00 foi integralizado pelos sócios através de empréstimo tomado em dinheiro junto ao Sr. João Julião Filho que, por ser pai dos sócios da empresa autuada, realizou um pacto simplório de mútuo, ao que indaga qual a razão de impor garantias, reconhecimento de firma ou qualquer outra formalidade contratual em um empréstimo realizado entre pai e filhos;

No ponto, reclama que o que deveria ter sido objeto de investigação por parte do Fisco é a essência do negócio jurídico, qual seja, se o pai dos sócios em questão detinha, ou não, referida quantia em caixa e se foi oficializado o aumento de capital no patamar informado;

Admite que as operações de importação sob apreço ocorreram por conta e ordem de terceiros, mas que errou ao registrar as respectivas declarações como se fossem importações diretas por ter interpretado que o termo se referia a "importação direta para comercialização", ao que argumenta que, se com isto foi minimizada a apuração dos tributos incidentes nas importações em relevo, o lançamento deveria constituir o crédito relativo aos tributos não recolhidos e não aplicar multa correspondente ao valor das mercadorias, o que, a seu ver, malfez os princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade, da seletividade, da progressividade e da legalidade, ao que alega que o valor da exigência fiscal é superior a todo o seu lucro bruto e até superior à sua capacidade econômica;

Em outro plano, debita a não comprovação do aumento de capital da empresa ao entendimento da autoridade autuante segundo o qual os documentos contábeis da empresa são imprestáveis, ao que reputa ser curioso, já que tais documentos foram lavrados de próprio punho pelo presidente do Conselho de Contabilidade do Estado do Espírito Santo;

Na mesma linha, reclama que a fiscalização não acatou a forma do documento apresentado e, em razão disso, concluiu que a sua contabilidade é imprestável porque escriturada sem o respectivo documento comprobatório;

Alega jamais ter ocultado seus clientes, e que jamais praticou fraude ou tentou simular a realização de importação por conta e risco próprios, havendo cometido, de boa-fé, erro de interpretação, pelo que considera injusta a aplicação da multa ora combatida em valor correspondente ao das mercadorias que foram repassadas aos reais adquirentes, sendo que estes sequer foram alcançados pela fiscalização;

Finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, solicita que seja realizada diligência na sede social da empresa com o desiderato de constatar a sua existência de fato, capacidade produtiva e corroborar todos os fatos e atos contábeis registrados no decorrer de sua existência, e que seja declarada a nulidade do Auto de Infração hostilizado.

Em sua decisão, a DRJ/FNS houve por bem julgar nulo o lançamento, em virtude de vício formal, através do acórdão nº 07-23.070, de 11 de fevereiro de 2011, conforme ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 11/07/2005 a 30/03/2006

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO. SUJEIÇÃO PASSIVA. FALTA DE RESPONSABILIZAÇÃO DOS REAIS ADQUIRENTES. PLURALIDADE DE FATOS E DE SUJEITOS PASSIVOS. AUTO DE INFRAÇÃO ÚNICO. IMPOSSIBILIDADE DE FRACIONAMENTO DO CRÉDITO EM EVENTUAL COBRANÇA EXECUTIVA. VÍCIO FORMAL.

É nulo o auto de infração que deixa de qualificar como responsáveis pela satisfação da exigência, nele veiculada, todas as pessoas que foram identificadas como praticantes da infração ou que dela se beneficiaram, respeitada a unicidade, que sempre deve existir, entre a sujeição passiva e o fato gerador da exigência.

Impugnação Procedente.

Crédito Tributário Exonerado.”

Diante de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos da multa de valor total, nos termos do artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei n. 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e artigo 1º da Portaria MF n. 03, de 03 de janeiro de 2008 recorre de ofício a DRJ/FNS.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, assim, dele conheço.

Primeiramente, cumpre tecer alguns esclarecimentos acerca das espécies de nulidade que podem atingir os processos administrativos.

Existem dois tipos de vícios que podem acarretar a nulidade de um lançamento, quais sejam, os formais e os materiais. Os primeiros ocorrem quando alguma das regras procedimentais para a constituição do crédito tributário é desrespeitada, enquanto os segundos surgem se a autoridade administrativa não logra demonstrar a existência de todos os seus aspectos, conforme previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Dentre tais requisitos, pode-se citar a necessidade de identificar o sujeito passivo, de comprovar a ocorrência do fato gerador e de determinar a matéria tributável. Ou seja, faz-se necessário delimitar os aspectos que identificam e caracterizam a infração que se pretende imputar.

Como bem observou a DRJ/FNS, tendo em vista que as condutas perseguidas pelas autoridades fiscais foram praticadas por mais de um sujeito, funcionando a *trading company* apenas como *importador de fachada*, não prospera auto de infração que venha a colher apenas esse sujeito, visto que há concurso de terceiros e a lei impõe sejam também eles solidariamente responsabilizados. A diversidade de condutas e infrações também recomenda seja formalizado mais de um auto de infração, a fim de colher os sujeitos e as condutas reprimidas pela legislação fiscal.

Segundo o artigo 27 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, para fins de aplicação do disposto nos artigos 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, caso em que a responsabilidade solidária do adquirente da mercadoria estrangeira por essa infração está expressa nos termos do inciso V do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, que, na redação dada pelo art. 78 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

Logo, temos que a aplicação da penalidade isolada ao importador ou adquirente só é cabível nas hipóteses em que tais agentes agirem de modo isolado, sem o concurso de terceiros. Nesse sentido, dispõe os artigos 2º e 3º da Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010:

“Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis

Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação”.

Ademais, no presente caso, os adquirentes das mercadorias importadas não são incógnitos, pois foram, inclusive, identificados pelas autoridades no momento da autuação, conforme consta na fls. 32 do auto de infração.

Notamos, todavia, que faltou responsabilizar aqueles que supostamente teriam praticado a infração, incluindo-os no polo passivo da relação obrigacional que se pretende formalizar através do lançamento.

Além disso, a inclusão no polo passivo, sequer poderia ter sido feito no âmbito de um mesmo auto de infração, dada a multiplicidade de importações, que dão origem à obrigação em causa.

Nesse sentido, por bem resumir o tema, vale transcrever o quanto decidido no acórdão nº 07.26204, de 30 de setembro de 2011:

“EMENTA: Crédito Tributário. Lançamento. Unicidade. Cobrança. Indivisibilidade. Nulidade.

O crédito tributário deve ter sua formalização efetivada com unicidade quanto a sujeição passiva e ao fato gerador da obrigação tributária que lhe deu nascimento. Vale dizer, o crédito tributário não pode ser resultado da somatória de créditos tributários decorrentes de fatos geradores próprios e específicos de distintos sujeitos passivos.

É nulo, portanto, o lançamento de crédito tributário quando o quantum exigido no auto de infração é resultado da somatória de créditos exigidos de distintos sujeitos passivos em razão da ocorrência de distintos fatos geradores da obrigação tributária.

Essa hipótese, por certo, não se confunde com aquelas situações em que se verifica a existência de pluralidade de sujeitos passivos, em cujo âmbito, verifica-se a ocorrência de fato gerador cuja repercussão, por força da norma, alcança mais de uma pessoa.”

Resta evidente, portanto, que a autuação deve ser anulada, haja vista a existência de vícios que maculam a obrigação principal, comprometendo lançamento.

Por conseguintes, NEGO PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo integralmente a decisão da DRJ/FNS por seus próprios fundamentos.

Gilberto de Castro Moreira Junior

Voto Vencedor

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

Autenticado digitalmente em 05/12/2012 por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/12/2012 por GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/12/2012 por IRENE S OUZA DA TRINDADE TORRES, Assinado digitalmente em 10/12/2012 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA
Impresso em 14/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator.

Entendo não ter havido qualquer vício de natureza formal, ou mesmo material, no lançamento.

O fato é que este foi direcionado ao contribuinte – aquele que promoveu a importação das mercadorias. A responsabilidade tributária do devedor solidário serve, é fato, para emprestar maior garantia ao crédito tributário, mas a sua não indicação, em termo específico, não prejudica a higidez do ato administrativo.

Idêntica situação ocorre naqueles confeccionados a partir da constatação de que valores de receita foram omitidos do Fisco, quando a fiscalização, embora tenha recorrido, com fundamento em provas cabais, sobre a conduta do sócio que infringiu a lei, o contrato social ou o estatuto da pessoa jurídica, deixe de nomeá-lo responsável tributário pelo crédito lançado, em que pese a autorização legal conferida pelo art. 135 do CTN, que, como cediço, destina-se a ampliar a sujeição passiva pela dívida tributária.

Apesar de não contaminado o lançamento, a falta de indicação do responsável solidário não impede que a sua responsabilização possa vir a ser proposta, pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN, em sede de execução fiscal, quando, então, se admitida a indicação pelo Poder Judiciário, lhe será aberta a possibilidade de defender-se nos embargos à execução.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso de ofício para declarar a inexistência de nulidade do auto de infração.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza