



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.002815/2006-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.236 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2021
Recorrente PROAD IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004, 2005

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. MULTA SUBSTITUTIVA DA PENA DE PERDIMENTO.

Constatada a ocorrência de ocultação do real comprador, mediante interposição fraudulenta de terceiro, aplica-se a multa substitutiva da pena de perdimento na hipótese de impossibilidade de apreensão das mercadorias importadas, por se configurar a infração como dano ao Erário.

INFRAÇÃO NA IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento aos Recursos Voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Adoto relatório produzido pela DRJ visto que sintetiza corretamente os fatos.
Vejam os:

Trata o presente processo de lançamento da multa substitutiva à pena de perdimento prevista no art. 23, § 3.º do Decreto-lei n.º 1.455/76, com redação da Lei n.º 10.637/2002, no valor de R\$1.554.571,00 lançada contra a empresa PROAD S/A e Brasbaby Importação e Distribuição Ltda, como responsável solidária.

Segundo o que consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração de fls. 01/14, a atuada PROAD foi selecionada para os procedimentos de fiscalização de que trata a 114 SRF n.º 228/2002, tendo em vista a constatação de que após a habilitação provisória concedida nos termos da IN SRF 28612002, houve um aumento expressivo das importações, acima da previsão feita no ato da concessão, e um aumento das ocorrências cadastradas no sistema Radar referentes aos despachos de importação.

Cientificada do procedimento especial de fiscalização, após intimação, apresentou documentos e esclarecimentos a respeito de suas atividades. Com base na análise desta documentação, a fiscalização apurou a ocorrência de irregularidades que consistiam na simulação de operações de comércio exterior por conta própria, quando na verdade tratavam-se de importações por conta e ordem de terceiros, ocultando os reais adquirentes das mercadorias importadas.

Às fls. 05/09 do Auto de Infração estão transcritos os dados constantes do Livro Razão dos anos 2004 e 2005 onde foram registrados lançamentos nas contas "Clientes Nacionais" do ativo e "Adiantamentos de Clientes" do passivo.

Nestas contas aparecem valores que correspondem aos recursos monetários antecipados pelos clientes para as importações feitas pela PROAD, como se fossem por conta própria. A PROAD efetuou as importações, pagando todas as despesas de nacionalização e emitiu notas fiscais de compra e venda, remetendo as mercadorias aos adquirentes. Alega a fiscalização que a empresa teria obtido vantagem com o pagamento a menor dos impostos devidos além de evitar que os reais adquirentes das mercadorias importadas se apresentassem à fiscalização aduaneira, sem habilitarem-se como operadores de comércio exterior.

A Brasbaby Importação e Distribuição Ltda, empresa atuada como solidária, foi a adquirente de mercadorias importadas pela importadora atuada nos anos de 2004 e 2005, conforme planilha feita pela fiscalização às fls. 34/37.

A fiscalização informa que em 10/05/2005 a PROAD importou mercadorias da exportadora Jiangsu Guotai Internacional Group Guomao Co Ltd da China e durante a verificação física das mesmas foi constatada a existência de etiquetas escritas em português onde eram identificados como importadora a empresa Azaila do Brasil Ltda e como distribuidora a empresa Moas Indústria e Comércio Importação e Exportação Ltda. A PROAD declarou que as mercadorias seriam destinadas à Brasbaby e que foram etiquetadas erroneamente. Na ocasião foi autorizada a substituição das etiquetas, ainda no recinto alfandegado.

Houve outros registros de DI em que foram encontradas etiquetas nas mercadorias com a identificação do importador como a PROAD e como distribuidora a empresa Moas. Alega a fiscalização que os sócios das empresas Moas e Brasbaby controlam outras empresas.

No caso das importações feitas em que a destinatária das mercadorias era a empresa Brasbaby, os exportadores eram as empresas Dorel Juvenile Corp (EUA), Paka Preschool Produces Ltd (China) e Tiny Love Ltd (China). Em 2002 a Proad registrou quatro DI's como importações por conta e ordem da Brasbaby procedentes da Dorel-EUA. Em 2001 e 2002 a Brasbaby registrou sete DI's, por conta própria, provenientes de Paka-China. No período de 1998 a 2003 a Brasbaby era a importadora exclusiva de

mercadorias provenientes de Tiny Lova-Israel . De 2003 a 2005 a PROAD registrou DI's para importação exclusiva de mercadorias procedentes da Tiny Love-EUA.

Desta forma a fiscalização concluiu que a empresa Brasbaby já havia negociado com os exportadores, providenciando a antecipação dos recursos para que a PROAD efetivasse as importações.

Estes recursos estão demonstrados nas sub-contas "Adiantamento de Clientes - Brasbaby" nos anos 2004 e 2005.

Tendo concluído pela ocultação do real adquirente, com simulação no registro das importações feitas por conta e ordem de terceiros, a fiscalização lançou a multa por conversão da pena de perdimento, nos termos do art. 23 da Decreto-Lei n.º 1.455/1976.

Intimadas, as interessadas apresentaram impugnações com as seguintes alegações:

Impugnação da PROAD (fls. 122/155):

1- Alega a impugnante que foi incluída no procedimento especial de fiscalização nos termos da IN SRF n.º 228/2002 sem que tenha sido informada dos atos administrativos que balizaram tal procedimento. Que com base no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 0727600 200500274 6, a fiscalização reuniu atos e documentos que originaram o processo administrativo n.º 12466.000528/2006-94, que trata da representação para fins de inaptilidade de CNPJ. No entanto este MPF foi emitido para verificação do recolhimento de 11 110 período de 01/2003 a 07/2005, tendo sido prorrogado por duas vezes até o dia 04/03/2006. Portanto alega que o procedimento de que trata a IN SRF n.º 228/2002 foi nulo já que o MPF expedido foi para apuração de II. Além disto a fiscalização não demonstrou naquele processo administrativo a ocorrência de indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira da empresa. Também foi excedido o prazo para sua conclusão em aproximadamente 8 meses, sem que houvesse justificativa devidamente documentada nos autos. Por todas estas razões, é nulo o procedimento instaurado contra a peticionária e nulo, por consequência, o auto de infração originado dele e instaurado através do presente processo.

2- Refuta a afirmação -da fiscalização de que sua habilitação no Siscomex era provisória, haja vista que não foi notificada sobre a vigência da habilitação e ainda que o processo foi encaminhado ao arquivo não havendo pendências, portanto, neste particular. Afirma também que o embasamento no art. 33 da IN SRF n.º 455/2004 (revisão das habilitações) para o procedimento especial de fiscalização é decadente haja visto que além de não ser provisória sua habilitação ainda não foi intimada da revisão de sua habilitação.

3- A finalidade da empresa sempre foi o lucro. Nos anos anteriores a sua habilitação o foco da empresa estava direcionado a atividades de venda no atacado e varejo de produtos adquiridos no mercado nacional, além da prestação de serviços de consultoria. De acordo com os próprios dados levantados pela fiscalização quanto a previsões e importações realizadas pela interessada, não há demonstração de que a mesma obteve habilitação no Radar iludindo a fiscalização. Quanto ao volume de ocorrências após a habilitação, isto se deve ao fato de que se aumentou o volume de operações, também aumentou o número de ocorrências. Mesmo assim estas ocorrências foram suportadas pela PROAD demonstrando a idoneidade da empresa.

4- Para que seja aplicada a pena de perdimento, nos termos do Decreto-Lei n.º 1.455/1976 é necessário que seja provada a existência de fraude, simulação ou de interposição fraudulenta. Não houve a fraude nos termos da Lei n.º 4.502/64, art. 72, já que não houve interferência de um terceiro na cadeia de circulação de mercadoria, de forma intencional para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o recolhimento de tributos, objetivando a ocultação do real beneficiário da operação. A interposição

fraudulenta que a lei coíbe não é qualquer interposição de terceiros que é um fenômeno natural no processo de produção e circulação de bens, que decorre da própria necessidade de especialização de atividades. A lei prescreve um indício que permite presumir a interposição fraudulenta nos casos em que não há comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. Somente nesta hipótese há a presunção de interposição fraudulenta. E isto não se confunde com recebimento antecipado de clientes que é uma espécie de arras ou mesmo garantia da celebração do negócio jurídico. Haveria de se constatar que a empresa importadora só teve condições de efetuar a operação mediante o recebimento antecipado dos recursos, o que não se deu com a interessada que é empresa que possui recursos próprios para suportar todas as operações de comércio exterior por ela realizadas, conforme comprovam os extratos financeiros que sempre estiveram à disposição da fiscalização. Desta feita não foi comprovada a inexistência de capacidade financeira da PROAD para realizar as importações.

Desse modo, o recebimento antecipado das operações não caracteriza de forma isolada a interposição fraudulenta de terceiros, devendo ser conjugada com outros elementos. Todos os pagamentos antecipados por clientes estavam devidamente escriturados, não havendo aí simulação de operação por conta própria.

5- A fiscalização se baseou na presunção de que todas as operações feitas com recebimento antecipado de clientes foram feitas mediante a utilização de recursos de terceiros, e por conseguinte, deveriam ser tratadas como por conta e ordem destes. O recebimento antecipado é apenas um indício de utilização de recursos de terceiros. Todavia se a empresa escritura em sua contabilidade esses adiantamentos, eles passam a ser recurso próprio da empresa, principalmente porque eles não são essenciais à concretização da operação, visto que a importadora possuía capacidade financeira para operar sem o recebimento deste recurso. Até porque dentre os vários autos de infração lavrados pela fiscalização, há alguns clientes indicados como adquirentes que ainda são devedores da PROAD mesmo tendo realizado algum adiantamento. A previsão de sinal é um negócio lícito nas operações de compra e venda, razão pela qual o simples adiantamento não pode descaracterizar a operação por conta própria da PROAD. Caso a empresa não possuísse fontes para financiamento próprio poderia a interpretação da fiscalização estar correta, mas isto não foi em nenhum momento questionado no Relatório Fiscal como razão para aplicação da penalidade. Então somente quando a capacidade financeira não for comprovada é que se pode ser evidenciada a interposição fraudulenta de terceiros.

6- Para aplicação da pena de perdimento é preciso que a conduta se enquadre em infrações como a fraude e simulação, de apuração subjetiva, sendo indispensável a prova concreta de sua ocorrência. A presunção do art. 27 da Lei n.º 10.637/2002 é inaplicável e como não foi comprovada a fraude ou simulação, é indevida a aplicação da pena em comento.

7- A fiscalização alega que houve recolhimento a menor de IPI devido, visto que foi calculado sem a majoração do preço da mercadoria pela margem de lucro do real comprador. Desta forma o prejuízo ao erário seria esta diferença ínfima de imposto, o qual não foi sequer mensurado pela fiscalização. Também é falaciosa, a alegação de que deixou de ser tributada no IRPJ e CSLL sobre os ganhos obtidos com a prestação de serviços. Pressupõe-se que seja do conhecimento dos auditores da receita federal que o benefício do FUNDAP (incentivos financeiros) já promove o retomo financeiro para as empresas fundapianas, não havendo espaço para cobrança de operações realizadas por conta e ordem de terceiros, face à concorrência entre as beneficiárias. Portanto não existindo esta cobrança, não que se falar em ISS e quanto aos outros tributos, todos foram recolhidos sobre a margem de lucro embutida na revenda da mercadoria. Não existiu prejuízo algum ao fisco.

8- Requer ao final que seja julgado insubsistente o auto de infração, tendo em vista que as irregularidades apontadas não caracterizam interposição fraudulenta de terceiros ou

qualquer outra que implique na aplicação de pena de perdimento de mercadoria. Requer também a produção de provas, em especial a documental, pericial e testemunhal, para análise de todas as questões envolvidas no caso vertente.

Impugnação da Brasbay Importação e Distribuição Ltda (fls. 47/58):

1-A empresa PROAD foi autuada pela prática de simulação nas operações por conta própria, ocultando o real adquirente das mercadorias importadas, com a aplicação da pena de perdimento e sua conversão em multa, tendo sido a impugnante tratada como responsável solidária pela infração, sob a invocação do art. 124 do CTN.

2- No entanto se concluirá pela total inviabilidade jurídica da ação fiscal em face de erros de fato e de direito cometidos na descrição e na capitulação da infração e da penalidade e ainda pela arbitrariedade e insubsistência da apreensão e acusação fiscal.

3- Preliminarmente protesta pela ilegitimidade passiva. O CTN dispõe expressamente que a responsabilidade por infração dolosa é pessoal (art. 137) e interpreta-se da forma mais favorável ao acusado (art. 112), sendo que no caso específico da pena de perdimento a jurisprudência judicial é uníssona no sentido de que não se possa abstrair o elemento subjetivo, nem desprezar a boa-fé.

4- Tanto o Regulamento Aduaneiro como as Instruções Normativas dispõem que é o importador a pessoa habilitada a realizar operações de importação e somente a ele pode ser imputada qualquer responsabilidade aduaneira e tributária. Como trata-se de infração cuja responsabilidade é pessoal do agente, esta não pode passar da pessoa do infrator. O CTN não autoriza a instituição de responsabilização solidária ao adquirente de boa-fé. Junta jurisprudência judicial e administrativa.

5- Requer sua exclusão do pólo passivo da presente ação fiscal.

6- No mérito contesta a aplicação da pena de perdimento sem que haja comprovação do efetivo dano ao erário. E neste sentido é impertinente as considerações da fiscalização quanto ao sistema Fundap e seus benefícios fiscais, posto que não possui competência para fiscalizar tributos ou incentivos estaduais. Junta jurisprudência judicial acerca do assunto.

7- Diante da ausência de comprovação inequívoca do dano ao erário e de sua extensão, fica demonstrado a inconsistência da acusação fiscal, além da inconstitucionalidade e inaplicabilidade da pena de perdimento. A sua aplicação sem os pressupostos legais configura verdadeiro confisco, expressamente proibido pela Constituição.

8- O auto de infração apresenta contradição na motivação invocada para justificá-lo, eis que sua fundamentação fálica apresentada não encontra supedâneo na fundamentação legal capitulada.

9- Por estas razões requer a sua exclusão do pólo passivo ou a decretação da improcedência da ação fiscal em relação à requerente.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florianópolis (SC) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 07-17.756 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004, 2005

OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO. APLICAÇÃO DA MULTA POR CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO.

Descumprimento das obrigações aduaneiras pertinentes à importação por conta e ordem e conduta dolosa que resultou no fornecimento de informações falsas nas declarações de importação, caracteriza fraude e ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, sujeitando os infratores à multa por conversão da pena de perdimento.

SOLIDARIEDADE. PENALIDADE. REAL ADQUIRENTE NA IMPORTAÇÃO.

O real adquirente na importação por conta e ordem sua é solidariamente responsável pelas infrações, ficando sujeito à aplicação de penalidades.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A decisão de primeira instância foi objeto de recurso pelas duas partes, contribuinte solidário e principal, fls 205/228 e fls. 256/310 respectivamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade.

Trata a presente autuação do lançamento da multa prevista no art. 23, § 3.0 do Decreto-lei n.º 1.455/76, correspondendo ao valor de R\$1.554.571,00 lançada contra a empresa PROAD S/A e Brasbaby Importação e Distribuição Ltda, como responsável solidária. Segundo relato da fiscalização, esta nas operações de importações feitas em nome da PROAD como importações por conta própria, quando na verdade tratavam-se de importações por conta e ordem da Brasbaby Importação e Distribuição Ltda, entendendo que houve simulação nas operações para tentar descaracterizá-las de importação por ordem de terceiros, foi lançada a multa em comento, por configurar dano ao erário.

PRELIMINARES

Inicialmente vamos tratar as preliminares e alegações de eventuais nulidades por parte dos contribuintes.

Ambos os contribuintes alegam cerceamento de defesa e nulidade do auto de infração. Sobre esse ponto destaco que não vislumbro nos autos a ocorrência de nulidade por cerceamento do direito de defesa visto que as partes envolvidas foram intimadas acerca do procedimento de fiscalização e da lavratura do auto de infração, quando lhes foram oportunizados o prazo previsto em lei para apresentarem a impugnação e juntar as provas em suas defesas.

Igualmente, após o julgamento de primeira instância as partes foram intimadas a apresentar o Recurso Voluntário e ambas exerceram os seus direitos de defesa, de modo que neste momento julgamos os seus apelos.

A propósito, assim dispõe o art.16 da Decreto n.º 70.235 de 1972, no que se refere a apresentação da impugnação como meio defesa no processo administrativo:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

Concluo que não há nos autos elementos que indiquem ter sido prejudicada a defesa e por essa razão eu rejeito a preliminar.

No que se refere a eventuais nulidades, há de se ressaltar o que determina o Decreto n.º 70.235 de 1972 que trata do procedimento do processo administrativo fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Verifico nos autos que o auto de infração foi lavrado por autoridade competente, bem como já dito acima, a defesa foi exercida plenamente, de modo que não há o que se falar em nulidades.

Acerca das alegações da PROAD sobre a nulidade do auto de infração por entender irregularidades no conteúdo (alcance do objeto) e validade (prorrogações) do MPF n.º 07.2.76.002005002746.

Entendo não haver razão no seu pleito, visto que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF, n.º 07.2.76.002005002746 foi emitido para o procedimento de fiscalização do imposto de importação, com abrangência para o período de 01/2003 a 07/2005 e que amparou tanto o procedimento especial da IN SRF 228/02 bem como a presente autuação.

Outrossim, é de entendimento deste conselho em outras oportunidades que eventuais irregularidades formais ou materiais no MPF (Mandado de Procedimento Fiscal) não são passíveis de nulidade desta conduta ou do auto de infração, até porque não há prejuízo à parte, bem como é instrumento de controle interno, de cumprimento dos atos e trâmites fiscais.

Nesta turma, o mesmo entendimento já foi publicado, como se vê no acórdão n.º 3201003.146, sessão de 25/09/2017, de relatoria do conselheiro Windereley Morais Pereira:

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

Diante o exposto, entendo que assisti razão as considerações postas na decisão *a quo* e, portanto, não há qualquer nulidade no que tange a esta questão.

Trago trecho do Acórdão proferido pela DRJ n. 07-18.346

As alegações da impugnante não encontram guarida na presente autuação. O procedimento especial de fiscalização de que trata a IN SRF n.º 228/2002 é um procedimento de fiscalização aduaneira e cabe ao titular da unidade da SRF com jurisdição - sobre o domicílio fiscal do estabelecimento matriz da empresa determinar o início e o andamento da mesma. O seu resultado é que pode implicar na instauração de processo com vistas a aplicação da pena de perdimento, como é o caso do presente processo. No entanto, ao formalizar o auto de infração de que trata o art. 23. do Decreto-lei n.º 1.455/75, a fiscalização deverá comprovar as alegações que serão apreciadas por este órgão julgador, não se submetendo ao exame desta Delegacia de Julgamento os procedimentos fiscalizatórios adotados pela unidade aduaneira.

Quanto as alegações, acerca de eventual cerceamento de defesa pelo indeferimento do pedido de prova pericial, destaco a determinação legal prevista no Decreto n.º 70.235 de 1972 , que assim esclarece:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Nessa esteira o legislador foi claro em deixar a cargo do entendimento da autoridade julgadora sobre a determinação de elaboração de prova pericial quando entender necessário, sendo, portanto, uma faculdade. Não havendo necessidade, mesmo que tenha a parte requerido, pode o julgador indeferi-la.

Outrossim, cabe destacar que as impugnações apresentadas pelos autuados fizeram o requerimento de produção de prova pericial de forma genérica, contrariando, assim o disposto no artigo 16, IV e §1º do Decreto n.º 70.235 de 1972¹.

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Pela análise das peças impugnativas, verifica-se que os requisitos legais não foram preenchidos e por essas razões deixo de acolher as argumentações de nulidade do auto de infração e do julgado de primeira instância.

Quanto a alegada ilegitimidade passiva por parte da recorrente **Brasbaby Importação e Distribuição Ltda**, destaco trecho do recurso no qual a própria recorrente descreve sua relação comercial com a empresa PROAD (e-fls. 212).

3. Os demonstrativos ora anexados que sintetizam a prova oportunamente produzida na instância "a quo" comprovam claramente que a Recorrente adquiriu mercadorias diretamente da importadora" autuada estabelecida em outro Estado (PROAD S.A.) nacionalizadas em operações que por se acharem retratadas em Notas Fiscais regularmente emitidas e registradas em sua contabilidade com valores efetivamente pagos à vendedora não poderiam ser desconsideradas pela d. fiscalização donde sequer tinha interesse no subfaturamento hipoteticamente acusado.

3.1. Já por tratar-se de infrações cuja responsabilidade é pessoal do agente (art. 137 do CTN) e, portanto, intransferível é evidente que mesmo que conseguisse comprovar as "infrações" supostamente praticadas respectivamente pelo "importador" (PROAD S.A.,) das mercadorias importadas, a responsabilidade pelos tributos e penalidades aplicadas nos lançamentos excogitados vez que sequer tinha vinculação com os respectivos fatos geradores por estas praticado (art. 128 do CTN), sendo que em relação à multa punitiva jamais poderiam passar das pessoas dos infratores identificados pela Fiscalização (art. 50, XLV CF/88) ou ser transferida à Recorrente juridicamente qualificada como adquirente no mercado interna.

Sobre esse ponto esclareço que assim dispõe o artigo 124 do CTN, que assim determina:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Desta feita, resta tratar do interesse comum na situação que nos autos é a simulação da importação por parte de quem é o real adquirente.

Sobre a empresa denominada responsável solidária, o auto de infração relatou que (fls. 13):

4.B - OCULTAÇÃO DAS EMPRESAS BRASBABY E MOAS

Como relatado anteriormente, a Proad registrou as DI's n 2 05/0482123-1 e 05/0482178-9, cujo desembaraço não foi autorizado pelo Sr. Inspetor Substituto. Durante conferência aduaneira daquelas DI's, foi apurado que as mercadorias possuíam etiquetas individuais e escritas em português, em que eram identificados - como-importador a-empresa AZAILA Do BRASIL LTDA CNPJ n.º 03.365.892/0001-12 e como distribuidor a empresa MOAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA CNPJ n2 05.388.725/0001-12, e que seriam "vendidas" à BRASBABY IMP E DISTRIBUIDORA LTDA.

A Proad também registrou as DI's n R 05/1138778-9 e 0511116210-8, submetendo a despacho brinquedos, fabricados e exportados por Lanard Toys Limited – China e Well-Tech Toys Company Ltd - China, respectivamente.

As DI's foram encaminhadas ao SEFIA e então apurado que as citadas mercadorias exibiam etiquetas com a identificação do importador CHIPJ n 2 27.063.270/0001-06 (Proad) e do distribuidor MOAS INDÚSTRIA E COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO ltel LTDA (CNPJ n2 05.388.725/0001-12), fls. 24.

Novamente foi identificado o interveniente Moas, operador não habilitado no comércio exterior, que não foi declarado nas citadas DI's, nem nos documentos apresentados para sua instrução.

No caso das DI's 05/0482123-1, 05/0482178-9, 05/1138778-9 e 05/1116210-8, a Proad identificou-as com suas referências MOA-006/05, MOA-005/05, MOA-012/05 e MOA-011/05, respectivamente, nos campos "Dados Complementares" das DI's, fls. 25 a 28. Ou seja, no registro das DI's a Proad atribuiu uma vinculação das operações com seu cliente Moas.

O exportador também sabia da vinculação das operações com a empresa *Moas*, anteriormente à saída das mercadorias do estabelecimento do fabricante, haja vista a aplicação das referidas etiquetas nas mercadorias.

Os sócios das empresa Brasbaby e Moas também controlam as empresas Cordex Indústria Têxtil Ltda, Filabell Indústria Têxtil Importação e Exportação, ae, Multifree Internacional Indústria e Comércio Importação e Exportação Ltda, e III Nobletec Têxtil Ltda, esta vinculada como adquirente de mercadorias importadas por Proad, fls. 15 a 18.

4.C

- OUTRAS OPERAÇÕES DE HRASBABY

Em atendimento à fiscalização, a empresa Proad apresentou planilha relacionando suas operações de importação "por conta própria": as mercadorias procedentes dos exportadores DOREL JUVENILE CORP - EUA, PAKA PRESCHOOL - PRODUCTS LTD - China e TINY LOVE LTD - China, foram exclusivamente "*vendidas*" à empresa BRASHABY IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA CEIPJ n 2 00.281.222/0001-20, conforme lançamentos nos Livros Registro de Entradas e de Saídas.

Observe que de maio/2002 a abril/2005, as mercadorias procedentes de DOREL - EUA foram submetidas a despacho através de várias Unidades da SRF e por vários importadores. Note-se que em 2002 a Proad registrou as DI's -02/0386646-5, 02/0547543-6, 02/0823393-2 e 02/0845730-0, como importações por conta e ordem de Brasbaby e procedentes de Dorel-EUA, fls. 29 a 31.

De fevereiro/2002 a setembro/2005, as mercadorias procedentes de PAPA - China foram submetidas a despacho através de várias Unidades da SRF e por vários importadores. Em 2001 e 2002 a Brasbaby registrou 07(sete) DI's em operações Por Conta própria, provenientes de Paka-China, fls. 32.

De dezembro/2003 a setembro/2005, foram registradas importações de mercadorias procedentes de TINY LOVE - China exclusivamente pela importadora Proad e todas 111 através da Alf. do Porto de Vitória. Exceto pela DI n 2 04/0194003-3, registrada pela Brasbaby na ALF-Aerop. Intern. S. Paulo. Além disso, a Brasbaby era a importadora exclusiva das mercadorias procedentes de Tiny Love- Israel, no período de 1998 a 2003, fls. 33.

Pelo exposto, verifica-se que as negociações no exterior já haviam sido entabuladas por Brasbaby, que juntamente com Moas, providenciaram as transferências antecipadas de recursos à Proad, como apurado nos extratos bancários e lançamentos contábeis de Proad, em datas e valores coincidentes com as despesas incorridas nas operações de importação: taxas e impostos incidentes sobre a importação, despesas bancárias, liquidação de câmbio e outras.

Este "Cliente Nacional" é na verdade o real adquirente das mercadorias e responsável pelas operações de importação, mas permaneceu oculto perante a fiscalização acobertado pela simulação praticada pela Proad.

A operação acima narrada pelos auditores não foi contestada em momento algum pelas recorrentes e as provas mencionadas encontram-se nos autos. Há, portanto uma relação de exclusividade entre as importações feitas pela PROAD de produtos adquiridos unicamente para empresa Brasbay Importação e Distribuição Ltda.

Considerando as provas presentes nos autos há evidências de que a preterida responsável solidária, empresa Brasbay, se enquadra no conceito de interessada na operação objeto da autuação, prevista no art. 124 do CTN.

Ainda sob a alegação de que o art. 124 do CTN, não autoriza a responsabilidade solidária de adquirente de mercadoria importada pela multa substitutiva à pena de perdimento, além de que a responsabilidade por infração dolosa é pessoal, corroboro com o que fora exposto pela relatora da decisão *a quo*, as fls. 126/127.

(...)

No caso em exame, que trata da aplicação de uma pena de perdimento convertida em multa, a própria definição da infração traz para o pólo passivo aquele que promoveu a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, ou seja, o importador e o adquirente. Então os elementos de prova necessários à comprovação da ocorrência desta infração também conduzirão à responsabilização dos agentes praticantes da conduta infracional.

Portanto, se comprovada a prática do ilícito aduaneiro, não há como refutar a atribuição de responsabilização solidária ao adquirente de mercadoria estrangeira pelas infrações, no caso de importação por sua conta e ordem, ficando o mesmo sujeito às penalidades impostas.

Nesse sentido, rejeito as preliminares suscitadas pelos recorrentes.

MÉRITO

O mérito do processo esta baseado na autuação das empresas recorrente pela prática de simulação nas operações de importações feitas em nome da PROAD como "importações por conta própria", quando na verdade tratavam-se de importações por conta e ordem da Brasbay Importação e Distribuição Ltda., assim alega a fiscalização discorrendo que houve tentativa de descaracterizar a "importação por ordem de terceiros", configurando dano ao erário, que corroborado pela decisão a quo, pode ser concebido pela simples leitura do art. 23 do Decreto-Lei n. 37/66.

À luz do caso concreto, pode-se identificar duas questões meritórias de fundo: i) a ocorrência ou não da interposição fraudulenta na importação, prevista no art. 23, V do Decreto-lei n. 1.455/76; ii) responsabilidade solidária de adquirente de mercadoria importada pela pena de perdimento convertida em multa.

Inicialmente destaco acerca da diferenciação necessária nas operações de importação vigentes a época da autuação:

Importação direta, conhecida como por “conta própria”, é a mais simples e comum, envolvendo apenas um comprador nacional (importador) e um vendedor estrangeiro (exportador), que realizam a venda, habilitando-se nos sistemas requeridos e demonstrando capacidade econômica comprovada e compatível com o volume de importação. Já a importação por conta e ordem é aquela que ocorre por meio de um terceiro (importador), que presta serviço ao adquirente interno e efetua o despacho aduaneiro em seu nome, apresentando o contrato de prestação de serviço à autoridade aduaneira (MOREIRA JÚNIOR, Gilberto de Castro; MIGLIOLI, Maristela Ferreira. Interposição Fraudulenta de Terceiros nas Operações de Comércio Exterior. IN Questões Controvertidas do Direito Aduaneiro. São Paulo: IOB, 2014. P383384).

Na importação por conta e ordem, o importador é mero detentor da mercadoria, devendo repassá-la ao adquirente, em razão do mandato que lhe foi conferido. Inclusive, nesses casos, a entrega da mercadoria não configura uma operação de venda, mas mera operação de remessa. Seu regramento é veiculado através da Instrução Normativa SRF. Nº 247/2002, nos seguintes termos:

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

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

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

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

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

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

(Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1861, de 27 de dezembro de 2018)

Portanto há uma série de requisitos específicos que devem ser cumpridos para uma regular importação por conta e ordem de terceiro, sob pena de, nos termos do §2º do art. 86, a remessa ser tratada como compra e venda, aplicando-se aí os consectários legais cabíveis, sobretudo tributários.

Feitas tais considerações, destaco as conclusões do Auto de Infração:

V - conclusão

Considerando o disposto na legislação e os elementos apurados em razão da ação fiscal, o procedimento especial de fiscalização foi concluído com a constatação de irregularidades no comércio exterior pela Proad, inclusive a interposição fraudulenta, motivo pelo qual foram lavrados:

- Representação fiscal para fins de inapetição da inscrição no CNPJ da empresa;

- Aplicação de pena de perdimento de mercadorias nos termos do art. 23 da Lei nº 1.455/76, redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002.

VI - APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS
MERCADORIAS DESEMBARAÇADAS E CONSUMIDAS CONVERSÃO DA
PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS EM MULTA

Foram relacionadas em anexo as importações desembaraçadas, e em que a Proad figurou como importadora por sua própria conta e risco, fls. 34 a 37.

Porém, considerando as divergências verificadas na análise da documentação arrecadada pela ação fiscal, foi apurado que as importações, embora registradas pela Proad como "operações por conta própria", foram na verdade cursadas sob a responsabilidade de terceiros. Assim, relaciona-se às fls. 01 os RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS pela obrigação tributária (reais adquirentes das mercadorias), conforme exposto pelo art. 124 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).

Para estas DI's, no valor aduaneiro de R\$ 1.554.571,00, PROponho a aplicação da pena de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 23 do Decreto-Lei 41, n.º 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei na 10.637/2002 e dos arts. 73 e 81 da Lei na 10.833/2003.

A conduta descrita nos autos se assemelha a simulação nos termos do que está disposto no art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76, vejamos:

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)

VI -(Vide Medida Provisória nº 320, 2006)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Assim verificamos que a legislação trata como "dano ao erário" a hipótese de mera ocultação por simulação, que esta de acordo com a atuação dos contribuintes que trata de ocultação do real comprador, mediante simulação.

A simulação é definida pelo Código Civil Brasileiro assim:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

A situação descrita nos autos, sobre a informação não verdadeira que constou nas declarações de importação é de que estas estavam sendo realizadas por conta própria, e não por conta e ordem de terceiros.

Sobre as alegações defensivas das recorrentes, entendo por importante reafirmar que o fato de não haver contestação ou mesmo explicação sobre a transação narrado nos autos acerca da exclusividade de fornecimento e intermediação entre as empresas Tiny Love- Israel e Brasbady, conforme já destacado acima, torna o fato incontroverso.

No que se refere as afirmações, da contribuinte PROAD, de possuir recursos próprios para realizar as importações, não se passaram de alegações, visto que não foi juntado por parte da recorrente provas de que seria possível adquirir os produtos sem os referidos adiantamentos de modo a ratificar a alegada importação por conta própria, contra argumentando o que fora bem detalhado nas descrições dos fatos do auto de infração (fls.03 em diante).

A própria recorrente reconhece a importância de se ter comprovada a capacidade financeira, a disponibilidade de recursos, o que entendo como capacidade de capital de giro, para a efetiva transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

Basicamente todo o amparo legal resulta em dizer que a empresa precisa comprovar a capacidade financeira, origem, disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. E é somente quando não esta capacidade não for comprovada é que pode ser evidenciada a interposição fraudulenta de terceiros.

Para ser justo, buscou a recorrente justificar nas suas peças, por exemplo, a sua capacidade financeira, especificamente para o ano calendário de 2004, vejamos:

Sobre a capacidade financeira da PROAD, foi informado e provado ao Fisco, através da apresentação de seus livros contábeis que: "O patrimônio líquido da PROAD S.A. em dezembro de 2.004, informação que faz parte dos elementos que expressam a capacidade financeira de urna empresa, alcançava o valor de R\$ 2.065.749,43, conforme as Demonstrações de Resultados e Balanço Geral encerrada em 31/12/04. Evidencia a capacidade financeira da PROAD S.A. sua participação em concorrências que envolvem milhões de reais, das quais participou contando

Contudo ainda que o Patrimônio Líquido seja uma métrica importante, já que permite aferir a evolução financeira de uma entidade, não me parece que seria a métrica relevante para o que busca validar como disponibilidade de recurso, e assim suportar suas

operações no comércio exterior. E ainda que seja vista como balizadora, estamos falando de um resultado de R\$ 2.065.749,43, contra as importações (consumo e nacionalização) registradas pela empresa Proad no ano de 2004, por conta própria e por conta e ordem de terceiros, totalizando o valor de US\$ 6,521,044.00 ou R\$ 19.276.421,00. Valor que como apontado na descrição dos fatos se aproxima do verificado no livro fiscal apresentado pela Proad, em seus lançamentos à conta "Adiantamento Clientes".

Diante do que se extrai das descrições dos fatos, entendo que tais evidências sobrepõe questões dogmáticas, baseadas em suposições, teorias desgarradas de provas, pois resta evidente que não se trata de interposição fraudulenta presumida, mas sim uma hipótese real, onde o fisco detectou o real beneficiário da importação, seja por vinculação de créditos, seja pelo fato da mercadoria ter sido adquirida para atender a encomendante predeterminado, restando mais do que indícios de que a PROAD S.A., revestia-se como mero prestador (intermediário) de serviços, cedendo seu nome, deixando de registrar as operações como sendo “por conta e ordem de terceiros”, assim descaracterizando os reais adquirentes das mercadorias importadas.

Por outro lado, a fiscalização logrou êxito em demonstrar por meio de documentos que os adiantamentos ocorriam na mesma medida das importações vide fls. 17 a 40.

Julgo ser importante destacar que a não comprovação da origem dos recursos empregados e a ausência de capacidade financeira do importador são elementos a serem considerados na hipótese de ocultação do real importador na modalidade de simulação.

Aqui cabe citar Ângela Sartori e Luiz Roberto Domingo que firmaram entendimento de que “não haverá infração sem ocultação. E não haverá infração sem prova de fraude ou prova de simulação.”²

Nesse passo, entendo que as evidências bem detalhadas nas descrições dos fatos do Auto de Infração estão presentes no conceito de simulação, atestando a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei (§ 2º do Art. 23 Decreto-Lei nº 1.455/76).

Sobre esse assunto esta turma já decidiu outrora, em PAF que figurava no polo passivo o mesmo contribuinte, no acórdão n.º 3201-005.438, acórdão publicado em agosto/2019, de relatoria da Ilustre Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Ano-calendário: 2004

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE MEDIANTE SIMULAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. CARÁTER OBJETIVO.

O inciso V do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76 define como dano ao erário a importação de mercadorias com a ocultação do real comprador mediante fraude ou simulação.

Demonstrada a ocorrência de simulação, consistente no ato de declarar como importação realizada por conta própria a operação realizada por conta e ordem de terceiros, incide a regra sancionatória de caráter objetivo.

² SARTORI, Ângela; DOMINGO, Luiz R. Dano ao Erário pela ocultação mediante fraude – a interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior. In Tributação Aduaneira à luz da jurisprudência do CARF. São Paulo: MP Editora, 2013, p.60.

Destaco ainda do referido voto as razões e conclusões do julgado, vejamos:

Ademais, a não comprovação da origem dos recursos empregados e a **ausência de capacidade financeira do importador são elementos a serem considerados na hipótese de ocultação do real importador na modalidade de interposição fraudulenta**, que, como exaustivamente demonstrado, não é a hipótese dos autos, que trata da ocultação do real importador mediante simulação.

Por fim, quanto à alegação da Recorrente no sentido de que, para se concluir pela ocorrência da simulação, a Fiscalização deveria ter realizado a sua intimação ainda durante o procedimento de fiscalização, entendo que melhor sorte não lhe assiste. Não existe disposição legal que imponha a intimação do contribuinte durante o procedimento de apuração de informações e levantamento de documentos. No caso, o direito à ampla defesa deve ser exercido no momento da Impugnação, quando a Recorrente tem acesso integral aos elementos da autuação, podendo infirmar um a um, ou, ainda, aduzir eventual ausência de elemento essencial, o que não se verifica na hipótese presente.

Desse modo entendo que o Auto de Infração em relação as recorrentes esta revestido de legalidade, contendo requisitos indispensáveis para a sua validade, em obediência ao bem jurídico tutelado pela norma do tipo infracional em questão, que é o controle aduaneiro, com inúmeras funções de proteção à economia e à sociedade brasileira, sendo a tributação um desses aspectos.

Logo, entendo que resta caracterizada a simulação nas operações de importação realizadas, uma vez que não restam dúvidas de que estas não ocorreram por conta própria da PROAD, mas, sim, por conta e ordem da Brasbay, real adquirente das mercadorias.

**Recurso da contribuinte solidária - Brasbay Importação e Distribuição Ltda.
IDEM 12466.002823/2006-85**

A responsável solidária, empresa Brasbay Importação e Distribuição Ltda. alega em seu recurso questões relacionadas a sua ilegitimidade passiva, que já foi tratada no tópico sobre as preliminares e aponta nulidades do auto de infração, seja pela capitulação ou erros de fato e de direito. Também no tópico que tratei sobre as preliminares justifiquei as razões pelas quais entendo não haver nulidade no auto de infração, posto que os requisitos legais estão preenchidos.

Ainda o que se refere ao mérito do Recurso Voluntário da responsável solidária, a recorrente destaca ter ocorrido “ilegalidade da respectiva multa punitiva imposta no referido Auto de Infração, pelas ilegalidades na capitulação e ausência de causa legal”.

Sobre esse ponto destaco que ao negar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte principal, no caso a empresa PROAD, a simulação apontada pela fiscalização esta evidente em razão das provas trazidas aos autos.

De igual maneira, ao reconhecer a legitimidade passiva da Recorrente Brasbay, evocando o artigo 124 do CTN, reconheço que ela se beneficiou da simulação das operações de importação, na medida em que fez uma encomenda “por ordem de terceiros” que no caso era ela a real importadora sem que as corretas informações fossem prestadas nas DI's.

Diante de tais conclusões é imperioso reconhecer, por consequência, a legalidade da penalidade imposta, visto a previsão legal dos artigos 94 e 95 do Decreto Lei n.º 37/1966, que assim dispõe:

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

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

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

Art.95 - Respondem pela infração:

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

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

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

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquira mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora.

Concluo que por estar previsto na legislação a possibilidade de responsabilização do contribuinte com interesse comum na operação, cabe a aplicação das penalidades também ao Recorrente **Brasbay Importação e Distribuição Ltda.**

Por todo o exposto, rejeito as preliminares e voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira

