



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.002827/2009-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3201-005.727 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente BR TRADING COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 29/06/2005 a 13/07/2005

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

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 29/06/2005 a 13/07/2005

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 29/06/2005 a 13/07/2005

AUSÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. REVELIA.

Declara-se a revelia pela não interposição de recurso pelo contribuinte, tendo-se, por conseguinte, por definitiva, na esfera administrativa, a decisão de primeira instância em que se manteve a autuação.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em nome da pessoa jurídica BR Trading Comércio Importação e Exportação Ltda., em razão da apuração de que ela não era a real adquirente das mercadorias importadas em seu nome, tendo por fundamento o inciso V do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637/2002, tratando-se de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, em razão da impossibilidade de sua apreensão.

Diante da interposição detectada, o crédito tributário foi apurado com base em planilha, documentos e em notas fiscais de saídas fornecidas por BR Trading, tendo sido verificado que as mercadorias importadas tinham como real adquirente a empresa Tecidos e Confecções Politex Ltda., que figurou no polo passivo como devedor solidário, nos termos do art. 27 da Lei n.º 10.637/2002.

No Relatório Fiscal (e-fls. 23 a 35), constam as seguintes constatações (aqui expostas de forma sintética):

a) durante a análise pela Fiscalização de contrato de prestação de serviços tendo BR Trading como parte, detectaram-se fortes indícios de interposição de pessoas em face da real situação econômico-financeira da referida empresa;

b) com base em documentos fiscais apresentados pela empresa (contratos sociais, balanço patrimonial, balancete de verificação, livro Diário, livro Razão etc.), a Fiscalização constatou incompatibilidade entre a sua situação financeira e as operações de comércio exterior realizadas;

c) a empresa não havia gerado lucros suficientes para uma integralização de capital da ordem de R\$ 2.900.000,00, tendo sido detectado nas declarações de imposto de renda dos sócios situação financeira incompatível com referida operação, inexistindo contas de empréstimo nos balancetes de verificação que pudessem justificá-la;

d) em consulta às contas do Ativo Circulante, constatou-se que, nas contas representativas dos bancos, os valores sacados eram quase idênticos aos depositados, sendo que na conta Clientes havia diversos saldos credores;

e) detectou-se, ainda, nas planilhas das notas fiscais de saídas, que todas as vendas haviam sido realizadas à vista, não havendo na contabilidade registro de recebimento de

duplicatas, situação essa incompatível com a existência da conta Clientes, que representa vendas a prazo. Segundo a Fiscalização, tal fato indicava que a conta Clientes tinha por finalidade registrar as remessas de recursos monetários feitas pelos reais adquirentes das mercadorias importadas;

f) comparando-se os valores das notas fiscais de entradas com os valores das notas fiscais de saídas, notou-se que havia pouca diferença entre eles, havendo, inclusive, situações em que o valor da nota fiscal de saída era menor que o valor da nota fiscal de entrada, havendo, ainda, notas fiscais de entradas e saídas emitidas em sequência;

g) os valores de entrada de recursos, registrados no livro Razão, se referiam a depósitos realizados por outras empresas e os valores de saída se referiam a fechamento de câmbio, devoluções de valores monetários e pagamentos realizados a empresas que haviam depositado valores anteriormente;

h) os documentos apresentados não comprovaram a origem dos recursos depositados em bancos da ordem de aproximadamente 2 milhões de reais;

i) a empresa havia recebido diversos adiantamentos de recursos de diversas empresas, muitas vezes com a concessão de descontos e com saldo favorável aos depositantes, tendo sido detectadas mensagens eletrônicas nas quais se solicitava remessa de recursos aos reais adquirentes das mercadorias importadas, com a indicação da conta bancária para os depósitos e a informação de que o desembaraço aduaneiro somente teria início depois do crédito financeiro;

j) encontraram-se mensagens eletrônicas dos reais adquirentes comunicando as remessas de numerários efetuadas;

k) comprovou-se a utilização da empresa Próspera Trading Importação e Exportação Ltda., que realizava o desembaraço aduaneiro e emitia notas fiscais de importação por conta e ordem para a BR Trading, que, por sua vez, emitia notas fiscais de vendas para os reais adquirentes. Nesse contexto a empresa Próspera se beneficiava do diferimento do ICMS do Estado de Santa Catarina;

l) o sócio da empresa, Carlos Roberto Russo, apresentou informações que depois se mostraram inverídicas, como, por exemplo, (i) o número de funcionários da empresa, que segundo ele era de 25, quando na realidade eram apenas dois, quantitativo esse compatível com a estrutura física da empresa, (ii) um alegado crédito de US\$ 300.000,00 não comprovado, (iii) a informação de que a empresa possuía capacidade financeira etc.;

m) apesar de a empresa informar que não usufruía de nenhum benefício fiscal relativamente ao Fundap, em sua página na internet veiculava tais benefícios;

n) os diversos contratos analisados indicavam que ela era uma prestadora de serviços e que não era a real adquirente das mercadorias importadas e que as condições comerciais eram ajustadas pelos reais adquirentes das mercadorias com os fornecedores estrangeiros, sem a participação da BR Trading;

o) os contratos traziam, ainda, cláusula determinando o adiantamento de recursos financeiros para a liquidação dos pagamentos pertinentes à operação de importação, havendo,

inclusive, contrato com cláusula para que não fosse mencionado o nome do real adquirente da mercadoria, embalagem, conhecimento de embarque, fatura comercial ou qualquer outro documento;

p) os valores que ingressaram na empresa foram obtidos para simular a integralização do Capital Social no valor de R\$ 2.900.000,00, sendo imediatamente devolvidos (ingressaram em 28/06/2005 e saíram em 30/06/2005), tratando-se, portanto, de operação simulada;

q) o Demonstrativo de Fluxo Financeiro demonstrava que a empresa não dispunha de recursos monetários próprios para liquidar o câmbio referente às diversas importações realizadas, demonstrando, assim, sua incapacidade para a realização das operações de comércio exterior, sendo que as Declarações de Imposto de Renda dos sócios demonstravam que eles também não possuíam situação financeira para cobrir as operações de comércio exterior;

r) a empresa utilizou-se de simulação já que todas as operações de comércio exterior eram registradas como se fossem próprias, sendo emitida nota fiscal de saída de vendas, operações essas que provocavam danos ao Erário Estadual em razão dos créditos de ICMS;

s) a União também sofria prejuízos, na medida em que as notas fiscais de venda eram emitidas sem a obtenção de lucros, não havendo assim, recolhimento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica nem Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme detectado nas DCTFs;

t) havia, também, danos ao Erário pelo fato de que as empresas reais importadoras, ocultadas, deixavam de ser equiparadas a estabelecimento industrial e, portanto, não recolhiam Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre as mercadorias importadas, uma vez que os valores das notas fiscais de entrada e saída eram praticamente os mesmos;

u) empresas optantes pelo Simples também utilizaram indevidamente a BR Trading para realizar importações o que tornava irregular o crédito de IPI da BR Trading para esses casos;

v) o estabelecimento matriz da BR Trading se localizava em São Paulo, assim como 90% dos reais adquirentes das mercadorias importadas, e todas as mercadorias eram desembaraçadas em recintos alfandegados fora da cidade de Vitória/ES, onde ela nunca possuiu galpão para estocagem de mercadorias, encontrando-se sempre localizada em uma minúscula sala onde cabiam no máximo dois funcionários;

x) a escolha da cidade de Vitória/ES para sede da empresa foi mais uma simulação para obter benefícios fiscais proporcionados pela Estado do Espírito Santo.

Autuou-se, também a empresa Tecidos e Confecções Politex Ltda. na condição de "devedor solidário", que, cientificada da autuação, impugnou o lançamento, alegando o seguinte:

1) as mercadorias sob comento tinham alíquota zero do IPI, o que evidenciava que ela em momento algum desobrigou-se do recolhimento dos tributos incidentes na aquisição da mercadoria importada a ela vendida pela BR Trading;

2) a BR Trading, à época dos fatos, se apresentava como empresa idônea e apta a operar no comércio exterior, conforme informações de seu cadastro junto aos órgãos federais;

3) a presunção prevista na norma legal era presunção relativa, "juris tantum", passível, portanto, de ser afastada mediante prova;

4) a interposição devia ser fraudulenta para que se caracterizasse o dano ao Erário, ou seja, devia objetivar fraude contra o Erário Público Federal;

5) o objetivo de fraude não se caracterizou no presente caso, pois sendo a importação por conta própria, o custo tributário teria sido maior, dada a incidência do PIS e da Cofins sobre o faturamento, enquanto que, se tivesse sido por conta e ordem, não teria havido a incidência de tais contribuições;

6) a BR Trading foi o importador, nos termos legais, que atuou sem a intermediação de outrem, tendo sido a sua participação legítima e verdadeira, nada havendo que maculasse sua integridade e/ou idoneidade.

O contribuinte BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda. também impugnou o lançamento, alegando o seguinte:

a) a fiscalização ignorou o fato de que a operação de trading consistia, dentre outras atribuições, de aquisição por ordem e conta de terceiros, sendo os recursos financeiros sempre provenientes dos compradores;

b) tratando-se de relação comercial com uma trading, era natural que ela recebesse as notas de origem e procedesse ao fechamento do câmbio com recursos de terceiro, no caso, a empresa Politex;

c) era frágil o argumento da Fiscalização de que não possuía recursos financeiros para realizar tais negócios, pois, em verdade, ela sequer precisaria disso, dado o escopo de seu objeto;

d) haveria ilegalidade, consubstanciada em simulação, somente se inexistissem emissões de notas fiscais da empresa trading para o terceiro;

e) extrapolou-se o período decadencial e a autuação se baseou em legislação posterior e gravosa, ignorando-se o procedimento usual das empresas de trading.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) julgou improcedentes as Impugnações, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 29/06/2005 a 13/07/2005

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, inclusive mediante interposição fraudulenta de terceiros, infração punível

com a pena de perdimento, que é convertida em multa igual ao valor da mercadoria caso tenha sido entregue a consumo ou não seja localizada.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. RECURSOS FINANCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Presume-se por conta e ordem de terceiro, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos financeiros daquele.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 29/06/2005 a 13/07/2005

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, responde conjunta ou isoladamente pela infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 16/07/2010 (e-fl. 2.646), Tecidos e Confeções Politex Ltda. interpôs Recurso Voluntário em 10/08/2010 (e-fl. 2.652) e requereu, em preliminar, a declaração de nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, o cancelamento do auto de infração, em razão da inexistência de solidariedade, arguindo:

a) o auto de infração não descreveu o alegado ilícito de maneira individualizada, como se dera sua participação na importação e quanto fora o capital empregado, configurando-se ausência de fundamentação a cercear seu direito de defesa;

b) a DRJ não demonstrou a ocorrência de supressão ou redução de tributo para configurar a penalidade aplicada;

c) a solidariedade foi aplicada única e exclusivamente em relação à multa sancionatória, baseada na presunção de que teria havido depósitos a favor da empresa BR Trading, sendo que a solidariedade passiva tributária acessória (multa sancionatória) não podia ser presumida, mas resultar de lei ou da vontade das partes;

d) a previsão do art. 95, V, do Decreto-lei nº 37/66 só podia ser aplicada às infrações previstas no próprio decreto-lei, a teor do que dispõe a inteligência do *caput* do art. 94 do mesmo diploma legal;

e) inexistência de qualquer informação que comprovasse que a empresa BR Trading tivesse deixado de recolher o II (Imposto de Importação) e que ela tivesse participado da importação;

f) afronta ao princípio constitucional da legalidade tributária;

g) para se atribuir responsabilidade tributária (solidariedade) a alguém, era necessário demonstrar a vantagem econômica obtida com o ato, fato ou negócio jurídico tributário, o que não ocorreu nestes autos;

h) na responsabilização de terceiros caberia apenas a multa moratória e não a sancionatória;

i) ausência de prova da efetiva existência de dano ao Erário, devendo a legislação que comina penalidades ser interpretada de forma benigna.

A empresa BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda. foi cientificada do acórdão da DRJ, na pessoa de seu sócio administrador Carlos Roberto Russo, em 15/07/2010 (e-fl. 2.649), mas não interpôs recurso, conforme Termo de Perempção (e-fl. 2.689).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso interposto pela empresa Tecidos e Confecções Politex Ltda. é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Já a empresa BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda., devidamente cientificada do acórdão da DRJ, não se manifestou, tendo-se por configurada, por conseguinte, a perempção.

Conforme acima relatado, trata-se de auto de infração relativo à multa prevista no art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/1976, decorrente da constatação de interposição de terceiro na importação realizada por BR Trading Comércio, Importação e Exportação Ltda., cujas mercadorias tinham como destinatário final a empresa Tecidos e Confecções Politex Ltda., incluída no polo passivo da autuação na condição de responsável solidário.

Assim dispõe o art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/1976, na parte que serviu de fundamento à autuação:

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

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

(...)

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

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou o 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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

BR Trading efetivava importações na modalidade "importação direta", tendo sido detectado na ação fiscal que as mercadorias se destinavam a terceiros predeterminados, sem, contudo, terem sido observadas as normas atinentes à importação por conta e ordem de terceiros (art. 80 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001¹).

Alega o Recorrente, a empresa Politex, que a autoridade autuante não descrevera o alegado ilícito de maneira individualizada, como se dera sua participação na importação e quanto fora o capital empregado, configurando-se ausência de fundamentação a cercear seu direito de defesa e que a DRJ não demonstrara a ocorrência de supressão ou redução de tributo para configurar a penalidade aplicada, o que configurava afronta ao princípio constitucional da legalidade tributária.

Segundo ele, a solidariedade fora aplicada única e exclusivamente em relação à multa sancionatória, baseada na presunção de que teria havido depósitos a favor da empresa BR Trading, sendo que a solidariedade passiva tributária acessória (multa sancionatória) não podia ser presumida, mas resultar de lei ou da vontade das partes e que, diante da ausência de prova da efetiva existência de dano ao Erário, a legislação que comina penalidades devia ser interpretada de forma benigna.

Argumentou, ainda, que a previsão do art. 95, V, do Decreto-lei n.º 37/66 só podia ser aplicada às infrações previstas no próprio decreto-lei, a teor da inteligência do *caput* do art. 94 do mesmo diploma legal, bem como a inexistência de qualquer informação que comprovasse que a empresa BR Trading tivesse deixado de recolher o II (Imposto de Importação) e que ele tivesse participado da importação.

Ainda de acordo com o Recorrente, para se atribuir responsabilidade tributária (solidariedade) a alguém, era necessário demonstrar a vantagem econômica obtida com o ato, fato ou negócio jurídico tributário, o que não ocorreu nestes autos, sendo cabível na responsabilização de terceiros apenas a multa moratória e não a sancionatória.

Contudo, conforme se verifica da descrição dos fatos constante do auto de infração (e-fls. 5 a 6) e do Relatório Fiscal que o acompanha (e-fls. 22 a 35), parcialmente reportados no relatório supra, a fiscalização realizou diligências, analisou toda a escrita fiscal da BR Trading (balanço patrimonial, balancete de verificação, livro Diário, livro Razão etc.), colheu o depoimento do seu administrador, fez cruzamento de informações de interesse fiscal e analisou a movimentação financeira realizada entre empresas, juntando aos autos o conjunto probatório que se encontra às e-fls. 36 a 2.606.

A partir da análise dos dados fiscais da BR Trading, a fiscalização constatou a prática contumaz da empresa de ceder seu nome para a efetivação de importações de interesse de terceiros, dada a incompatibilidade entre a sua situação financeira e as operações de comércio exterior realizadas, tendo sido detectadas discrepâncias entre os lucros apurados, bem como a

¹ Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora ou exportadora por conta e ordem de terceiro; e

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

situação financeira dos sócios, e uma integralização de capital da ordem de R\$ 2.900.000,00, inexistindo contas de empréstimo nos balancetes de verificação que pudessem justificar tais assimetrias.

Um ponto relevante detectado na ação fiscal foi a constatação, a partir da análise de dados constantes das notas fiscais de saída, que todas as vendas da BR Trading, incluídas aquelas destinadas à Politex, eram realizadas à vista, não havendo na contabilidade registro de recebimento de duplicatas, situação essa incompatível com a existência da conta Clientes, conta essa que representa vendas a prazo, cuja finalidade, no contexto sob comento, era, segundo indícios apurados, registrar as remessas de recursos monetários feitas pelos reais adquirentes das mercadorias importadas.

Ainda segundo a Fiscalização, os valores relativos a entradas de recursos, registrados no livro Razão, se referiam a depósitos realizados pelas empresas reais destinatárias das mercadorias e os valores de saída se referiam a fechamento de câmbio, devoluções de valores monetários e pagamentos efetuados aos depositantes anteriores. A empresa recebia diversos adiantamentos de recursos de diversas empresas, muitas vezes com a concessão de descontos e com saldo favorável aos depositantes, tendo sido detectadas mensagens eletrônicas nas quais se solicitava remessa de recursos aos reais adquirentes das mercadorias importadas, com a indicação da conta bancária para os depósitos e a informação de que o desembaraço aduaneiro somente teria início depois do crédito financeiro.

O Demonstrativo de Fluxo Financeiro demonstrava que a empresa não dispunha de recursos monetários próprios para liquidar o câmbio referente às diversas importações realizadas, demonstrando, assim, sua incapacidade para a realização das operações de comércio exterior, tendo ela utilizado de simulação já que todas as operações de comércio exterior eram registradas como se fossem próprias, sendo emitidas notas fiscais de vendas, operações essas que provocavam danos ao Erário.

Muitas outras irregularidades foram apontadas, todas elas descritas no Relatório Fiscal, este acompanhado de extensa documentação comprobatória, destacando-se, por ora, a existência de contratos indicando que a empresa BR Trading era uma prestadora de serviços e que ela não era a real adquirente das mercadorias importadas, sendo que as condições comerciais eram ajustadas pelos reais adquirentes das mercadorias com os fornecedores estrangeiros, sem a participação da BR Trading. Referidos contratos traziam cláusula determinando o adiantamento de recursos financeiros para a liquidação dos pagamentos pertinentes à operação de importação, havendo, inclusive, cláusula para que não fosse mencionado o nome do real adquirente da mercadoria, o conhecimento de embarque, a fatura comercial ou qualquer outro documento.

Verifica-se, portanto, que a empresa Politex aderiu à prática da empresa BR Trading de ceder seu nome para efetivar importações de terceiros, sem, contudo, cumprir com as exigências da normas atinentes à importação por conta e ordem de terceiros (art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001).

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, estipula, em seu art. 80, inciso I, que a Secretaria da Receita Federal tem poderes para estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro, o que veio a se realizar com a edição da Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002.

De acordo com o art. 3º dessa instrução normativa, o importador deve identificar na Declaração de Importação (DI) e na fatura o real adquirente da mercadoria, refletindo a transação efetivamente realizada, sob pena de perdimento da mercadoria.

Nesse sentido, não tendo sido observados os requisitos exigidos nas operações de importação por conta e ordem de terceiros, tem-se por efetivada a operação em desconformidade com a legislação de regência, o que, aliado à ausência de capacidade financeira e operacional da empresa BR Trading, configura ocultação do real comprador da mercadoria.

A Fiscalização confirmou tratar-se de importação indireta, com prévio ajuste entre o verdadeiro adquirente (Politex) e o importador (BR Trading), para que este realizasse, a pedido daquele, os procedimentos necessários à nacionalização de mercadorias estrangeiras, não tendo a empresa Politex sido identificada no registro da declaração de importação.

Apurou-se, também, que as mercadorias importadas nem sequer transitaram pelas dependências exíguas da BR Trading, tratando-se, portanto, de efetiva importação por conta e ordem de terceiro (Politex), este mantido oculto das autoridades alfandegárias em sede de despacho aduaneiro de importação, via interposição fraudulenta, artil esse comumente empregado para afastar as obrigações tributárias principais e acessórias que caberiam ao verdadeiro importador das mercadorias.

O art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002, acima reproduzido, especifica as infrações consideradas dano ao Erário, dentre as quais a “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, na importação ou exportação”.

O § 1º do artigo determina a pena de perdimento da mercadoria, o § 2º presume a interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior quando não comprovada a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos utilizados nas transações e o § 3º estipula a conversão da pena de perdimento em multa.

O Recorrente alega que, em relação a ele, a autoridade autuante não descrevera o alegado ilícito de maneira individualizada, como se dera sua participação na importação e quanto fora o capital empregado, configurando-se ausência de fundamentação a cercear seu direito de defesa e que a DRJ, conforme já apontado, não demonstrou a ocorrência de supressão ou redução de tributo para configurar a penalidade aplicada, o que configurava afronta ao princípio constitucional da legalidade tributária.

No entanto, à e-fl. 22, que antecede o Relatório Fiscal, consta um demonstrativo, denominado Demonstrativo do Valor Aduaneiro, contendo a relação das DIs, das notas fiscais, datas e valores aduaneiros relativos às transações efetuadas entre a BR Trading e a Politex, havendo ainda remissão aos documentos de origem de tais informações.

Além disso, na descrição dos fatos do auto de infração, a Fiscalização assim se pronunciou:

Em virtude da interposição detectada, verificou-se, conforme Planilha de Notas Fiscais de Saídas Emitidas (anexo 05) e demais documentos enviados pela empresa BR Trading no curso da fiscalização, que o valor do crédito tributário apurado no presente Auto de

Infração, conforme Demonstrativo do Valor Aduaneiro em anexo (fls.20), refere-se ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, cujo real adquirente é a empresa TECIDOS E CONFECÇÕES POLITEX LTDA (CNPJ 59.169.680/0001-14), a qual passa a figurar no polo passivo como devedor solidário, conforme determina o art. 27 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002. (e-fl. 5)

A Delegacia de Julgamento (DRJ), por seu turno, se baseou nas informações acima descritas para manter a autuação em relação à Politex e à BR Trading, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa a configurar a nulidade do acórdão recorrido, conforme pretende o ora Recorrente. Veja-se o trecho em que a DRJ apontou de forma direta, após descrever todo o *modus operandi* da BR Trading, sobre a individualização da participação da Politex no contexto ora em análise:

No presente caso o auto de infração se refere a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas por meio das Declarações de Importação n.º 05/06626681, 05/06626711, 05/07260400, 05/07260419 e 05/07260427. Consta do polo passivo da autuação, na condição de "devedor solidário", a empresa Tecidos e Confecções Politex Ltda. (e-fl. 2641)

Dessa forma, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido.

Quanto às alegações do Recorrente de que a solidariedade passiva tributária não podia ser presumida e que, para sua aplicação, era necessário demonstrar a vantagem econômica obtida com o ato, fato ou negócio jurídico tributário, sendo cabível na responsabilização de terceiros apenas a multa moratória e não a sancionatória, há que se destacar o teor da legislação de regência, o que se faz na sequência.

A lei tributária consagra a responsabilidade objetiva por atos infracionais, dispensando a Receita Federal do Brasil de perquirir fatos comprovadores da presença de dolo ou de culpa, conforme se depreende do contido no art. 136 do CTN² e § 2º do art. 94 do Decreto-lei n.º 37, de 1966³.

De acordo com a descrição dos fatos do auto de infração e do Relatório Fiscal, a Fiscalização demonstrou a atuação de todos os envolvidos, tendo pautado suas conclusões em extenso material probatório levantado durante a realização da auditoria, individualizando a participação de cada um dos envolvidos na operação de importação.

Referida descrição dos fatos, devidamente instruída com as informações a que faz referência, identifica de forma clara e pormenorizada os autuados, os fatos ocorridos, bem como o tratamento a eles dado pela legislação tributária, os dispositivos legais infringidos, as penalidades aplicáveis, a configuração da responsabilidade solidária, a identificação e a descrição minuciosa das infrações cometidas, as intimações realizadas e as respostas obtidas, a

² Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

³ Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

(...)

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

configuração da simulação etc., tudo acompanhado da escrita fiscal, de documentos fiscais, de tabelas explicativas, de contratos, dentre outros.

Se a importação tivesse sido efetivamente realizada por conta e ordem de terceiros, em sua operacionalização, deveriam ter sido observadas as normas que regem esse tipo de operação, o que não ocorreu, pois houve a opção formal pela importação direta seguida de venda no mercado interno, quando, em verdade, o que se pretendia era que o verdadeiro adquirente não fosse detectado pelos controles do comércio exterior, não importando aqui verificar que benefícios privados adviriam dessa opção.

Nesse sentido, tem-se uma infração plenamente demonstrada e documentada, não se vislumbrando excessos na atuação da Fiscalização ou da DRJ, ou interpretações tendenciosas que pudessem fragilizar o conjunto probatório produzido.

Não restaram dúvidas sobre a relação direta existente entre as empresas BR Trading e Politex, pois elas mesmas fazem referência às transações por elas realizadas nos moldes ora apontados, havendo nos autos a demonstração da simulação, configurando-se a BR Trading como intermediária nas operações de importação, realizadas em seu nome, com ocultação do real adquirente, a empresa Politex.

Em relação à responsabilidade por infrações, o art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, assim estipula:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

(...)

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.

Quanto à alegação do Recorrente de que o art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, acima transcrito, somente se aplicaria às infrações previstas no próprio decreto-lei, a teor do que dispõe a inteligência do *caput* do art. 94⁴ do mesmo diploma legal, há que se afastar, de pronto, tal alegação, pois a legislação tributária que cuida de normas gerais, incluídas aquelas próprias da atividade aduaneira, formam com conjunto normativo que deve ser interpretado de forma sistêmica e conjuntamente com as normas de outros veículos normativos, como o CTN e a Constituição Federal. O comando do referido art. 94 não restringe, conforme quer fazer crer o Recorrente, a aplicação dos artigos do decreto-lei de forma hermética, somente dentro dos seus contornos, pois a alusão que se faz às normas nele estabelecidas se refere à definição de que sua inobservância importará em infração, normas essas que devem ser compreendidas no contexto da

⁴ 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.

extensão do preâmbulo do próprio decreto-lei, *verbis*: “Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências.”

No presente caso, restou comprovado que tanto a BR Trading quanto a empresa Politex concorreram na prática da infração tipificada no inciso V 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, tendo interesse comum na importação, figurando ambas no polo passivo da autuação, em conformidade com o art. 124 do CTN, *verbis*:

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.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

São improcedentes, portanto, as alegações do Recorrente de que a autuação se baseara em meras presunções e de que não se individualizara devidamente a sua conduta.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso interposto pela empresa Tecidos e Confecções Politex Ltda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis