



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

Processo nº 12466.004000/2004-22
Recurso nº 133.891 Voluntário
Acórdão nº **3102-00.903 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de fevereiro de 2011
Matéria II/IPI - VALOR ADUANEIRO
Recorrente KAPAL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 17/05/1999 a 01/09/1999

AUTO DE INFRAÇÃO. LITISCONSÓRCIO PASSIVO. ATENDIMENTO DE REQUISITOS FORMAIS E MATERIAIS. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Caracterizada a solidariedade de fato, por interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124,I, do CTN), devem compor o pólo passivo da exigência fiscal o contribuinte e os responsáveis solidários.

DECISÃO PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não caracteriza preterição do direito de defesa, a decisão administrativa de primeiro grau que contenha as razões de decidir de forma clara e coerente. A falta de análise, de forma pormenorizada, de todos os argumentos suscitados na peça impugnatória não implica cerceamento do direito de defesa, quando suficiente os fundamentos da decisão nela apresentados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 17/05/1999 a 01/09/1999

VALOR ADUANEIRO. SUBFATURAMENTO NO PREÇO. REJEIÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. APLICAÇÃO DO 6º MÉTODO. FLEXIBILIDADE DO 2º E 3º MÉTODOS. POSSIBILIDADE.

Caracterizada a impossibilidade de utilização do valor de transação (1º método), por se revelarem inidôneos (subfaturados) os preços declarados, e diante da impossibilidade de utilização dos métodos precedentes (2º ao 5º), é legítimo a adoção do 6º método de valoração, mediante a flexibilização dos critérios de valoração utilizados nos 2º e 3º métodos e utilização, como paradigma, dos preços de produtos idênticos e similares das importações

precedentes, disponíveis na base de dados da Administração aduaneira do País.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 17/05/1999 a 01/09/1999

PRAZO DE DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE E SIMULAÇÃO. TERMO INICIAL.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário somente se opera após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. OCORRÊNCIA DE FRAUDE. POSSIBILIDADE.

A prática de subfaturamento nos preços, mediante o uso de documentos inidôneos, com o fim de não pagar ou pagar valor a menor de tributos, caracteriza artifícios dolosos na prática de fraude, que justificam o agravamento da multa de ofício aplicada.

MULTA POR INFRAÇÃO ADMINISTRATIVO AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. COMPROVADO O SUBFATURAMENTO. APLICAÇÃO ADMITIDA.

O subfaturamento dos preços dos produtos importados caracteriza a infração administrativa ao controle das importações, sancionada com a multa de 100% (cem por cento) do valor diferença de preço subfaturada (art. 169, II, do Decreto-lei nº 37, de 1966)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 17/05/1999 a 01/09/1999

Ementa: MULTA REGULAMENTAR. INEXISTÊNCIA DE FATURA COMERCIAL. REVOGAÇÃO. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. RELEVÇÃO.

Nos presentes autos, a infração por falta de apresentação de fatura comercial, prevista na alínea “a” do inciso IV do art. 106 do Decreto-lei nº 37, de 1966, encontra-se devidamente materializada, todavia a dita infração foi expressamente revogada pelo inciso I do art. 94 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. No presente caso, tratando-se de ato não definitivamente julgado, com respaldo no princípio da retroatividade benigna, previsto na alínea “a” do inciso II do artigo 106 do CTN, a multa aplicada deve ser relevada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, afastar as preliminares de nulidade e de ilegitimidade passiva. Vencidos os Conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama, que acolhiam exclusivamente a preliminar de ilegitimidade passiva com relação ao Sr Izaak Sverner. No mérito, também por voto de qualidade, dar parcial provimento ao recurso, para afastar a multa

de 10% do Valor Aduaneiro, por falta de fatura. Vencidos os Conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama, que afastavam ainda a multa por subfaturamento e o agravamento da multa de ofício de 75%, exclusivamente com relação à pessoa jurídica Kapal. A Conselheira Nanci Gama acompanhou o Relator pelas conclusões no que se refere à prejudicial de decadência.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro- Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento- Relator.

EDITADO EM: 21/02/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 6.262, de 05 de agosto de 2005 (fls. 2.385/2.412 – Vol. IX), proferido pelos membros da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Florinópolis/SC (DRJ/FNS), em que, por unidade de votos, julgaram procedentes os presentes lançamentos, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 17/05/1999 a 01/09/1999

Ementa: NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Atendidas as determinações legais contidas nas normas de regência (CTN e Decreto nº 70.235/72) e reunidos nos autos todos os elementos garantidores do amplo direito de defesa, não há que se falar de nulidade do feito fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Período de apuração: 17/05/1999 a 01/09/1999

Ementa: VALORAÇÃO ADUANEIRA. REJEIÇÃO DO PRIMEIRO MÉTODO. Verificada a inexatidão dos elementos utilizados para a determinação do valor aduaneiro declarado, com base no método do Valor de Transação (1º Método), será esse valor apurado com base em método substitutivo, observada a ordem seqüencial estabelecida no Acordo de Valoração Aduaneira.

SUBFATURAMENTO. INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. É devida a multa por infração ao controle administrativo das importações, a título de

subfaturamento, quando constatado que os despachos aduaneiros foram instruídos com documentos ideologicamente falsos, com vista a atribuir valores ínfimos às mercadorias importadas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 17/05/1999 a 01/09/1999

Ementa: SOLIDARIEDADE PASSIVA. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Sendo, portanto, devida a indicação das pessoas físicas como responsáveis solidários, haja vista figurarem como sócias das empresas participantes das operações comerciais que deu ensejo a lavratura dos autos de infração em apreço.

DECADÊNCIA. Verificando-se a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial relativo ao direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário somente se encerra após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. FRAUDE. OCORRÊNCIA. A utilização de artifícios dolosos na prática de ilícitos, com o fim de ludibriar o fisco, caracteriza a fraude e implica no agravamento da multa exigida de ofício.

RESPONSABILIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE INFRAÇÕES. Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 17/05/1999 a 01/09/1999

Ementa: INEXISTÊNCIA DE FATURA COMERCIAL. PENALIDADE. Cabe aplicar a penalidade tipificada no Regulamento Aduaneiro para os casos de inexistência de fatura comercial, haja vista que não há como levar em consideração faturas comerciais que não atendem aos requisitos essenciais, por lhes faltar a necessária assinatura do exportador e por não representar a transação comercial efetivamente ocorrida.

Lançamento Procedente

Por descrever com clareza e objetividade os fatos atinentes ao presente procedimento fiscal, transcrevo a seguir o Relatório encartado no Acórdão recorrido, *ipsis litteris*:

Trata, o presente processo, de quatro Autos de Infração, lavrados para a exigência de Imposto de Importação, no valor de R\$ 3.282.783,29, e de Imposto sobre Produtos Industrializados, no montante de R\$ 3.185.760,21, acrescidos de multa agravada de 150% e juros de mora, bem como da multa

por infração ao controle administrativo das importações, na quantia de R\$ 11.574.856,33 e da multa por falta de fatura, no valor de R\$ 354.900,77.

Em todos os Autos de Infração, foram arrolados os seguintes responsáveis solidários: Rodrigo Cunha Lima – CPF 751.308.907-87, Guy Alexandre Lemos Fernandes – CPF 829.699.657-04, NHTP Assessoria Aduaneira Ltda. – CNPJ 03.119.273/0001-48, Jairo Dias de Souza – CPF 039.808.698-22, Vera Regina Ribeiro Ferreira – CPF 272.531.633-20, DM Eletrônica da Amazônia Ltda. – CNPJ 01.523.413/0001-13, Daniel Lewin – CPF 943.505.828-00, Fisel Perl – CPF 458.230.148-72, David Perl – CPF 132.938.888-79, Isaac Sverner – CPF 004.843.858-87.

Segundo consta relatado nos quadros destinados à Descrição dos Fatos dos Autos de Infração de fls. 6 a 14, 47 a 55, 104 a 112, e 145 a 153, a autoridade lançadora, em ato de Revisão Aduaneira, apurou que a interessada efetuou importações de mercadorias informando valores inverídicos, além de adotar conduta com vista a burlar os mecanismos de controle aduaneiro.

As declarações prestadas pelos administradores da autuada revelam que houve a cessão do uso do nome da empresa para acobertar operações de terceiros, caracterizando-se a inidoneidade da documentação apresentada para o despacho aduaneiro, uma vez que tais documentos não refletem as transações efetivamente ocorridas.

Por meio do Relatório de Valoração Aduaneira SAFIA nº 01/2000 e seus anexos (fls. 229 a 454), a autoridade fiscal consignou as razões da não-aceitação dos valores informados pela interessada nas declarações de importação. Cientificada do relatório, a contribuinte prestou esclarecimentos que, no entanto, foram considerados insuficientes pela autoridade fiscalizadora a fim de demonstrar a veracidade dos valores de transação declarados, bem como para demonstrar a regularidade das respectivas importações.

A autoridade lançadora apontou diversas irregularidades, adiante detalhadas, as quais possibilitaram que 41 das 44 DI's analisadas fossem direcionadas para o canal verde de conferência aduaneira:

- 97% das mercadorias importadas foram enquadradas em posição tarifária incorreta, nas quais não se exigia a informação de atributos NVE – Nomenclatura de Valor Estatístico, conseqüentemente, as importações não eram selecionadas para o Canal Cinza;

- utilização de “unidade de medida” incorreta, que consistia em anotar, por exemplo, no campo destinado ao número de unidades de determinado produto, o número de caixas contendo o mesmo produto, burlando assim o controle que compara o

valor de cada unidade com o valor de referência registrado no Siscomex.

A autoridade lançadora constatou, também, que a interessada disponibilizou documentos próprios em favor de terceiros, efetuando importações de terceiros em seu próprio nome, com o objetivo de se valer dos incentivos financeiros do FUNDAP. Restou evidente que coube a NHTP – Assessoria Aduaneira Ltda. o gerenciamento, de fato, de todo o processo de importação e nacionalização das mercadorias, compreendendo os ajustes entre o exportador e o adquirente, os registros das DI's no Siscomex, inclusive utilização de conta corrente da NHTP para o débito automático dos tributos devidos nas importações, o fornecimento das faturas comerciais e dos demais dados relativos a Kapal Comércio Exterior Ltda., para a emissão de notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, determinando valores, adquirentes ou consignantes, bem como o destino dos bens importados.

A fiscalização esclarece que o despachante aduaneiro e seu ajudante, se efetuarem em nome próprio ou de terceiro, a importação e o comércio interno de mercadorias estrangeiras, sujeitam-se ao pagamento dos tributos e das multas aplicáveis, caracterizando-se a responsabilidade solidária, com o importador, da empresa NHTP e seus sócios Jairo Dias de Souza e Vera Regina Ribeiro Ferreira.

A empresa DM Eletrônica da Amazônia Ltda. é apontada como a real importadora dos bens nacionalizados pela Kapal, implicando na sua responsabilidade pelos tributos devidos, em solidariedade com os seus sócios-gerentes Daniel Lewin, Fisel Perl, David Perl e Isaac Sverner. Os bens nacionalizados, constituídos de aparelhos eletrônicos, são em sua maioria da marca Lenoxx Sound, importados e distribuídos no País pela Topmar até meados de 1999, quando então entrou em funcionamento a empresa DM Eletrônica, sucedendo de fato a primeira, passando a produzir, em tese, referidos produtos Lenoxx na Zona Franca de Manaus.

Foram apuradas irregularidades no fechamento dos contratos de câmbio, pois em apenas três dos vinte e dois contratos formalizados entre o Banco do Brasil e a Kapal foram observadas as disposições normativas, onde mencionam que o pagamento do contra-valor em moeda nacional deverá, obrigatoriamente, ser efetuado por meio de cheque ou débito em conta do próprio comprador da moeda. Os pagamentos irregulares foram debitados em uma conta transitória interna do Banco do Brasil, sem titularidade, a qual recebeu créditos de diversas fontes, demonstrando que a Kapal se prestou, tão-somente, a ceder seu nome para a realização fraudulenta das operações em questão, não tendo participado da negociação que promoveu a compra e venda internacional, nem participado da revenda subsequente das mercadorias no mercado interno, assim como do gerenciamento dos recursos que envolveram as respectivas importações.

As faturas comerciais apresentadas, com exceção daquelas relativas às Declarações de Importação nº 99/0692686-4 e

99/0653973-9, não se encontram assinadas, carecendo de formalidade essencial prevista em lei, fator este que somado a inexpressividade dos valores declarados e as irregularidades apontadas nos contratos de câmbio, demonstram a falta de idoneidade das referidas faturas comerciais.

A autoridade autuante verificou, também, que nas notas fiscais de saída das mercadorias importadas, emitidas pela empresa Kapal, figuram como principais clientes, responsáveis por 85% do valor consignado nesses documentos, três empresas, as quais não foram localizadas, por não existirem de fato. São empresas de “fachada”, utilizadas para ocultar o real comprador, a destinação dos bens, assim como os preços efetivamente praticados, comprovando, demonstrando, desta feita, a ocorrência de fraude.

A autoridade lançadora assevera, ainda, que diante da comprovada ocorrência de sonegação, por meio da utilização de documentos ideologicamente falsos, que visam ocultar o verdadeiro valor das transações, e restando caracterizado o conluio das empresas DM Eletrônica da Amazônia Ltda. e NHTP – Assessoria Aduaneira Ltda. com a autuada, o prazo decadencial deve ser contado segundo estabelece o artigo 173, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional).

Tratando da valoração aduaneira das mercadorias importadas, no Relatório de Valoração Aduaneira - SAFIA nº 001/2000, a autoridade arrola os motivos que a levaram a entender inaplicável o 1º Método de Valoração Aduaneira, os quais, examinados em conjunto, atestam que a documentação que amparou as importações é inidônea, não refletindo a transação comercial efetivamente ocorrida, conforme já tratado no presente relatório.

É enfatizado, no mesmo relatório, que a quase totalidade dos preços praticados nas importações são absolutamente inverossímeis, e que a autuada adotou, de maneira deliberada/intencional, uma série de práticas com o claro intuito de burlar os mecanismos de controle do valor aduaneiro.

Afastada a aplicação do 1º Método de Valoração Aduaneira, foram examinadas as condições para a aplicação dos métodos substitutivos, em ordem sequencial, conforme a seguir demonstrado:

- 2º e 3º Métodos: a utilização de tais métodos pressupõe a existência de importações que tenham sido aceitas pela autoridade aduaneira como referências válidas de valor aduaneiro declarado, no entanto, ainda não foi concluída a construção de um banco de dados de declarações de importação paradigmas, razão pela qual não é possível a aplicação de tais métodos;

- 4º Método - valor de revenda: a aplicação do método em apreço requer que a fiscalizada forneça elementos materiais que indiquem os compradores efetivos e os contratos firmados, para

a determinação do valor de revenda praticado, no entanto, restou demonstrado que a interessada não efetuou, de fato, operações de revenda, revelando-se inaplicável o 4º Método de Valoração Aduaneira;

- 5º Método: a utilização do método em referência é improvável, pois requer farta documentação produzida pelo fabricante dos bens e demais intervenientes no comércio internacional das mercadorias, os quais não estão obrigados a fornecê-la, nos termos do item 2, do art. 6º, do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA;

- 6º Método: este método foi utilizado para a determinação do valor aduaneiro de 85 produtos, mediante flexibilização do 2º e 3º métodos, tendo sido atendidos todos os requisitos legais previstos no AVA. Para cada produto submetido a reavaliação, foi indicado o modelo e a marca do produto similar utilizado como padrão de valor, respeitando os níveis comerciais praticados, as marcas envolvidas, e a obrigatoriedade de inexistir vinculação entre comprador e vendedor que afete o valor de transação, exceção feita aos poucos casos em que não foi possível identificar importações de bens idênticos ou similares, em tempo aproximado, do mesmo País, sendo então utilizada uma importação alternativa. Todas as informações a respeito das importações que serviram como paradigma constam no Anexo VII, juntado às fls. 275 a 376.

Considerando que as práticas adotadas pela interessada resultaram em bases de cálculo dos tributos intencionalmente diminuídas, com vistas a ilidir o pagamento dos tributos, caracterizou-se a ocorrência de subfaturamento, sujeitando a interessada à penalidade prevista no artigo 526, inciso III, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85. Comprovado, ainda, o evidente intuito de fraude, a multa de ofício foi agravada para o percentual de 150%, e efetuada a “Representação Fiscal para Fins Penais”, nos termos do processo nº 12466.004001/2004-77.

Tendo sido a autuada e os responsáveis solidários cientificados dos lançamentos, apresentaram impugnações, as quais foram assim juntadas aos autos: DM Eletrônica da Amazônia Ltda. (fls. 1.716 a 1.749), Isaac Sverner (fls. 1.822 a 1.854, 1.928 a 1.961, 2.017 a 2.048, e 2.120 a 2.152), NHTP – Assessoria Aduaneira Ltda. (fls. 2.211 a 2.243) e Kapal Comércio Exterior Ltda. (fls. 2.257 a 2.295).

A empresa Kapal Comércio Exterior Ltda. alegou, em síntese, que:

- o dolo, fraude ou simulação não podem ser presumidos, mas devem ser provados, como de fato restou comprovado em relação aos reais importadores e destinatários das mercadorias, arrolados no presente processo, no entanto, em relação à impugnante e seus sócios não há prova de fraude, sendo inaplicável o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, tendo ocorrido a decadência do direito do Fisco proceder ao lançamento dos créditos tributários objeto do presente processo;

- somente foi validamente notificada em 06/01/2005, pois o Edital afixado em 13/12/2004 não foi precedido da intimação pessoal e por via postal, conforme determina o § 3º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/72, tendo também por este aspecto ocorrida a decadência do crédito tributário;
- deve ser excluída, bem como seus sócios, do pólo passivo da obrigação tributária, pois agiu apenas na condição de empresa fundapiana, consignatária das mercadorias, conforme reconhece o próprio Fisco no Relatório da Fiscalização;
- as empresas DM Eletrônica e NHTP são contribuintes e não responsáveis solidários, pois a legislação estabelece que importador é qualquer pessoa que promove a entrada de mercadoria no território aduaneiro, e tendo referidas empresas efetuado a compra no exterior, a contratação do transporte, providenciado a documentação que instruiu o despacho e ainda disponibilizado as mercadorias a seus destinatários finais, resta demonstrado que promoveram a entrada da mercadoria, como diz a lei;
- o fato de não ter informado, no campo próprio da DI, o CNPJ da empresa adquirente, é mero erro formal, que não pode se sobrepor à verdade material, de que os atos infracionais foram praticados pelas demais empresas autuadas, sem qualquer participação da impugnante;
- a inidoneidade das faturas, por falta de assinatura, não é da responsabilidade da impugnante, e sim, dos reais importadores e das empresas consignantes, que contrataram a Kapal para importar com os benefícios do FUNDAP;
- na condição de empresa fundapiana, funcionava em conformidade com o sistema, à época, em vigor, não lhe cabendo fiscalizar o destino das mercadorias importadas e seus adquirentes, assim, emitiu as notas fiscais de saída com base nos dados fornecidos pela empresa NHTP;
- na ocasião da contratação das importações, as empresas para as quais as mercadorias foram destinadas estavam com sua situação regular, não eram inaptas perante o CNPJ, portanto, se fraude houve, tal somente ocorreu depois das importações, não podendo alcançar a empresa fundapiana;
- o suposto dolo atribuído aos administradores da impugnante, sob o argumento de que conscientemente cederam o nome da empresa para acobertar operações de terceiros, não procede, pois o nome foi cedido ao amparo da legislação do FUNDAP;
- os sócios da impugnante devem ser excluídos do pólo passivo da presente exigência tributária por não preencherem as condições tipificadoras de sujeitos passivos, não podendo ser responsabilizados pelos tributos, e nem mesmo pelas infrações, tendo em vista que não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 134, 135 e 137 do CTN, e não promoveram nenhum despacho aduaneiro (inciso IV, do artigo 500, do RA);

- a rejeição dos valores de transação calçou-se em presunções advindas de indícios, não havendo provas contundentes para amparar as conclusões que conduziram aos Autos de Infração;
- as relações ou operações comerciais entre vendedores e fabricantes no exterior e as reais importadoras são alheias à impugnante, para a qual o preço contratado e pago foi o constante nos documentos oficialmente prescritos: fatura comercial, contrato de câmbio e declaração de importação, sendo os indícios insuficientes para se concluir que ocorreram remessas complementares de numerário para pagamento de importações;
- não competiam às empresas fundapianas fiscalizar os atos das contratantes nem a idoneidade ou licitude de suas operações;
- o Fisco aplicou o Regulamento Aduaneiro vigente à época das importações, mas aplicou indevidamente a legislação penal/tributária editada posteriormente, que trata das importações por conta e ordem de terceiros;
- na época da ocorrência das infrações, o inciso III do artigo 526, do RA, que trata das infrações ao controle administrativo das importações, prescrevia a multa de 100% da diferença por subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria, sem mencionar a palavra “importação”;
- a penalidade acima referida é a mesma tipificada no artigo 44, da Lei nº 9.430/96, como infração tributária, tanto é assim que a autoridade autuante buscou os elementos fáticos e jurídicos para a sua cominação no Relatório de Valoração Aduaneira SAFIA nº 001/2000, que foi o mesmo que embasou a infração tributária de declaração inexata de valor (Valor de Transação incorreto);
- na importação, a infração administrativa atinente ao licenciamento, câmbio e controle de preços somente pode ocorrer na hipótese de superfaturamento, que acarreta remessa a maior de divisas, caracterizando lavagem de dinheiro; na exportação, a infração ocorre no subfaturamento, visando o menor ingresso de divisas, ficando o diferencial à disposição do exportador brasileiro no exterior;
- a multa de natureza administrativa é inaplicável ao caso, porque não foram transgredidas as normas administrativas de controle das importações, mas apenas apurada infração de natureza fiscal, praticada com o fim de reduzir a base de cálculo dos tributos, e também porque a apuração de base de cálculo nos termos do Acordo de Valoração Aduaneira visa exclusivamente à percepção dos tributos incidentes na importação, não se reportando a parte cambial e administrativa das operações;
- à época da ocorrência do fato gerador, a legislação do Imposto de Importação previa penalidade específica para a inexatidão da declaração quanto ao valor, conforme artigo 524 do Regulamento Aduaneiro, não se aplicando ao caso, no que tange ao Imposto de Importação, a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96;

- conforme legislação em vigor, a apuração do valor aduaneiro era feita com base no que dispunha o artigo 2º do AVA, no entanto, a fiscalização efetuou um arbitramento nos moldes do disposto no artigo 88 da MP nº 2.158/01, o qual é aplicável para situações que passaram a ser consideradas fraudulentas, as quais anteriormente não tinham essa conotação, como é o caso das operações por conta e ordem de terceiros;

- deve ser mantida a base de cálculo declarada nas importações do ano de 1999, pois indevido o arbitramento do valor aduaneiro na forma como feita pelo Fisco, afastando-se a responsabilidade da impugnante pelos créditos tributários decorrentes das diferenças apontadas.

A impugnante tece, ainda, considerações a respeito da aplicação do princípio da responsabilidade objetiva, o qual, no seu entender, fere o princípio da isonomia, ao tratar contribuintes zelosos e contribuintes que nunca cumprem suas obrigações tributárias de forma idêntica. Neste sentido, defende que não está sujeita à multa qualificada, pois as infrações originaram-se de ações praticadas pelos reais importadores. Alega, também, que somente a partir de 2001 a legislação foi aperfeiçoada, dando efetividade ao princípio da subjetivação da responsabilidade no direito penal tributário.

Por fim, a autuada (Kapal) requer a desconstituição total do crédito tributário lançado, através da decretação da improcedência dos Autos de Infração.

A responsável solidária NHTP – Assessoria Aduaneira Ltda., em sua peça impugnatória, argumenta, em resumo, que:

- são nulos os Autos de Infração, pois não houve observância das formalidades previstas nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais é vedada a lavratura de vários Autos de Infração, em um mesmo processo, contra sujeitos passivos diferentes;

- não mantém qualquer vínculo, exceto eventual relacionamento comercial, com a empresa Kapal, não podendo a autoridade lançadora aproveitar os Autos de Infração lavrados contra a Kapal, estendendo-os à empresa impugnante, criando assim um novo instrumento fiscal não previsto em lei;

- houve flagrante violação aos princípios do contraditório em ampla defesa, pois os Autos de Infração foram lavrados fora da jurisdição fiscal da impugnante, onde também tramita o processo administrativo, e os documentos que o embasaram pertencem à empresa Kapal, impossibilitando a adequada defesa da impugnante;

- para a lavratura dos Autos de Infração, a autoridade autuante não efetuou quaisquer diligências ou fiscalizações junto à impugnante, embasando os Autos de Infração exclusivamente nos documentos da empresa Kapal, caracterizando, também, por este aspecto, o cerceamento do direito de defesa, pois a

impugnante não pode devassar os documentos da empresa Kapal, para elaborar sua defesa;

- cada pessoa jurídica tem autonomia em relação às demais, e é responsável pelos atos que pratica, também os estabelecimentos de uma mesma empresa são autônomos, para fins fiscais, não podendo o Fisco atribuir à impugnante responsabilidade por ato ilícito ou criminoso praticado por outra pessoa jurídica;

- é parte ilegítima, pois o PAF impede que os autuantes a “chamem ao processo”, ou a intimem para que forme, com a autuada Kapal, um esdrúxulo e anômalo “litisconsórcio”, não previsto na lei processual administrativa;

- inexistente a alegada responsabilidade tributária da impugnante, pois não há lei que caracterize tal solidariedade, pelo contrário, a legislação mencionada pela autoridade lançadora dispõe claramente que a responsabilidade tributária, como regra, é exclusiva da empresa importadora, no caso, a empresa Kapal, que deu causa a ocorrência do fato gerador;

- a situação examinada nos autos não se enquadra nas hipóteses de responsabilidade solidária previstas em lei, e nem mesmo a ela se aplica o inciso I, do artigo 124, do CTN, pois o “interesse comum” não é suficiente para caracterizar a solidariedade, que desta forma alcançaria sempre compradores e vendedores, ou prestadores de serviços e seus tomadores;

- o artigo 135 do CTN alcança somente as pessoas físicas que tenham cargo de gestão, tanto que não menciona sócios, e sim diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas, atribuindo-lhes responsabilidade pessoal pela prática intencional de ilícitos de natureza subjetiva;

- no caso dos autos, não restou demonstrado que os sócios arrolados como responsáveis solidários praticassem atos de gerência, e que tivessem poderes para tanto, e nem mesmo restou provada a autoria de ato ilícito, devendo ser afastados do pólo passivo da obrigação tributária;

- em relação à impugnante, foram feitas apenas acusações genéricas e vazias, sendo impossível defender-se de generalidades ou apresentar provas negativas;

- ao tratar da decadência, os autuantes não se referiram expressamente à defendente e seus sócios, mas apenas à empresa Kapal e seus sócios, pois efetivamente não há qualquer prova de que a impugnante tenha agido com dolo, fraude ou simulação, não se aplicando a exceção prevista no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN;

- o crédito tributário ora exigido foi extinto pela decadência, tendo em vista que a contagem do prazo se inicia na data da ocorrência do fato gerador;

- tendo em vista que as autuações foram baseadas em meras presunções, foi violado o princípio da verdade material, pois a simples desconfiância não tem o condão de gerar obrigação tributária, a lei exige a existência concreta de um fato;

- o Fisco tenta transferir para a impugnante o ônus da prova em sua integralidade, pois lhe autua sem lhe solicitar que apresente quaisquer documentos, ou mesmo sem fazer qualquer diligência em seu estabelecimento, impondo-lhe o encargo de provar que nada tem que ver com os atos praticados pela autuada Kapal;

- a responsabilidade pela emissão de notas fiscais ideologicamente falsas deve ser atribuída exclusivamente à empresa Kapal, pois a aplicação de punições, em nosso sistema jurídico, depende da prova concreta do fato e da sua autoria;

- define como ilegal e impertinente a menção que a autoridade lançadora faz a atos alheios a autuação, que os fiscais consideram ilícitos e que lhe imputam, pois os autos deveriam se restringir, tão-somente, aos fatos apurados na presente fiscalização. Sobre outros ilícitos, a impugnante se reserva o direito de produzir a competente defesa no devido processo legal;

- tratando-se da acusação de que exerceu a função de “gerenciamento de fato” de todo o processo de importação e nacionalização de bens em benefício da Kapal, aduz que esta é a sua função enquanto prestadora de serviço de assessoria aduaneira. Para caracterizar a infração, deveria o Fisco indicar, com detalhes, onde e porquê foi extrapolado o mandato que a Kapal lhe outorgou;

- não aceita que a autuação seja fundamentada em simples declaração de um dos administradores da Kapal, que com tal declaração procura se isentar de responsabilidades;

- não há nos autos um só ato atribuído ao despachante aduaneiro que possa ser considerado doloso ou ilícito, não podendo ser responsabilizados por eventuais documentos fiscais emitidos por terceiros que, embora formalmente legais, contenham algum dado incorreto.

Ao final, a impugnante requer que, diante das preliminares argüídas, sejam aos Autos de Infração declarados nulos, e caso assim não entenda a autoridade julgadora, seja determinada a exclusão da impugnante e de seus sócios do presente processo.

A empresa DM Eletrônica da Amazônia Ltda., em sua defesa, apresenta alegações tendentes a demonstrar a nulidade do lançamento, utilizando argumentos semelhantes aos apresentados na impugnação da empresa NHTP Assessoria Aduaneira Ltda. afirmando também que não tem qualquer vínculo com a empresa Kapal, a não ser eventual relacionamento comercial, não podendo ser responsabilizada por infrações cometidas por outra empresa. Afirma, igualmente, que houve cerceamento do seu direito de defesa, pois o processo foi instaurado e tramita longe do seu domicílio tributário.

A impugnante alega que é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da presente relação jurídico processual, porque os Autos de Infração foram lavrados contra a empresa Kapal, com

fundamento nos documentos e livros contábeis daquela empresa. Aduz que a responsabilidade solidária que a autoridade lançadora pretende lhe atribuir não tem respaldo na lei, e nem mesmo a responsabilidade por sucessão, que teria origem em indícios de que seus sócios eram titulares de uma outra empresa denominada Topmar.

Prosseguindo em seus argumentos, a empresa DM afirma que não é sucessora da empresa Topmar, e que o Fisco não apresentou prova de que seus sócios façam parte do quadro societário das empresas CCE e Topmar, bem como não provou que tais sócios têm cargos de gerência e que, em decorrência de tais cargos, tenham praticado os atos mencionados nos Autos de Infração. Assim, entende que os artigos 132 e 133 do CTN não se enquadram no fato descrito, pois a impugnante não se originou de transformação ou alienação da empresa Topmar. Outrossim, alega que até mesmo a Topmar não tem a responsabilidade tributária que lhe está sendo atribuída, pois segundo os próprios fiscais “os bens nacionalizados... foram importados e distribuídos no País pela Topmar até meados de 1999”, e os fatos infracionais ocorreram durante todo o ano de 1999.

A impugnante entende, com fundamento nos mesmos argumentos trazidos pela empresa NHTP, que se operou a decadência do direito de o Fisco exigir o crédito tributário em apreço, que a autuação foi baseada somente em presunções, e que a autoridade lançadora tenta transferir o ônus da prova para o autuado.

O acusado conluio entre a autuada Kapal, a Topmar e a impugnante, que a autoridade autuante afirma estar evidenciado no fato de que os bens importados foram, de fato, revendidos pela Topmar e pela DM Eletrônica, não para os pretensos adquirentes informados nas notas fiscais de saída de mercadorias emitidas pela Kapal, mas sim para grande empresas nacionais, por valores superiores aos informados nas notas fiscais, não ocorreu. O fato descrito pela autoridade lançadora apenas confirma que a empresa Kapal emitiu notas fiscais suspeitas, não havendo qualquer prova de ajuste doloso com a impugnante.

Diante do exposto, a impugnante requer seja o Auto de Infração declarado nulo, e não sendo este o entendimento da autoridade lançadora, seja determinada a exclusão da impugnante e de seus sócios do presente processo.

Também o responsável solidário Sr. Isaac Sverner apresentou impugnação, alegando, em resumo, que:

- as operações evidenciadas nos autos são de inteira responsabilidade da empresa Kapal, que em nada se relaciona com a empresa DM, e muito menos com o impugnante;*
- não tem nenhuma vinculação com o fato gerador (desembaraço aduaneiro de mercadorias), sobre o qual se pretende exigir o imposto e acréscimos, não tendo legitimidade passiva para figurar como responsável solidário do Auto de Infração;*

- não existem provas suficientes capazes de comprovar o suposto envolvimento entre as empresas Kapal e DM Eletrônica, baseando-se as autuações em deduções e meros indícios, que maculam a ação fiscal de nulidade, ilegalidade e arbitrariedade;
- com meras alegações, o Fisco buscou envolver na infração o impugnante, que jamais fez parte do quadro societário da empresa Topmar, e sequer exercia poderes de gerência na empresa DM Eletrônica, restando afastada a aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN;
- os lançamentos referentes às importações realizadas no mês de maio de 1999 e seguintes são nulos, pois fulminados pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN;
- ainda que se aceite a equivocada suposição de que houve dolo quando do recolhimento do tributo, é de se esclarecer que o parágrafo único, do artigo 173, do CTN, determina que o prazo será contado a partir da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário, que no caso da importação de mercadorias é a data do registro da DI, operando-se, também na hipótese examinada, a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário;
- caso se admitisse a existência de responsabilidade solidária atingindo a DM Eletrônica, esta não alcançaria as multas lançadas, pois nos termos do artigo 137 do CTN, a responsabilidade é pessoal do agente quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;
- assim, tendo a empresa Kapal, enquanto importadora, tentado fraudar o Fisco, não há como atribuir responsabilidade solidária, com relação às multas, a outras empresas e pessoas físicas, por expressa determinação do CTN;
- a empresa DM foi constituída em outubro de 1996, e durante um longo período conviveu no mercado com a empresa Topmar, explorando, cada uma a sua maneira, o negócio de aparelhos eletrônicos, não procedendo à alegação de que a empresa DM sucedeu a Topmar, até porque a Topmar não foi extinta em 1999, não se tratando da hipótese prevista no artigo 132, § único, do CTN, de sócio remanescente de pessoa jurídica extinta que dá continuidade à exploração da atividade dessa;
- a responsabilização da empresa Topmar em relação às importações realizadas pela Kapal é uma nítida alusão à operação que atualmente foi denominada de “importação por conta e ordem”, cujas regras somente entraram em vigor com a edição da Medida Provisória nº 2.158-35/01, e não podem alcançar importações efetuadas em data anterior;
- se, à época dos fatos, o ordenamento jurídico atribuisse à empresa Topmar responsabilidade pelas importações efetuadas pela Kapal, a legislação não precisaria ter sido alterada como ocorreu, razão pela qual impõe-se o afastamento da Topmar do pólo passivo da infração por total ilegitimidade;

- a regra do artigo 124, inciso I, do CTN, não pode ser aplicada à situação dos autos, por ser regra genérica sobre a qual prevalecem regras mais específicas, determinadas por Decretos-lei que regem as operações de importação, mostrando-se impossível responsabilizar o impugnante pela suposta infração;

- não existindo premissa da qual decorra a não aplicação do primeiro método de valoração aduaneira, o que certamente se aplica às operações tratadas nos presentes autos, e estando comprovado que o valor declarado pela importadora corresponde ao valor efetivamente pago, não pode o Fisco exigir diferenças, como pretendeu nos presentes autos, em decorrência da comparação entre o preço praticado em outras operações semelhantes;

- ainda que inaplicável o 1º Método de Valoração Aduaneira, é incorreta a forma com que os preços das mercadorias foram obtidos, mediante paradigmas insuficientes ou inadequados, que não retratam a realidade das operações no mercado.

O impugnante conclui sua defesa requerendo o cancelamento das autuações lavradas, ou quando menos, a exoneração das multas aplicadas.

Considerando o disposto no art. 22, § 2º, da Portaria MF nº 258, de 2001 a 1ª Turma de Julgamento desta delegacia, por maioria de votos, converteu o julgamento em diligência, por meio da Resolução DRJ/FNS nº 0007/2005 (fls. 2.349), nos termos do despacho do relator designado (fls. 2.347/2.348), a fim de que a unidade de preparo diligenciasse junto ao proprietário do imóvel situado na rua Barão de Itapemirim, nº 209, sala 407, Centro, Vitória/ES, a fim de que seja demonstrada a autenticidade das informações constantes no contrato de locação, firmado em 01/09/2004 (fls. 2.336) e na 5ª Alteração do Contrato Social e Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral (CNPJ), todos relativos à empresa Kapal Comércio Exterior Ltda., uma vez que referida contribuinte alega que somente foi notificada em 06/01/2005, haja vista que o edital afixado em 13/12/2004 não havia sido precedido de intimação pessoal e por via postal, tendo, portanto, decaído o direito de a Fazenda Federal constituir o crédito tributário. Quanto aos demais cientificados, arguem, também, a decadência do crédito tributário em litígio, porém, por razões outras.

Tal demonstração se mostra imprescindível, haja vista que as informações colhidas pela fiscalização, por meio do Termo de Constatação de fls. 1.627, contradizem as veiculadas no retrocitado contrato de aluguel, na medida que demonstra que a autuada (Kapal) não se encontrava devidamente estabelecida no citado imóvel no período que a fiscalização aduaneira envidou esforços no sentido de proceder à ciência pessoal da autuação em trato.

Por consequência, a SEFIA/ALF/VIT/ES, determinou a execução do referido procedimento por meio do Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência de nº 07.2.76.00-2005-00178-2 de fls. 2.353, que ensejou a expedição do Relatório de Diligência

de fls. 2.351/2.352, acompanhado dos documentos de fls. 2.354 a 2.380.

Tendo em vista a solicitação de fls. 2.381, a Kapal, por meio de seu sócio gerente (Rodrigo Cunha Lima) obteve as cópias dos autos do processo (fls. 1.692 a 2.380).

Por fim, a autoridade preparadora, por meio do despacho de fls. 2.384, uma vez mais, encaminhou, em 24/05/2005, os autos do presente processo para a DRJ/FNS/SC para prosseguimento e apreciação.

Após as referidas Impugnações, sobreveio o Acórdão recorrido, sendo dele cientificados a Autuada e os Responsáveis Solidários, nos termos das Intimações de fls. 2.415/2.425 (Vol. X).

Irresignados com a decisão de primeiro grau, interpuseram Recurso a contribuinte (Kapal) e os seguintes Responsáveis Solidários: o Sr. Isaac Sverner (fls. 2.537/2.579 - Vol. X) e a DM Eletrônica da Amazônia Ltda. (fls. 2602/2637 - Vol. XI).

Da peça recursal da Autuada, a importadora Kapal Comércio Exterior Ltda.

Em 01/09/2005, a Autuada foi cientificada do Acórdão recorrido (fl. 2.415v). Inconformada, em 29/09/2005 (fl. 2.426), opôs o Recurso Voluntário de fls. 2.427/2.482 (Vol. X), em que a Autuada reitera os argumentos de defesa aduzidos na peça impugnatória, trazendo de novo, em síntese, o seguinte:

- a) quanto a preliminar de decadência, alegou que: (i) a diligência realizada não logrou descaracterizar o caráter de ilegalidade da sua intimação por edital; (ii) houve descumprimento do disposto no § 3º do art. 23 do PAF, pois, não logrando êxito na intimação pessoal, a Fiscalização deveria ter feito uma segunda tentativa ou tentado a intimação pela via postal; (iii) a intimação por edital somente poderia ser utilizada como último recurso; (iv) a Turma de Julgamento de primeiro grau não aplicou a firme jurisprudência dos extintos Conselhos de Contribuintes, nem especificou porque discordava dos Acórdãos indicados; (v) a única ciência válida dos contestados Autos de Infração seria aquela ocorrida em 06/01/2005, quando o crédito tributário já se encontrava fulminado pela decadência; e (vi) a data do registro da DI seria o único termo inicial do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, fixado no § 1º do art. 150 CTN, combinado com o disposto no art. 3º da Lei Complementar 118, de 9 de fevereiro de 2005;
- b) quanto a inaplicabilidade do art. 173 do CTN, alegou que: (i) não se lhe aplicava a exceção prevista no § 4º, in fine, do art. 150 do CTN, pois não participou da negociação envolvendo a compra e venda internacional, da revenda subsequente das mercadorias no País e do gerenciamento dos recursos gerados na importação; e (ii) a simulação fora praticada apenas pela Solidária DM Eletrônica da Amazônia Ltda. e sua incorporada, a pessoa jurídica Topmar;

- c) quanto a ilegitimidade passiva, alegou que: (i) faltava-lhe capacidade contributiva, pois, na condição de empresa fundapiana, não realizara, nem de fato nem de direito, as referidas importações, mas apenas prestara serviços de intermediação, com fim de viabilizar o incentivo fiscal atinente ao Fundap; (ii) havia inadequação entre o fato jurídico *in concreto* (registro da DI) e o ato administrativo de lançamento que resultou no elevado crédito tributário apurado; e (iii) os presentes lançamentos seriam procedentes apenas em relação aos responsáveis solidários, autênticos sujeitos passivos;
- d) quando ao Fundap alegou que agira de conformidade com os atos editados pelos órgãos públicos incumbidos da sua regulamentação, vigentes na época das importações
- e) quanto a vinculação com as demais solidárias alegou que: (i) no presente caso, não havia vínculo por interesse comum, nos termos do art. 124, I, do CTN, pois, na condição de empresa fundapeana, os seus interesses não eram coincidentes com os dos importadores contratantes dos seus serviços; e (ii) os únicos contribuintes, no caso, seriam as pessoas jurídicas que lhe contrataram para figurar na DI como importadora (consignatária), pois foram elas quem adquiriram a mercadoria no exterior, pagaram ao exportador e revenderam a mercadoria no mercado interno; e
- f) quanto ao mérito alegou que: (i) embora ainda não vigente a legislação que instituíra a importação por conta e ordem de terceiro, na condição de empresa fundapeana, as presentes importações teriam a mesma natureza; (ii) não houve o alegado conluio entre ela (Autuada) e as demais pessoas jurídicas solidárias, uma vez que os ilícitos descritos foram praticados por estas últimas e as pessoas jurídicas, para quem foram revendidas mercadorias no mercado interno, ainda estavam inaptas na época transações; (iii) não cometera a infração administrativa ao controle das importações por subfaturamento (art. 526, III, do RA/85¹), pois as fraudes, se ocorridas, não eram de seu conhecimento e foram perpetradas desde a origem, pelas empresas que negociaram as importações do exterior, emitiram as faturas, conhecimentos de carga, pagaram os fornecedores, etc.; e (iv) na condição de empresa fundapiana não teria possibilidade material de contestar os preços praticados, pois não fora ela quem realizou a transação comercial, nem negociara a mercadoria com o fornecedor estrangeiro e não os conhecia, sendo apenas titular da DI, cujos dados lhe foram fornecidos pela NHTP e pelos reais importadores.

No final, requereu o provimento do seu Recurso, para que os presentes Autos de Infração fossem declarados insubsistentes em relação a ora Recorrente e aos seus sócios.

Da peça recursal do Sr. Isaac Sverner (Responsável Solidário).

Em 01/09/2005, o Sr. Isaac Sverner, na condição de Responsável Solidário, foi cientificado do Acórdão recorrido (fl. 2.416v). Inconformado, em 03/10/2005 (fl. 2.537), opôs o Recurso Voluntário de fls. 2.539/2.579 (Vol. X), em que reproduziu os argumentos de fato e de direito aduzidos na peça impugnatória, trazendo de novo, em síntese, o seguinte:

¹ Regulamento Aduaneiro de 1985, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985, vigente na época dos fatos objeto da presente autuação.

-
- a) no que tange à responsabilidade pessoal de sócio, alegou que: (i) a decisão recorrida havia inovado o fundamento legal dos lançamentos, ao asseverar que a legitimidade passiva do ora Recorrente teria fundamento no art. 124, I, ao invés do art. 135, ambos do CTN; (ii) seria ilegítima a inclusão do ora Recorrente no pólo passivo da presente autuação, independentemente do enquadramento legal; (iii) o novo fundamento legal apresentado pelo Órgão julgador *a quo* seria um reconhecimento de que os presentes Autos de Infração não lhe alcançariam; (iv) jamais participou do quadro societário da pessoa jurídica Topmar, não podendo ser responsabilizado pelos atos praticados em nome dessa empresa; (v) somente a partir de maio de 1999, deu-se a sua participação quadro societário da DM Eletrônica, porém, jamais atuara como seu gerente; e (vi) não poderia ser responsabilizado pelos atos da pessoa jurídica DM Eletrônica, com base no art. 135, III, do CTN, onde nunca exercera cargo de gerência;
- b) era descabida a alegação da fiscalização de que as atividades praticadas pela Topmar, supostamente extinta, foram assumidas pela DM Eletrônica. Argumento ainda que essa imputação somente lhe fora feita com o objetivo de configurar a responsabilidade prevista no art. 132, parágrafo único, do CTN;
- c) por falta de previsão legal, na época das mencionadas operações de importação, não poderia o Fisco responsabilizar pelo crédito tributário a Topmar e DM Eletrônica, mas apenas a importadora Kapal; somente a partir da vigência MP 2.158-35, de 2001, que introduziu o regime de importação por conta e ordem de terceiro, a figura da responsabilidade tributária solidária foi estendida ao real importador;
- d) embora a responsabilidade solidária já fosse prevista expressamente no art. 124, I, do CTN, por se tratar de regra genérica, seria inaplicável aos tributos e infrações aduaneiros, sujeito a regramento específico, prescrito no DL nº 37, de 1966, que também seria inaplicável ao caso, pois essa nova previsão legal somente entrou vigor a partir de agosto de 2001, data posterior ao período em que ocorrera as supostas infrações;
- e) carecendo de fundamento legal a responsabilização tributária da Topmar e da DM Eletrônica, relativamente às operações de importação realizadas pela Kapal, era também de se concluir pela impossibilidade de responsabilização do ora Recorrente;
- f) também inexistiria solidariedade com relação às multas lançadas, uma vez que a responsabilidade é pessoal quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente fosse elementar;
- g) ainda que a arguição de inexistência de solidariedade quanto à totalidade das multas lançadas não fosse acolhida, seria incabível a solidariedade em relação à multa por infração administrativa ao controle das importações, posto que as disposições do CTN restringir-se-iam apenas aos tributos e acessórios, não alcançando tais tipos de multa;

- h) ainda que a diferença de tributos fosse devida, a multa agravada aplicada na presente autuação não teria cabimento, pois não existiam nem indícios, muito menos prova de fraude praticada pelo ora Recorrente;
- i) a multa por falta de fatura (art. 521, III, do RA/85) não poderia ser aplicada, pois o próprio fisco admite que as faturas existem, porém, com irregularidades. Quando muito seria aplicada a multa por apresentação de fatura em desacordo com as exigências legais, prevista no art. 521, IV, do RA/85; e
- j) em relação a decadência e ao método de valoração aduaneira, a Recorrente reafirmou os argumentos aduzidos na fase de impugnação.

No final, pede o provimento do Recurso em tela e o reconhecimento da insubsistência do lançamento contra o Recorrente.

Da peça recursal do DM Eletrônica da Amazônia Ltda. (Responsável Solidária).

Em 06/09/2005, a Responsável Solidária em epígrafe foi cientificada do Acórdão recorrido (fl. 2.420v). Inconformado, em 03/10/2005 (fl. 2.609), opôs o Recurso Voluntário de fls. 2.603/2.637 (Vol. XI), em que reproduziu os argumentos de fato e de direito aduzidos na peça impugnação, trazendo de novo, em síntese, as seguintes alegações:

- a) o Acórdão recorrido seria nulo, porque incorrera no mesmo erro formal da autuação, ao não observar os requisitos mínimos de validade, legitimidade e legalidade, previstos em nosso ordenamento jurídico, violando princípios constitucionais fundamentais;
- b) o Voto condutor do referido Acórdão seria uma “teratologia jurídica”, uma monstruosidade processual, uma vez que se refere genericamente a todas as impugnações apresentadas e não apreciou todas as alegações de defesa aduzidas na Impugnação;
- c) o Relator do citado Acórdão confundiu o motivo do ato de lançamento (ato lícito) com ato punitivo (infração cometida);
- d) fora mencionada uma absurda modalidade de “responsabilidade solidária de terceiro por infração”, pretendendo consolidar em uma só as responsabilidades previstas no art. 124 (solidária), no art.134 (de terceiro) e nos arts. 136 e 137 (por infração), todos do CTN;
- e) como não inexistia lei atribuindo “responsabilidade tributária solidária por infração”, o Relator apontou o DL 37/66, art.32, II, b, como suposta base legal para tal solidariedade “especial”, todavia, no art. 32 não existe alínea “b”, e o inciso II faz referência ao “transportador”, enquanto substituto tributário, que nada tem a ver com os fatos sob análise;
- f) ao utilizar o exemplo da responsabilidade solidária do transportador, o Relator procurou justificar a equivocada utilização da “interpretação extensiva”, repudiada pelo ordenamento jurídico tributário, no que concerne à exigência tributo e multa;

- g) não havia nos autos qualquer prova de conluio entre os responsáveis pela Kapal e pela Recorrente, mas apenas indícios, devendo ser aplicado ao caso o “*in dubio pro reo*”;
- h) o conluio, a fraude e o dolo seriam atribuíveis apenas às pessoas físicas. Seria uma aberração jurídica imputar tais infrações de natureza subjetiva à pessoa jurídica, porque esta seria uma mera ficção legal;
- i) o presente procedimento fiscal somente poderia ser instaurado contra a Kapal, logo, o litisconsórcio forçado na presente autuação, com o beneplácito dos julgadores de primeiro grau, seria uma inovação nefasta, sem previsão no PAF, e
- j) somente uma prova inequívoca de cometimento do delito poderia autorizar a consideração de “co-autoria”, termo originário do direito penal.

No final, requereu o conhecimento e a procedência presente Recurso, a reforma do Acórdão recorrido, declarando a improcedência dos citados Autos de Infração e o cancelamento do crédito tributário lançado, bem como das multas e dos acréscimos legais decorrentes.

Em atenção ao despacho de fls. 2.646 (Vol. XI), os presentes autos foram enviados ao extinto Terceiro Conselho de Contribuintes e, em seguida, distribuído para a Terceira Câmara do citado Conselho, onde foi designado Relator, o Conselheiro Zenaldo Loibman (fl. 2.647 – Vol. XI).

Na Sessão de 16 de outubro de 2007, por meio do Voto encartado na Resolução nº 303-01.369 (fls. 2.648/2.690 – Vol. XI), os membros da Terceira Câmara do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteram o julgamento dos presentes Recursos em diligência à Unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de origem, para as seguintes providências, *in verbis*:

1. **A autoridade aduaneira promova a intimação do Sr. Isaac Sverner, e também da empresa DM Eletrônica Ltda, para tomar ciência das irregularidades constatadas, e descritas no RVA SAFIA Nº 001/2000 (às fls.228/454, Volume 2), de modo a colocar o valor de transação sob suspeita da autoridade aduaneira, tendente a desconsiderar o valor de transação declarado. Deve ser concedido prazo para que tais interessados possam manifestar suas contra-razões e apresentar os documentos que a fiscalização julgar pertinentes, bem como aqueles outros que a seus critérios considerem válidos a elucidar o valor de transação efetivamente praticado nas operações de compra e venda internacional que originaram as importações sob exame, ou alternativamente, possam ser úteis à escolha do método de valoração substitutivo;**
2. **Também se deve requerer ao Sr. Isaac Sverner, em face da possibilidade de eventual não acatamento das contra-razões que vierem a ser apresentadas, com possibilidade de haver descarte do valor de transação declarado, que especifique**

as razões da sua alegação, feita no recurso voluntário, de serem os paradigmas considerados pela fiscalização aduaneira, na busca de valor aduaneiro por método substitutivo do primeiro, insuficientes e inadequados. O mesmo procedimento deve ser observado em relação à empresa DM Eletrônica Ltda;

3. *Depois de obtidas as respostas dos interessados ou, na ausência delas dentro do prazo legal a ser concedido, **deve a autoridade fiscal aduaneira apresentar suas conclusões** de modo a especificar se é o caso de insistir no abandono do primeiro método de avaliação, e neste caso justificar o método substitutivo adotado bem como o valor aduaneiro considerado, expondo seus fundamentos. (os grifos são originais)*

Em atenção ao disposto na citada Resolução, a Autoridade Fiscal da Unidade da RFB de origem, por meio dos Termos de Intimação Fiscal de fls. 2.694/2.697 (Vol. XI), intimou os mencionados Responsáveis Solidários a apresentar, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, todos os documentos e elementos necessários aos esclarecimentos solicitados no referenciado pedido de diligência.

Em resposta, os Responsáveis Solidários, no prazo estabelecido, assim se manifestaram sobre as questões que lhe foram apresentadas:

Da resposta do Sr. Isaac Sverner.

Na petição de fls. 2.704/2.727 (Vol. XI), o Sr. Isaac Sverner reapresentou as razões de defesa aduzidas na peça recursal (o que não lhe fora facultado). No que tange ao objeto da diligência, no item 4 da referida Petição (fls. 2.724/2.727), alegou que (i) os critérios de valoração utilizados pela Fiscalização foram desarrazoados e não correspondiam ou se aproximavam do verdadeiro valor da operação; (ii) a amostragem utilizada pela Fiscalização foi insignificante diante da elevada quantidade de mercadorias importadas; (iii) o motivo apresentado (inexistência de banco de dados), para não utilização dos 2º e 3º métodos de valoração aduaneira, era insuficiente, posto que o Fisco dispunha de outros meios para obtenção dos dados necessários para a realização do valoração, pois os produtos importados seriam comuns, inexistindo dificuldade para identificar outras operações de importação dos mesmos tipos de produto; (iv) o 6º método de valoração, utilizado pela fiscalização, além de ser o menos preciso de todos, seria insuficiente, subjetivo e arbitrário; e (v) apesar do 6º método fosse aceito, no caso presente, a Fiscalização utilizara paradigmas insuficientes e inadequados.

Embora lhe tenha sido facultado a apresentação de documentos válidos a elucidar o valor de transação efetivamente praticado nas operações de importação sob exame, o peticionário não trouxe aos autos qualquer documento.

Da resposta do DM Eletrônica da Amazônia Ltda.

Por intermédio da Petição de fls. 2.731/2.734 (Vol. XI), a pessoa jurídica em epígrafe reapresentou algumas considerações sobre o mérito da presente autuação (o que não lhe fora facultado). Em relação ao objeto da presente diligência, em síntese, alegou que (i) o Termo de Intimação que lhe fora entregue não veio acompanhado do Relatório de Valoração Aduaneira de SAFIA nº 001/2000 (fls. 228/454), o que tornaria impossível a ciência das irregularidades nele contidas e, por conseguinte, de se pronunciar sobre elas; e (ii) deixava de

apresentar os novos documentos solicitados, porque não era parte legítima para integrar a presente relação jurídico processual.

Da manifestação da Autoridade Fiscal.

Por sua vez, a Autoridade Fiscal, através da Informação de fls. 2.736/2.738 (Vol. XI), apresentou as seguintes considerações: (i) de acordo com a Decisão nº 6.1² do Comitê de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Comércio (OMC), em caso de apuração de fraude nos preços, como no caso em tela, a Administração aduaneira deve comunicar o fato apenas ao Importador, dando-lhe oportunidade razoável para se manifestar a respeito; (ii) não havia previsão nem determinação para que oportunidade de manifestação fosse facultada aos demais interessados, incluindo; e (iii) foi dado a conhecer o inteiro teor do processo aos responsáveis solidários, oportunizando-lhes o amplo direito de defesa sobre todos os pontos da autuação, inclusive no tocante aos critérios de valoração, que fora exercido mediante as impugnações e os recursos apresentados.

No que se refere aos resultados da diligência, a Autoridade Fiscal limitou-se apenas em relatar as alegações suscitadas pelos Responsáveis Solidários, sem emitir juízo de valor acerca do assunto.

No dia 06/06/2008, em cumprimento ao despacho de fl. 2.739, o presentes autos retornaram a este e. Conselho, para prosseguimento do julgamento do feito. Na Sessão do mês de junho de 2010, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

Os presentes Recursos foram apresentados no prazo legal e por partes legítimas, tratam de matéria da competência deste Colegiado e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

Inicialmente, é oportuno esclarecer que recorreram da decisão de primeiro grau a Autuada (Kapal Comércio Exterior Ltda.) e os seguintes Responsáveis Solidários: a pessoa jurídica DM Eletrônica da Amazônia Ltda. e a pessoa física Isaac Sverner. Os demais impugnantes, apesar de regularmente cientificados do Acórdão de primeiro grau, não apresentaram recurso.

Analisando o conteúdo das peças recursais colacionadas aos autos, identifiquei razões de defesa que são comuns e outras que diz respeito apenas a determinados Recorrentes. Estas últimas, apesar de algumas delas estarem baseadas em argumentos diferentes, em determinados aspectos, complementam-se.

Assim, com o objetivo de conferir racionalidade e objetividade ao presente julgado, as primeiras serão apreciadas individualmente, levando em conta os argumentos aduzidos por cada Recorrente, e segundas em conjunto, evitando repetições desnecessárias, ressaltando que os argumentos distintos e relevantes serão abordados separadamente, levando em conta o que foi suscitado por cada Recorrente.

I – DAS PRELIMINARES

No presente ponto, serão apreciadas apenas as questões de natureza preliminar, isto é, aquelas relacionadas com os aspectos formais e materiais de validade dos presentes Autos de Infração e do Acórdão recorrido.

Nos presentes Recursos, em termos gerais, foram suscitadas duas questões preliminares, uma atinente a nulidade dos referidos Autos de Infração e a outra concernente à nulidade do Acórdão recorrido.

I.1 - Da Nulidade dos Autos de Infração

Os Recorrentes, em conjunto, propugnaram a nulidade dos presentes Autos de Infração, com base nas seguintes alegações: (i) descumprimento de requisitos formais; (ii) ilegitimidade passiva; e (iii) cerceamento do direito de defesa.

A) Da nulidade por inobservância dos aspectos formais.

De forma genérica, alegaram os Recorrentes que eram nulos os presentes Autos de Infração, porque não foram observadas as formalidades previstas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações posteriores, que dispõe sobre Processo Administrativo Fiscal federal (PAF).

Tendo em conta o disposto nos citados preceitos legais, compulsei os Autos de Infração colacionados aos autos (fls. 03/201 - Vol. I), com vista a verificar se houve descumprimento de alguma das formalidades legais.

³ "Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem a exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamento e autos de infração.

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No caso, constatei que as exigências fiscais em apreço foram formalizadas em autos de infração distintos para cada imposto e penalidade e encartados em único processo, compondo os presentes autos.

Esse procedimento tem amparo no § 1º do art. 9º do PAF, com o nítido objetivo de facilitar o direito de defesa dos Autuados, uma vez que a comprovação dos fatos geradores e dos ilícitos praticados depende dos mesmos elementos de prova. Logo, contrariamente ao suscitado pelos Recorrentes, tal medida está em perfeita consonância com os princípios do devido processo legal e os seus corolários, o princípio do amplo direito de defesa e do contraditório.

Também por força dessa circunstância, entendo que não procede a alegação de cerceamento do direito de defesa, baseada no argumento de que as autuações foram realizadas em jurisdição fiscal diversa do domicílio tributário dos sujeitos passivos, pois tal procedimento encontra respaldado no § 2º do art. 9º do PAF. Ademais, todos os sujeitos passivos foram regularmente cientificados em seu domicílio fiscal, sendo-lhes facultado, perante a Unidade da Receita Federal do respectivo domicílio fiscal, amplo acesso aos autos e, por conseguinte, pleno conhecimento dos fatos que lhes foram imputados, sendo-lhes proporcionado amplo direito de petição e de contestação, portanto, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa.

Não procede ainda a alegação de que no âmbito do procedimento fiscal não seria admitida a formação de litisconsórcio passivo entre pessoas sem vínculo jurídico.

Com efeito, a inclusão das diferentes pessoas jurídicas no pólo passivo das presentes ações fiscais deu-se em razão da solidariedade de fato, prevista no inciso I do art. 124 do CTN, caracterizada pelo interesse comum de todas elas no resultado advindo das irregularidades apontadas nos presentes autos.

Enquanto que a integração no pólo passivo dos sócios das respectivas pessoas jurídicas foi fundamentada na denominada responsabilidade solidária e pessoal (que não admite benefício de ordem), determinada no inciso III do art. 135, combinado com o disposto no inciso I do art. 124, ambos do CTN, haja vista que os elementos colacionados aos autos são robustos no sentido de demonstrar que os sócios das respectivas pessoas jurídicas agiram com “excesso de poderes ou infração da lei, contrato social ou estatutos”, situação que se subsume perfeitamente as hipóteses descritas nos citados preceitos legais.

Assim, estando devidamente configurado que todas as pessoas jurídicas partícipes dos ilícitos narrados nas citadas peças fiscais, assim como os seus sócios, foram beneficiados direta ou indiretamente dos resultados obtidos na execução dos relatados atos ilícitos, ao meu ver, todos eles devem igualmente responder pela totalidade do crédito tributário exigido nos presentes autos, sob regime de solidariedade pessoal, ou seja, sem qualquer benefício de ordem.

Ademais, é oportuno ressaltar que, além de atender às exigências legais, a formação de litisconsórcio passivo em situação desse jaez trata-se de medida que visa conferir racionalidade ao julgamento das controvérsias, evitando que haja decisões diferentes para as situações idênticas ou análogas.

Com essas considerações, concluo que o presente procedimento não transgrediu nenhum dos requisitos estabelecidos nos artigos 9º e 10 do PAF, portanto, não havendo qualquer mácula que conspurque a sua higidez.

B) Da nulidade por ilegitimidade passiva.

Conforme delineado precedentemente, no caso em tela, a composição do pólo passivo das presentes ações fiscais decorreu de três condições distintas, a saber: a) a Autuada, na condição de contribuinte (art. 121, parágrafo único, I, do CTN); b) as pessoas jurídicas responsáveis, na condição de responsáveis solidários, por força do interesse comum (art. 124, I, do CTN); e c) as pessoas físicas dos sócios, na condição responsáveis solidários por terem, além do interesse comum, agido com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social (art. 135, III, combinado com o art. 124, I, ambos do CTN).

B.1) Da solidariedade por interesse comum.

A integração dos responsáveis solidários ao pólo passivo da presente autuação deu-se por força da solidariedade de fato, prevista no inciso I do art. 124 do CTN, caracterizada pela unidade de interesse comum nas situações que motivaram os fatos geradores dos tributos lançados e das infrações relativas às multas aplicadas.

No que concerne especificamente às pessoas jurídicas, entendo que encontra-se devidamente comprovada nos autos a unidade de interesse nos resultados econômico-financeiros dos fatos geradores e ilícitos tributários relatados, envolvendo de forma direta a Autuada Kapal e as duas Responsáveis Solidárias, as pessoas jurídicas DM Eletrônica da Amazônia Ltda. (inclusive, na condição de sucessora da Topmar) e NHTP – Assessoria Aduaneira Ltda.

Com efeito, existem fartos elementos probatórios colacionados aos autos que confirmam que as três pessoas jurídicas associaram-se numa empreitada fraudulenta, em que a cada uma delas desempenhou uma função essencial e complementar dentro esquema de fraude em referência, mediante a prática comprovada do ilícito de subfaturamento nos preços dos produtos importados objeto da presente autuação.

No caso presente, o *modus operandi* das pessoas jurídicas intervenientes no procedimento fraudulento demonstra, de forma evidente, a contribuição de cada uma delas para prática da fraude referenciada.

De fato, compulsando os robustos elementos probatórios carreados aos autos, fica nitidamente evidenciado o conluio das referidas pessoas jurídicas, com o fim de fraudar o controle aduaneiro, administrativo, cambial, bem como o pagamento dos tributos devidos nas operações de importação, objeto das presentes autuações, incluindo o valor do ICMS devido ao Estado do Espírito Santo e a respectiva parcela destinada ao incentivo fiscal administrado pelo Fundo para Desenvolvimento das Atividades Portuárias (Fundap), instituído pelo Estado do Espírito Santo.

Existem fartas provas acostadas aos autos que, ao meu ver, demonstram cabalmente o funcionamento do esquema de fraude em apreço, com divisão de funções bem definidas, cabendo a cada participante, dentre outras, as seguintes atribuições:

- a) a pessoa jurídica Kapal Comércio Exterior Ltda. (Autuada), mediante cessão do nome, simulando a condição de real importadora das mercadorias;

- b) a pessoa jurídica NHTP – Assessoria Aduaneira Ltda. (Responsável Solidária), mediante o gerenciamento, de fato, de todas as etapas das operações de importação⁴, compreendendo: (i) os procedimentos de importação e de nacionalização das mercadorias, inclusive os ajustes entre o exportador e o real importador, (ii) a captação dos recursos financeiros necessários para fechamento das operações cambiais; (iii) a preparação da documentação e o processamento do despacho aduaneiro; (iv) a disponibilização da sua própria conta-corrente para débito automático dos tributos devidos; (v) o fornecimento dos dados para a emissão das notas fiscais de entrada e saída das mercadorias, determinação dos valores, adquirentes ou consignantes, bem como o destino dos bens importados; e
- c) a pessoa jurídica DM Eletrônica da Amazônia Ltda. (Responsável Solidária), juntamente com a sucedida Topmar Eletrônica, apontadas como sendo as reais importadoras, mediante o fornecimento dos recursos financeiros indispensáveis para financiamento do esquema fraudulento em destaque.

Assim, fica demonstrado que a participação de cada uma das pessoas jurídicas foi fundamental para concretização da fraude em apreço, a qual fora perpetrada com o nítido objetivo de não pagar os tributos devidos na operação de importação, também com grave prejuízo financeiro ao Fundap.

É evidente a contribuição de cada participante na realização da presente empreitada fraudulenta, ficando clara a participação de cada integrante no esquema, seja fornecendo o conhecimento intelectual, indispensável para burlar os sistemas de controle aduaneiro, cambial e administrativo das importações; seja fornecendo os recursos materiais, logísticos, financeiros e operacionais para realização dos negócios viciados; ou seja fornecendo o próprio nome, atuando como interposta pessoa, com a finalidade de ocultar os reais importadores.

Usando de linguagem metafórica, poder-se-ia afirmar que, nessa máquina de fraude, cada pessoa jurídica funcionava como uma peça essencial, sendo indispensável a participação de cada uma delas no funcionamento do esquema. Sem qualquer uma delas a referida engrenagem de fraude não funcionaria.

Em decorrência dessa circunstância, o vínculo entre as pessoas jurídicas arroladas como solidárias na presente autuação, tem que ser analisado dentro do contexto das condutas ilícitas que foram cometidas e sobejamente comprovadas nos autos, com o objetivo

⁴ Nesse sentido, veja o excerto da Descrição dos Fatos dos citados Autos de Infração, a seguir transcrito: "Conforme se depreende das declarações prestadas pelos administradores da KAPAL, coube à NHTP – ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA., CNPJ 03.119.273/0001-48 (doc. 21), o gerenciamento, DE FATO, de todo o processo de importação e nacionalização dos bens, compreendendo: (a) ajustes entre exportador e adquirente; (b) registro das declarações no SISCOMEX; (c) utilização de conta corrente própria para débito automático dos tributos devidos nessas operações e obtenção desses recursos; (d) determinação de despachantes e envio de modelo de procuração para a KAPAL (doc. 22); (e) fornecimento dos dados a serem consignados pela KAPAL nas notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, determinando valores, adquirentes/consignantes e destino dos bens; (f) disponibilização de faturas comerciais; (g) desembaraço e entrega das mercadorias ao real importador/cliente final e (g) gerenciamento e captação dos recursos necessários ao fechamento das operações de câmbio e indicação do beneficiário desses créditos no exterior".

de obter vantagem financeira ilícita, especialmente, em decorrência da falta de pagamento ou pagamento a menor dos tributos devidos nas operações.

Cabe ressaltar ainda que, no caso em tela, o vínculo entre as ditas pessoas jurídicas deve ser analisado a luz das relações de fato, construídas a margem da lei pelas intervenientes nas operações de importação em tela. Por outro lado, como as operações normais e regulares, amparadas pelo ordenamento jurídico, não foram objeto da presente autuação, essa circunstância é irrelevante para fim de definição da solidariedade passiva atinentes às exigências fiscais objeto das presentes autuações.

Dessa forma, o vínculo que resultou na integração dos Recorrentes no pólo passivo do presente procedimento fiscal deve ser buscado também na natureza factual, nos fatos que foram devidamente provados nos autos, e não sob prisma puramente jurídico, como pretendido pelas Recorrentes.

Sob essa ótica, estou convencido de que a solidariedade passiva em apreço encontra-se devidamente materializada.

B.2) Das alegações de ilegitimidade passiva da Autuada: a pessoa jurídica Kapal Comércio Exterior Ltda.

Para a Recorrente Kapal Comércio Exterior Ltda. apenas os responsáveis solidários teriam legitimidade passiva, pois, na condição de empresa fundapiana, ela não havia realizado, nem de fato nem de direito, as referidas importações, mas apenas prestado serviços de intermediação, com fim de viabilizar o incentivo fiscal vinculado ao Fundap.

Discordo. O fato de a importadora ser beneficiária do Fundap em nada altera a sua condição de importadora. Como todas as DI foram registradas em seu nome, é inquestionável que ela é a importadora de direito e a responsável pela operação de importação, portanto, sendo a contribuinte dos tributos incidentes na operação, nos termos do inciso I do art. 121 do CTN.

Corroborando o asseverado, o fato de as operações de importação serem a principal atividade econômica consignada no contrato social da Kapal, o que se deduz ser da realização dessa atividade a fonte normal dos resultados econômicos financeiros por ela obtidos, incluindo os resultados financeiros advindos do incentivo fiscal do Fundap.

Nesse sentido, é oportuno esclarecer que, segundo a legislação do Fundap vigente na época das referidas importações, o ganho financeiro do importador vinculado ao referido Fundo representava 60% do valor do ICMS que era devido ao Estado do Espírito Santo. Dessa forma, tendo em conta que alíquota interestadual o citado imposto era de 12%, tem-se o ganho financeiro líquido representava o equivalente a 7,2% da base de cálculo do ICMS (normalmente, valor aduaneiro da mercadoria + II + IPI), conforme esclarecido pela Recorrente no trecho da peça recursal em apreço (fl. 2.444), que segue transcrito:

A vantagem financeira das empresas do FUNDAP naquela época era de ter de volta 8% dos 12% de ICMS que o cliente repassava para KAPAL pagar o ICMS que era diferido para pagamento em até 56 dias (26 dias fora o mês de faturamento). Esses 8% eram repassados em forma de financiamento com 25 anos para pagar, com 5 anos de carência sendo 1% de juros ao ano. Além disso o governo que repassava esse recurso via BANDES (Banco do Desenvolvimento do ES), promovia leilão de 2 em 2 meses onde a empresa podia comprar a dívida com

*deságio de 90%. Isso quer dizer que se fosse feita uma importação de R\$ 100.000,00 a KAPAL pagaria com dinheiro do cliente R\$ 12.000,00 de ICMS e receberia em sua conta 30 dias após o pagamento do ICMS o valor de R\$ 8.000,00. Depois de 2 meses pagava essa dívida com R\$ 800,00 no leilão, **tendo um ganho líquido de R\$ 7.200,00**. Por isso, não se cobrava nada do cliente final.*

Assim, do valor total do ICMS devido ao Estado (alíquota de 12%), 40% era destinado ao Estado e ao Fundap (4,8% da alíquota) e os 60% restantes ficavam com a importadora fundapiana (7,2% da alíquota).

Com base nessas informações e tendo conta os dados consolidados no Demonstrativo de fl. 376 (Vol. II), não contestado pela Recorrente, verifica-se que o valor aduaneiro total das mercadorias informado nas DI foi de R\$ 1.384.949,83, ao passo que o valor aduaneiro real apurado pela Fiscalização foi de R\$ 13.020.595,61, resultando numa diferença de R\$ 11.635.645,78, que acrescido do valor do II (R\$ 3.232.320,80) e do IPI (3.185.725,98), resultou na seguinte base cálculo do ICMS: **R\$ 18.053.692,56**.

Logo, com a presente fraude, as perdas do Estado do Espírito Santo e do Fundap foram de aproximadamente de R\$ 866.577,24, que representa em torno 90% do valor do ICMS que foi declarado nos documentos fiscais atinentes às operações de importação. Por sua vez, o suposto prejuízo da Recorrente teria sido de R\$ 1.299.865,86, aproximadamente 90% do valor declarado pela Autuada nas DI (R\$ 155.147,21).

Dessa forma, aparentemente, tais importações em nada contribuíram ou contribuíram muito pouco para incrementar o incentivo fiscal em destaque. Na verdade, contrariamente ao alegado pela Recorrente, ao lado da Fazenda Nacional, o referido Fundo também foi o grande prejudicado pela fraude em tela, posto que, em função do gritante subfaturamento, não foram carreados os recursos que lhe eram devidos.

É inquestionável que a Importadora Kapal também foi a grande prejudicada financeiramente nas citadas operações de importação.

Dessa forma, contraria o bom senso admitir que a Autuada Kapal não foi compensada financeiramente por outros meios e formas de pagamento, uma vez que, na situação vertente, afronta a lógica de qualquer negócio que uma pessoa jurídica de direito privado, com fim lucrativo, fosse abrir mão de uma quantia tão elevada, sem benefício algum e ainda correndo um sério risco de responder por encargos e penalidades tributários tão elevados, inclusive, por crimes contra a ordem tributária, como vem se delineando no caso em tela.

Com base nessas considerações, tenho por impertinentes as alegações da Recorrente no sentido de que havia inadequação entre o fato jurídico *in concreto* (registro da DI) e o ato administrativo de lançamento que resultou no elevado crédito tributário apurado e que os presentes lançamentos seriam procedentes apenas em relação aos responsáveis solidários, autênticos sujeitos passivos.

Com efeito, nas presentes autuações, resta claro que os autênticos sujeitos passivos são tanto a Autuada, na condição de contribuinte, quanto os Responsáveis Solidários, em decorrência da solidariedade de fato já analisada.

Não se deve olvidar, ademais, que os tributos lançados e as penalidades aplicadas referem-se aos produtos importados pela Recorrente, na condição de contribuinte (art. 31 da Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação Decreto-lei nº 2.472, de 1988).

Por todas essas considerações, corroboradas com as robustas provas colacionadas aos autos, tenho que a participação da Autuada Kapal foi indispensável para efetivação da fraude em destaque, portanto, com acerto procedeu a Fiscalização ao integrá-la ao pólo passivo da presente autuação, na condição de contribuinte.

B.3) Das alegações de ilegitimidade passiva da Responsável Solidária: a pessoa jurídica DM Eletrônica da Amazônia Ltda.

A Recorrente em epígrafe alegou que era parte ilegítima para figurar no pólo passivo da presente autuação, posto que a responsabilidade solidária que lhe fora atribuída não tinha respaldo em lei.

Não assiste razão a Recorrente.

Conforme demonstrado precedentemente, a responsabilidade que lhe foi atribuída na presente autuação decorreu do interesse comum (art. 124, I, do CTN) nos resultados obtidos com a fraude no pagamento dos tributos devidos na operação. A solidariedade, nesta hipótese, independe de previsão legal, diversamente da responsabilidade por determinação, estabelecida no inciso II do art. 124 do CTN.

Alegou a Recorrente que, por força do princípio da irretroatividade da norma tributária mais gravosa (art. 150, III, “a”, da CF/88), não poderia ser responsabilizada por infração cometida por outrem, com base na norma da solidariedade passiva estabelecida no âmbito do regime de importação por conta e ordem de terceiro, introduzido pelo arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que se deu posteriormente aos fatos objeto da presente autuação.

Com a devida vênia, incorre em equívoco a Recorrente. Na verdade, a sua integração ao pólo passivo das presentes autuações foi fundamentada no art. 124, I, do CTN, que trata da solidariedade de fato, motivada por interesse comum na situação que constitua fato gerador da “obrigação principal”, que compreende tanto os tributos quanto as penalidades de natureza tributária. Por outro lado, a responsabilidade solidária aplicável ao regime de importação por conta e ordem de terceiro não foi objeto da presente autuação.

Alegou ainda a Recorrente que não era sucessora da pessoa jurídica Topmar, nem se originara da sua transformação ou alienação, logo não poderia ser responsabilizada pelos créditos tributários devidos pela referida pessoa jurídica.

Não procede a alegação da Recorrente, uma vez que, de acordo com item 6 da Descrição dos Fatos que integra os presentes Autos de Infração, a sua inclusão como responsável tributária da sucedida Topmar deu-se com base no que dispõem o parágrafo único do art. 132 e inciso I do art. 133 do CTN, a seguir transcritos:

Art. 132 - A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a

exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133 - A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

(...) (grifos não originais)

Os elementos probatórios colacionados aos autos não deixam dúvida quanto ao fato de a Recorrente ter sucedido a pessoa jurídica Topmar em suas atividades, inclusive, com a manutenção de seus sócios e quadro de pessoal.

Confirmam o asseverado, as declarações prestadas pelo Sr. Ivo Regato Cabral, sócio-gerente da pessoa jurídica Regato Representações Ltda., representante dos produtos Lennox Sound no Estado do Espírito Santo, desde 1997, que foram corroboradas por farta documentação colacionada aos autos, tais como: correspondência comercial, notas de faturamento, pagamento de comissão de vendedores e pedidos de compras etc.

No mesmo sentido, dispõem o Relatório de Diligência Fiscal e as Representações Fiscais para Fins Penais acostadas aos autos, dando conta de que se tratava de mera simulação a venda da sucedida Topmar para uma pessoa jurídica com sede na cidade de Aparecida de Goiânia/GO, uma vez que a adquirente jamais existira de fato no endereço indicado. Sobre tais fatos, não se dignou a Recorrente de trazer qualquer que elemento que os infirmassem.

Assim, tenho que a Recorrente foi, de fato, a sucessora da pessoa jurídica Topmar. Ademais, como os sócios da sucedida, os Srs. Fisel Perl e Daniel Lewin, passaram a integrar o quadro societário da DM Eletrônica, por força do disposto no parágrafo único do art. 132 do CTN, esta última sociedade deve responder pelos tributos devidos pela sucedida até a data do ato da sucessão.

Ainda alegou a Recorrente que na ausência de prova da existência de conluio entre ela e a Autuada Kapital não poderia responder solidariamente com a dívida tributária da responsabilidade exclusiva da Autuada.

Não procede essa alegação. Ao contrário do alegado, o conjunto de elementos probatórios colacionados aos autos não deixam qualquer dúvida acerca da participação da Recorrente nas fraudes cometidas, sendo ela, na condição de real adquirente das mercadorias, a principal beneficiária do subfaturamento dos preços dos produtos importados pela Kapital.

Com esses esclarecimentos, rejeito todas as alegações de ilegitimidade passiva suscitadas pela Recorrente DM Eletrônica.

B.4) Das alegações de ilegitimidade passiva do Responsável Solidário, o Sr. Isaac Sverner.

O Sr. Isaac Sverner alegou ilegitimidade passiva, com o argumento de que não poderia ser responsabilizado pelos atos praticados pelas pessoas jurídicas Topmar Eletrônica e DM Eletrônica, com base no art. 135, III, do CTN, pois nunca participara do quadro societário da primeira, e que somente a partir de maio de 1999, integrara o quadro societário da segunda, porém, jamais exercera o cargo de gerente.

Inicialmente, é oportuno esclarecer que a inclusão do Sr. Isaac Sverner no pólo passivo da presente autuação deu-se em função da sua condição de sócio-gerente da pessoa jurídica DM Eletrônica, sucessora de fato da Topmar, conforme anteriormente demonstrado.

O fato de o Recorrente não ter integrado o quadro societário da pessoa jurídica Topmar Eletrônica não foi que o determinou a sua integração ao pólo passivo da presente ação fiscal. Na verdade, foi a sua condição de sócio-gerente da DM Eletrônica, na época das importações em apreço, que motivou a sua integração ao pólo passivo da presente autuação.

Não é verídica a afirmação do Recorrente de que somente a partir de maio de 1999 havia integrado o quadro societário da DM Eletrônica. Ao contrário do asseverado, há provas colacionadas aos autos que desqualificam tal informação. Refiro-me ao Contrato Social de fls. 1.758/1.766 (Vol. VII), com data de 10 de outubro de 1996, devidamente registrado na Junta Comercial do Estado do Amazonas.

Nesse documento, encontra-se consignado que o Sr. Isaac Sverner integrou o quadro societário da dita Sociedade desde a sua constituição, inclusive, na condição de maior cotista, com participação de 35,5% no capital social.

Assim, ao contrário do alegado, com base no citado Contrato, fica cabalmente demonstrado que o Recorrente era sócio da DM Eletrônica desde 10 de outubro de 1996, data da constituição da citada Sociedade. Logo, na data das importações objeto da presente autuação, o Sr. Isaac Sverner era sócia majoritária da mencionada pessoa jurídica.

Não também não é verdadeira a afirmação do Recorrente de que nunca exercera cargo de gerência na pessoa jurídica DM Eletrônica.

Mais uma vez, as provas colacionadas aos autos contrariam o infirmam o asseverado pelo Recorrente. Trata-se da Cláusula 8ª do Contrato Social de fls. 1751/1.757 (Vol. VII), onde se encontra redigido que a “administração da sociedade caberá exclusivamente a gerência da sociedade, **que será exercida por qualquer um dos sócios**, os quais são denominados Sócios-Gerentes” (grifos não originais).

Além disso, segundo os sistemas de cadastro da Receita Federal do Brasil (RFB), o Sr. Isaac Sverner foi incluído como sócio-gerente da DM Eletrônica desde 09/03/1999, ou seja, antes do início das operações de importação em apreço. Ratifica o asseverado o disposto nos extratos do CNPJ da DM Eletrônica de fl. 1.271 (Vol. V) e do CPF do Recorrente de fl. 1.292 (Vol. V).

Por outro lado, é oportuno esclarecer que o Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento probatório que confirmasse o que alegou, nem tampouco contraditou as informações contidas nos citados documentos.

Por tudo isso, tenho por improcedente todas as alegações de ilegitimidade passiva suscitadas pelo Sr. Isaac Sverner.

Com essas considerações, rejeito todas as preliminares de nulidade baseada na alegação de ilegitimidade passiva. Passo a análise da outra preliminar.

I.2 - Da Nulidade do Acórdão Recorrido

Alegou a Recorrente, DM Eletrônica da Amazônia Ltda., que o Acórdão recorrido seria nulo, porque incorrera no mesmo erro formal da autuação, ao não observar os requisitos mínimos de validade, legitimidade e legalidade, previstos em nosso ordenamento jurídico, violando princípios constitucionais fundamentais. Além disso, ainda segundo a Recorrente, o Voto condutor do referido Acórdão seria uma “teratologia jurídica”, uma monstruosidade processual, uma vez que se referira genericamente a todas as impugnações apresentadas e não apreciou todas as alegações de defesa aduzidas na fase impugnatória.

Em relação à primeira alegação, entendo que ela não procede, pelas razões apresentadas no tópico anterior. No que tange à segunda alegação, também entendo que não merece acolhimento.

De fato, o Voto condutor do Acórdão recorrido, *concessa vênia*, encontra-se devidamente fundamentado e as razões de decidir foram apresentadas com clareza e objetividade, não havendo qualquer agressão ao direito de defesa da Recorrente. Se algum equívoco houve, tenho que o instrumento adequado para suscitá-lo seria por intermédio presente Recurso Voluntário.

Além disso, não vejo caracterizado prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, pelo fato de o Relator do Acórdão recorrido não ter analisa separadamente ou ter enfrentado todas as razões aduzidas na peça impugnatória.

Diversamente do alegado, tenho que houve motivação adequada da decisão proferida, uma vez que foram abordados os pontos relevantes e essenciais para o deslinde da controvérsia, em consonância com o mandamento de que se motiva no essencial e relevante, dispensando-se o periférico e circunstancial.

É de sabença que o julgador não está obrigado a enfrentar todas as teses jurídicas deduzidas pelos litigantes, sendo suficiente que fundamente adequadamente a sua decisão. *In casu*, estou convencido de que a lide foi adequadamente apreciada e julgada pela Turma julgadora *a quo*, o que afasta a alegada violação aos princípios constitucionais fundamentais.

Com base nessas explicações, rejeito a presente preliminar.

Assim, superadas todas as preliminares suscitadas pelos Recorrentes, passo a analisar o mérito.

II – DO MÉRITO

Antes de analisar as questões principais de mérito, cabe apreciar a prejudicial de mérito, concernente a decadência do direito de Fisco constituir o crédito tributário objeto da presente autuação.

II.1 – Da Prejudicial de Mérito: Decadência do Direito de Lançar.

Previamente, cabe fazer uma rápida digressão sobre o instituto da decadência em matéria tributária, especialmente, em relação aos casos de lançamento por homologação.

No âmbito do CTN, o assunto encontra-se disciplinado no § 4º do art. 150, nos seguintes termos, *in verbis*:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifos não originais)

Assim, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a segunda parte do § 4º transcrito estabelece expressamente uma exceção à regra normal de contagem do prazo decadencial, nas hipóteses de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Diante dessa exceção e na falta de um preceito legal que disciplinando o assunto, o entendimento majoritário da doutrina e da jurisprudência majoritária do c. Superior Tribunal de Justiça (STJ) e deste e. Conselho, é no sentido de que deve ser aplicado ao caso a regra insculpida no art. 173, I, do CTN, que dispõe o seguinte:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...).

No meu entendimento, no caso em tela encontra-se devidamente comprovado a prática do dolo, fraude ou simulação, logo, a contagem do prazo decadencial deve obedecer ao regramento estabelecido no art. 173, I, do CTN, portanto, iniciando-se a contagem a partir do “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

A) Das alegações comuns: inexistência de prova do dolo, fraude ou simulação.

Compulsando as peças recursais colacionadas, constatei que todos os Recorrentes insurgiram-se contra a aplicação do inciso I do artigo 173 do CTN, com o argumento de que, na presente autuação, havia apenas presunção da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não seria suficiente para alterar o termo inicial da contagem do prazo decadencial (da data do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte), previsto na segunda parte, *in fine*, do § 4º do art. 150 do CTN.

Ainda segundo os Recorrentes, para que se concretizasse tal alteração seria imprescindível a comprovação inequívoca dos mencionados ilícitos.

Antes de analisar as presentes alegações, entendo oportuno trazer à colação o relato que as Autoridades Fiscais apresentaram acerca do *modus operandi* empregado nas operações de importação em apreço. Segundo as ditas Autoridades:

- mais de 97 % (noventa e sete por cento) dos produtos importados, ou seja, 99 em 102, foram classificados em posição tarifária incorreta;
- o importador, ciente que as classificações tarifárias vinculadas à NVE são direcionadas para o canal cinza de conferência aduaneira, informou para cento e um produtos, em um universo de cento e dois, códigos que não exigem a informação de atributos na NVE,
- o único item que foi corretamente classificado e que possuía atributo NVE foi direcionado pelo Sistema para o canal cinza;
- 85 aparelhos são receptores de radiodifusão com outros elementos incorporados, como aparelhos de gravação, de reprodução de som (toca-fitas, toca-discos, CDs) e relógios, que integram a posição 8527 da NCM. Logicamente, um maior número de componentes no mesmo aparelho elevará seu valor agregado, e é exatamente sobre estes que há interesse em se controlar o valor aduaneiro. Todos foram classificados sob o código 8527.13.10, primeiro subitem da posição, reservado aos aparelhos mais simples que possuam apenas toca-fitas, sob o qual não se exige NVE, a despeito de se tratarem, em sua quase totalidade, de aparelhos complexos, como micro systems;
- outra prática adotada pela empresa, que pode ser vista no quadro abaixo, foi a de utilizar como “unidade de medida” “caixa”, quando pela descrição dos produtos verifica-se que, em 37 casos o importador trouxe caixas contendo, por exemplo, até 40 unidades por caixa. Como o cálculo do “valor unitário na condição de venda” é feito a partir da medida estatística informada, e não pelo texto da descrição do produto, o valor unitário fica multiplicado, nesse caso, por quarenta vezes. Como o SISCOMEX compara, para fins de direcionamento ao canal cinza, valores unitários na condição de venda de mercadorias com idêntica classificação fiscal, o Sistema é induzido a reconhecer esse campo como valor unitário, o que não procede.

Tais irregularidades foram devidamente comprovadas nos autos (fls. 236/238 e 275/454). Aliás, em relação a tais fatos nada foi dito pelos Recorrentes. Em decorrência, tenho-os como incontroversos.

Feitas essas breves considerações, passo analisar os ilícitos em destaque, em cotejo com os fatos relatados nos autos, com o objetivo de avaliar a pertinência ou não das alegações em apreço.

1) Em relação à prática do dolo.

No âmbito do direito tributário⁵, o dolo se caracteriza pela intenção deliberada do sujeito passivo de prejudicar o Fisco, de forma comissiva ou omissiva, tendo como contrapartida a obtenção de benefício próprio ou de terceiro.

Nos presentes autos, comprovam a ação dolosa dos Recorrentes, os fatos a seguir relatados:

- a) a burla intencional e planejada aos mecanismos de controle aduaneiro, operacionalizados através do Siscomex, mediante enquadramento tarifário das mercadorias em códigos incorretos, para as quais não eram exigidos atributos da Nomenclatura de Valor Estatístico (NVE), com o nítido objetivo de não se submeter ao Canal Cinza de conferência e valoração aduaneiras; e
- b) utilização de “unidade de medida” e do “Valor Unitário na Condição de Venda” incorretos⁶, com a clara intenção de fugir ao controle do valor aduaneiro declarado. Em decorrência dessas informações erradas, a quase totalidade das DI foram direcionadas para o Canal Verde de conferência aduaneira, não sendo submetidas a nenhum tipo de verificação (documental, física e de valor), na fase do processamento do despacho aduaneiro; e
- c) em decorrência das irregularidades nas unidades medidas, após a correção dos dados e informações equivocados, o total de itens declarados passaram de 207.529 para 489.397.

2) Em relação à prática da fraude.

Em termos gerais, a fraude é o ato ou conjunto de atos praticados dolosamente, com o objetivo de violar uma obrigação ou proibição determinada em lei. No direito tributário⁷, a fraude se caracteriza pela intenção deliberada de lesionar o Fisco, reduzindo o montante do tributo devido ou evitando ou diferindo o seu pagamento.

No presente caso, comprovam as condutas fraudulentas dos Recorrentes, os fatos a seguir relatados:

- a) os valores das mercadorias informados nas DI eram irrisórios, o que demonstra a nítida intenção das Recorrentes de fraudar o pagamento dos tributos devidos nas operações;
- b) irregularidades na liquidação dos contratos de câmbio, para os quais foram utilizadas remessas efetuadas por pessoas jurídicas inexistentes de fato, e por pessoas físicas sem condições financeiras, posto que no ano das operações nem sequer apresentaram declaração de rendimentos; e

⁵ No direito civil, o dolo é definido como o expediente astucioso, utilizado para induzir alguém à prática de um ato jurídico pernicioso para si e proveitoso para o autor do dolo ou terceiro. Trata-se de vício do consentimento que torna anulável o ato jurídico defeituoso.

⁶ Veja o seguinte exemplo (fl. 289 - Vol. II): O campo “Quantidade Informada” da DI apresentava 932 caixas contendo 20 (vinte) CD Player cada caixa. Na unidade correta: 18.640 unidades. Valor Unitário da DI: US\$ 5,30. Valor Unitário correto: US\$ 0,2650.

⁷ O art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, define fraude com os seguintes termos "Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento."

- c) as notas fiscais de saída emitidas pela Kapal tinham como adquirentes pessoas jurídica “fantasmas”, que não existem de fato, não estiveram instaladas nos domicílios fiscais indicados nem apresentaram à Receita Federal qualquer declaração de entrega obrigatória a partir do ano de 1993.

3) Em relação à prática da simulação.

Ocorre a simulação⁸ quando duas ou mais pessoas, ajustadas entre si, apresentam uma declaração distinta de seu íntimo querer, com o objetivo de enganar terceiros. No âmbito tributário, a simulação consiste no conluio entre dois ou mais contribuintes, com o fim de lesionar o Fisco, disfarçando o fato jurídico tributário verdadeiro.

No presente caso, comprovam a simulação dos Recorrentes, os fatos a seguir relatados:

- a) o fato de a Importadora Kapal Comércio Exterior Ltda. figurar na relação comercial como mera “repassadora” dos produtos, ocultando os reais importadores;
- b) as declarações prestadas pelos administradores da Kapal de que ela apenas não participara da transação comercial, servindo apenas de intermediária, ou seja, na prática, ceder o nome, para que fossem realizadas as referidas operações de importação; e
- c) os administradores da Kapal atestaram ainda que as notas de prestação de serviços emitidas em seu favor pela Responsável Solidária NHTP – Assessoria Aduaneira Ltda., no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), “nunca foram pagas nem tampouco cobradas pela NHTP, até porque não havia qualquer contrato ou acordo que a obrigasse a tanto”. Esse fato também demonstra a simulação na emissão do documentário fiscal, evidenciando que as receitas auferidas pela NHTP tinham origem outras fontes não declaradas, decorrentes dos acordos que firmara com os reais importadores dos bens, aos quais tentou ocultar do conhecimento do Fisco.

Diante das mencionadas constatações, corroborados por elementos probatórios idôneos colacionados aos autos, estou convencido da comprovação da ocorrência do dolo, fraude e da simulação no presente procedimento fiscal, os quais foram praticados em conluio, com a participação tanto da Autuada quanto das Responsáveis Solidárias, que o claro objetivo de eximir as ditas importações do pagamento dos tributos ou realizando pagamento ínfimo.

⁸ O § 1º do art. 167 do Código Civil de 2002, define os atos jurídicos simulados, com os seguintes dizeres: "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.

(...)"

Dessa forma, restando sobejamente caracterizados os mencionados ilícitos, em consonância com o disposto na segunda parte, *in fine*, do § 4º do art. 150 do CTN, a forma de contagem do prazo decadencial deve ser procedida nos do artigo 173, I, do CTN, conforme anteriormente definido.

Assim, devidamente comprovado o dolo, a fraude e a simulação e tendo em conta que os fatos geradores e respectivos infrações tributárias ocorreram no período de 17/05/1999 a 01/09/1999, o dia 01/01/2000 (primeiro dia do exercício seguinte) foi o termo inicial do prazo decadencial de constituição do crédito tributário em tela, tendo o termo final ocorrido em 31/12/2004, portanto, posterior as datas das ciências dos Autos de Infração pelas Autuada e Responsáveis Solidários.

Com essas conclusões, fica demonstrada a improcedência das referidas alegações.

B) Das alegações da Autuada Kapal Comércio Exterior Ltda.

Alegou a Recorrente em epígrafe que não lhe seria aplicável o art. 173 do CTN, com o argumento de que não se enquadraria na exceção prevista no § 4º, *in fine*, do art. 150 do CTN, uma vez que a simulação fora praticada apenas pela Solidária DM Eletrônica e pela pessoa jurídica Topmar Eletrônica, pois foram somente essas pessoas jurídicas que participaram da compra e venda internacional, da revenda das mercadorias no mercado interno e do gerenciamento dos recursos gerados na importação.

Discordo. Conforme anteriormente demonstrado, as operações de importação fraudulentas objeto da presente autuação somente foram realizadas porque houve participação direta da pessoa jurídica NHTP, responsável pelo planejando e gerenciando as operações, da DM Eletronica, que financiou as operações, e da Autuada Kapal, que cedeu seu nome.

Portanto, não é demais repetir, sem participação de cada uma dessas três pessoas jurídicas, evidentemente, a citada fraude não teria se consumado.

Além disso, a afirmação da própria Autuada Kapal de que não participara das transações comerciais no mercado externo e interno, bem como não gerenciara os recursos financeiros da operação, consiste na confissão de que apenas ceder o seu nome, acobertando o real importador das mercadorias, no caso a Responsável Solidária DM Eletrônica e a sua sucedida Topmar Eletrônica.

Dessa forma, ao contrário do alegado pela Recorrente, o argumento por ela apresentado é o reconhecimento expresso da sua participação na prática da simulação em tela, o que ratifica a formação do conluio entre os intervenientes na operação ilícita, buscando disfarçar o real importador das mercadorias, com finalidade clara de fraudar o preço dos produtos importados e, dessa forma, não pagar ou pagar menos tributos nas referenciadas operações de importação, causando graves prejuízos a Fazenda Nacional, ao Estado do Espírito Santo e ao Fundap.

No que tange a ciência por edital, alegou a referenciada Recorrente que seria inválida tal ciência, por descumprimento o disposto no § 3º do art. 23 do PAF, posto que, não logrando êxito na intimação pessoal, a Fiscalização deveria ter feito uma segunda tentativa ou tentado a intimação por via postal. Em decorrência, a única ciência válida seria aquela ocorrida em 06/01/2005, quando já havia se consumado o prazo decadencial.

Em face das inúmeras alterações ocorridas no PAF, a análise da presente alegação deve levar em conta o preceito legal que estava vigente na data em que foi realizada a

intimação dos presente Autos de Infração, pois, como é cediço, em termos processuais, a lei que rege o ato é aquela vigente na data da sua prática. Trata-se da aplicação da regra *tempus regit actum*.

Na data em que a Autuada fora intimada, vigia a seguinte redação do art. 23 do PAF, a seguir transcrito:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 4º Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Com base na redação do § 3º do art. 23 do PAF, resta claro que, diferentemente do alegado pela Recorrente, a utilização dos meios de intimação pessoal ou via postal ficou a critério exclusivo da Administração tributária. Somente em relação a intimação por meio de edital, nos termos do inciso III do artigo em apreço, condicionou a sua realização após terem resultado inútil a intimação pessoal ou por via postal.

No caso presente, segundo o Termo de Constatação de fls. 1.627, informaram as Autoridades Fiscais lançadoras que, previamente a intimação por edital, elas tentaram

cientificar, pessoalmente, a Autuada no seu domicílio fiscal, porém, a sala indicada no endereço declarado àquele Órgão estava fechada, sem qualquer identificação da Autuada. Relataram ainda que procuraram a Administradora do Condomínio, a qual declarou que a dita sala estava alugada para uma outra pessoa jurídica. Em seguida, procuraram os sócios nos seus respectivos endereços, mas não obtiveram êxito, pois os endereços informados à Receita Federal estavam incorretos.

Corroborando o asseverado, os novos esclarecimentos apresentados no Relatório Diligência de fls. 2.351/2.352 (Vol. IX), elaborados com base nas declarações e informações, consignadas nos documentos de fls. 2.357/2.380, que ratificam as informações anteriormente prestadas.

No caso presente, tendo sido esgotados todos meios para a efetivação da intimação pessoal, não restou outra alternativa à Fiscalização que não fosse a utilização da forma alternativa da intimação editalícia, na época prevista no inciso III do art. 23 do PAF.

Dessa forma, fica demonstrado que a intimação por via edital foi realizada com estrita observância do preceito legal em vigor.

Com efeito, sendo válida a intimação por edital e tendo sido ele afixado em 13/12/2004, nos termos do inciso do § 2º, III, do artigo 23 do PAF, tenho que a Autuada foi regularmente cientificada em 28/12/2004, portanto, antes que completasse o prazo quinquenal de decadência, estabelecido no inciso I do art. 173 do CTN.

Com essas considerações, rejeito todas as alegações de decadência suscitadas pela Autuada Kapal.

C) Das alegações da DM Eletrônica da Amazônia Ltda.

No seu Recurso, alegou a citada Recorrente que os ilícitos de conluio, fraude e dolo seriam praticados somente por pessoas físicas. Tratar-se-ia de uma aberração jurídica imputar tais infrações de natureza subjetiva à pessoa jurídica, porque esta seria uma mera ficção legal.

Antes apreciar a questão suscitada, entendo pertinente fazer uma rápida digressão acerca da natureza, efeitos e limites da personalização da sociedade empresária, tendo por supedâneo o estabelecido pelas teorias normativistas.

Segundo essas teorias, a pessoa jurídica é uma criação do direito, portanto um sujeito de direito inanimado personalizado.

Em decorrência, no âmbito jurídico, os efeitos da personalização da sociedade empresária, basicamente, são três: a titularidade obrigacional, a titularidade processual e a responsabilidade patrimonial.

Pela pertinência ao caso em apreço, a figura da responsabilidade patrimonial é a que merece atenção.

Nesse sentido, de acordo com o princípio da autonomia patrimonial, em regra, a sociedade empresária responde, com seu patrimônio, pelas obrigações de natureza civil. Somente em condições excepcionais, os sócios são chamados a responder pelas obrigações da sociedade, tais como nos casos que envolve: (i) o uso fraudulento da personalidade autônoma da pessoa jurídica; (ii) confusão patrimonial; e (iii) a tutela dos

direitos dos titulares de créditos não negociáveis, não decorrentes de negócios jurídicos (créditos tributários, trabalhistas, previdenciários, decorrentes das relações de consumo etc.).

Em decorrência da autonomia patrimonial, no âmbito da responsabilidade civil, quem responde pelos ilícitos cometidos pelos prepostos, que agiram em nome da sociedade empresária, é ela própria, com as forças do seu patrimônio.

Por sua vez, por motivos óbvios, no âmbito da responsabilidade criminal, não tem sentido atribuir a pessoa jurídica as penas privativas da liberdade. Nesta hipótese, quem responderá criminalmente são os representantes legais.

Cabe ressaltar ainda que todos os atos praticados pelos administradores e prepostos, inclusive com excesso de poderes, desde que tenham sido realizados em nome da pessoa jurídica, perante terceiros e até prova em contrário, tendo em conta o disposto na teoria da aparência, é a pessoa jurídica quem deve responder pelos atos cometidos.

No âmbito tributário, nos termos do art. 135, III, do CTN, os sócios administradores da sociedade só responderão pessoalmente pelas dívidas tributárias da sociedade se ficar provado que: (i) agiram com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto; e (ii) o ilícito societário tenha sido praticado contra a sociedade, em prejuízo desta.

Não atendidas tais condições, quem responde pelo crédito tributário, inclusive decorrente de multa qualificada, é a própria pessoa jurídica, em solidariedade com a pessoa física que tenha poderes de gestão e representação da sociedade, desde que esta tenha agido com excesso de poderes ou infração de lei e contrato social.

Não é demais repetir que a responsabilidade solidária da Recorrente foi motivada pelo interesse comum nos resultados advindos da presente fraude. Além disso, em consonância com o disposto no art. 124, I, do CTN, a solidariedade de fato também se estende às penalidades impostas. Neste sentido, dispõe o inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, a seguir transcrito:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

(...). (grifos não originais).

Com essas considerações, fica demonstrada a improcedência da presente alegação.

D) Das alegações do Sr. Isaac Sverner.

Alegou o Recorrente que se aceita a equivocada suposição de dolo no recolhimento dos tributos em questão, como o registro da DI seria uma medida preparatória ao lançamento, por força do disposto no parágrafo único do artigo 173 do CTN, o prazo de decadência seria contado a partir do registro da DI. Em decorrência, como as DI objeto da presente autuação foram registradas no período de maio/99 a setembro/99, a conclusão dos presentes lançamentos ocorreu após a ocorrência da decadência.

Não procede a alegação do Recorrente. O art. 173 do CTN trata do lançamento de ofício e o seu parágrafo único, evidentemente, trata da notificação da autoridade fiscal com vista a dar conhecer ao sujeito de qualquer medida preparatória indispensável ao referido lançamento. Senão, veja o teor do citado preceito legal, a seguir transcrito:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Além disso, cabe esclarecer que na DI o importador apura o valor dos tributos devidos e antecipa o pagamento. Portanto, o registro dessa declaração trata-se de ato de lançamento por homologação, conforme definido no art. 150 do CTN, estando, portanto, sujeito a exceção estabelecida no § 4º deste dispositivo legal, conforme anteriormente demonstrado.

Por todas essas razões, rejeito a presente prejudicial de mérito.

II.2 – Das Demais Questões de Mérito.

Superadas todas as preliminares e a prejudicial de mérito, passo a análise das controvérsias acerca das demais questões de mérito, a saber: os critérios de valoração aduaneira e a cobrança das multas aplicadas.

A) Da Valoração Aduaneira.

Por força do disposto no art. 4º do Decreto nº 92.930, de 16 de junho de 1986, a partir de 23 de julho de 1986, a base de cálculo do Imposto sobre Importação (II), passou a ser o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT 1994, dispostas no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).

A.1) Do exame preliminar do valoração aduaneira.

Segundo o 1º método de valoração do AVA, a base primeira para a determinação do valor aduaneiro é o valor de transação, que corresponde ao preço efetivamente pago ou a pagar das mercadorias importadas, que normalmente, representam os preços estampados nas faturas comerciais.

Em consonância com os princípios e disposições gerais do referido Acordo, somente quando inviável o valor de transação, a Autoridade Aduaneira poderá, justificadamente, desconsiderá-lo, passando então a aplicar, de modo sequencial e sucessivo, os métodos substitutivos seguintes (2º ao 6º métodos).

No presente procedimento de valoração, o principal motivo apresentado como justificativa para a não aplicação do 1º método fora a falta de documentos idôneos que comprovassem a grande discrepância entre os preços das mercadorias importadas e os preços dos produtos idênticos e similares, normalmente, praticados no mercado internacional, em momento aproximado.

Diante dessa constatação, previamente ao presente procedimento de valoração, por meio do Termo de Intimação de fls. 261/264, as Autoridades Aduaneiras intimaram a Importadora a apresentar as informações e os elementos que fundamentassem a valoração aduaneira dos produtos importados, mediante aplicação de um dos métodos substitutivos ao 1º método de valoração do AVA.

Em resposta, a Importadora Kapal apresentou os documentos de fls. 266/272, sem contudo apresentar as informações e os elementos probatórios solicitados, necessários para atribuição dos valores substitutos.

A.2) Do exame conclusivo procedimento do valoração aduaneira.

De acordo com o Relatório de Valoração Aduaneira SAFIA nº 001/2000 (fls. 229/454), as Autoridades Aduaneiras informaram que: (i) mantiveram o 1º método, para as operações de importação em que os valores declarados correspondiam aos dos produtos idênticos ou similares; e (ii) rejeitaram o 1º método e aplicaram o 6º método, para as demais operações em que ficou comprovado que os valores declarados eram insignificantes, comparados com os valores dos produtos idênticos e similares.

Consta do citado Relatório que, dos 102 (cento e dois) tipos de produtos analisados, apenas 17 (dezessete) deles tiveram o valor de transação aceito. Os demais foram valorados de acordo com o 6º método, mediante aplicação flexibilizada dos 2º e 3º métodos, que têm como parâmetro, respectivamente, a valoração das mercadorias idênticas e similares.

No Relatório de Valoração Aduaneira (fls. 243/247), a Fiscalização apontou, em síntese, as seguintes razões para não aceitação dos métodos de valoração substitutivos precedentes (2º ao 5º métodos) ao 6º método:

- a) **razões para não aceitação do 2º e 3º métodos:** inexistência de importações que tenham sido aceitas pela Aduana como referências válidas de valor aduaneiro declarado, segundo o parágrafo 4 da Nota Interpretativa do Artigo 2 do AVA, constante do seu Anexo;
- b) **razões para não aceitação do 4º método:** falta de uma real revenda das mercadorias. Por não ser a real importadora, as operações de venda realizadas pela Importadora não foram aceitas; e
- c) **razões para não aceitação do 5º método:** inexistência de documentação fornecida pelos fabricantes e demais intervenientes no comércio internacional, visando identificar com precisão o custo de produção de cada produto, as margens de lucro praticadas e os demais encargos efetivamente suportados até a colocação do produto no ponto de entrada do território nacional.

No procedimento de valoração em apreço, para cada produto submetido à valoração a Fiscalização indicou o modelo e a marca do produto idêntico ou similar utilizado como padrão ou paradigma.

No quadro “EXAME DE CONCLUSIVO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA” das fichas individuais de cada um dos produtos importados (descrito em cada Adição das DI referenciadas), que integram o Demonstrativo de Valoração Aduaneiro de fls.

275/454 (Anexo VII do referido Relatório), foram apresentadas, dentre outras, as seguintes informações: (i) o método de valoração utilizado e, conforme o caso, o método que foi flexibilizado; (ii) a fonte de pesquisa do valor utilizado; (iii) o nº da DI que serviu de paradigma para atribuição do valor aduaneiro substituto; (iv) o produto idêntico ou similar utilizado como parâmetro de comparação; e (iv) demais observações relevantes para o procedimento de valoração.

No citado Demonstrativo de Valoração Aduaneiro, as fichas de cada produto foram organizadas em ordem alfabética crescente, por mercadoria, levando em conta as características comuns, concernentes aos elementos técnicos e comerciais.

Analizando as fichas contidas no referido Demonstrativo e os demais esclarecimentos contidos no citado Relatório de Valoração Aduaneira, bem como a documentação colacionada aos autos, tenho que o procedimento de valoração aduaneira, atinente ao 6º método substitutivo, foi efetivado de acordo com os ditames do Artigo 7 do AVA, que determina o seguinte:

*Se o valor aduaneiro das mercadorias importadas não puder ser determinado com base no disposto nos Artigos 1 a 6, inclusive, tal valor será determinado **usando-se critérios razoáveis**, condizentes com os princípios e disposições gerais deste Acordo e com o Artigo VII do Acordo Geral, e **com base em dados disponíveis no país de importação**.* (grifos não originais)

Além do referido Demonstrativo, para fim de comparação e com o único propósito de demonstrar que o valor de transação declarado nas DI era absolutamente irreal e incompatível com os preços praticados no mercado externo e interno, para produtos idênticos ou similares, as Autoridades Fiscais ainda trouxeram à colação dos autos (fls. 378/454) dados obtidos de uma ampla pesquisa de preços realizada nos sítios dos fabricantes dos produtos importados e nas lojas virtuais que vendem tais produtos no exterior.

O resultado desse trabalho de comparação de preços, encontra-se resumido na planilha de fl. 242 (Vol. II), de onde extraio os seguintes principais dados:

Produto	VU Decl (US\$)	VU Apurado (US\$)*	VU Merc Ext (US\$)	VU Merc. Inten. (R\$)
Rádio Portátil AM/FM	0,4529	2,4944	9,99	-
Rádio Relógio Despertador	0,1860	5,4000	7,99	26,90
Rádio Portátil c/10 Bandas	0,3074	10,8000	13,95	29,90 a 39,90
Walkman	0,1262	8,0000	9,95 a 34,99	28,90 a 52,90
Rádio Gravador Portátil	0,9019	6,0000	12,00	44,90 a 79,90
Toca-fitas para Carro	0,8333	11,1000	-	179,00
CD Player Portátil	0,4238	31,2500	39,99 a 44,95	139,00 a 189,00
Rádio Gravador c/CD Portátil	2,7802	39,9307	49,99 a 69,99	165,00 a 239,00
Caixa Acústica AIWA	3,6158	8,9761	-	-
Micro System AIWA	3,9182	69,1794	123,99 a 364,35	549,00 a 829,00

Telefones Coby	0,8381	3,5000	-	24,90
----------------	--------	--------	---	-------

VU (Valor Unitário) - * Valor Extraído das DI paradigmas.

Os dados comparativos apresentados na presente Tabela, ao meu ver, evidenciam que os preços dos produtos idênticos ou similares obtidos das DI paradigmas estão bem abaixo dos preços praticados no mercado externo e interno, obtidos na pesquisa de preços realizada na internet, demonstrando que os paradigmas utilizados atendem adequadamente os critérios de valoração estabelecidos pelo 6º método.

A.3) Do exame conclusivo de valor aduaneiro: notificação ao Importador.

A notificação ao Importador, para se manifestar sobre o procedimento de valoração adotado pela Administração aduaneira, é recomendação que se encontra prevista no art. 16 do AVA, que dispõe o seguinte:

Através de solicitação por escrito, o importador terá o direito de receber, da administração aduaneira do país de importação, uma explicação por escrito sobre como foi determinado o valor aduaneiro das mercadorias por ele importadas.

Em conformidade com o disposto no referido preceito normativo, na fase do exame conclusivo do valor aduaneiro, em cumprimento ao disposto no art. 15⁹ do Decreto nº 2.498, de 1998, vigente na época das presentes operações de importação, as Autoridades Aduaneiras, por meio do Termo de fl. 227 (Vol. II), enviaram a Importadora Kapal o citado Relatório de Valoração Aduaneira e lhe concederam o prazo de 30 (trinta) dias, para que fornecesse elementos idôneos que justificassem a adoção de método de valoração diverso.

Em resposta (fls. 460/462), a Importadora alegou apenas que não era parte legítima para compor o pólo passivo da presente relação processual, posto que realizara as referida operações de importação na qualidade de consignatária, atuando como mera prestadora de serviços.

É oportuno ainda ressaltar que, com base nos mencionados comandos normativos, a referida notificação deve ser realizada apenas ao importador e, exclusivamente, durante a fase do exame conclusivo de valor.

Neste sentido, a Decisão 6.1¹⁰ do Comitê de Valoração Aduaneira da Organização Mundial de Comércio (OMC), a seguir reproduzida:

⁹ "Art. 15. No contexto da revisão aduaneira prevista no art. 54 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, o controle do valor será efetuado de conformidade com os procedimentos estabelecidos para o exame conclusivo.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o importador deverá apresentar a declaração referida no art. 3º, acompanhada dos respectivos documentos comprobatórios, no prazo de trinta dias, contado da ciência da notificação de seleção para o controle do valor aduaneiro.

§ 2º A falta de apresentação da declaração de valor aduaneiro no prazo estabelecido no parágrafo anterior configura recusa na prestação de informações, para os efeitos referidos no art. 8º.

¹⁰ A referida Decisão consta do anexo único da Instrução Normativa SRF nº 318, de 4 de abril de 2003.

1. Quando tiver sido apresentada uma declaração e a Administração Aduaneira tiver motivo para duvidar da veracidade ou exatidão das informações ou dos documentos apresentados para justificar essa declaração, a Administração Aduaneira poderá solicitar ao importador o fornecimento de uma explicação adicional, bem assim documentos ou outras provas, de que o valor declarado representa o montante efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, ajustado em conformidade com as disposições do Artigo 8. Se, após o recebimento de informação adicional, ou na falta de resposta, a Administração Aduaneira ainda tiver dúvidas razoáveis sobre a veracidade ou exatidão do valor declarado, poderá decidir, tendo em conta as disposições do Artigo 11, que o valor aduaneiro das mercadorias importadas não pode ser determinado com base nas disposições do Artigo 1. Antes de tomar uma decisão definitiva, a Administração Aduaneira comunicará ao importador, por escrito, quando solicitado, suas razões para duvidar da veracidade ou exatidão das informações ou dos documentos apresentados e lhe dará oportunidade razoável para responder. Quando for tomada uma decisão definitiva, a Administração Aduaneira comunicará ao importador, por escrito, os motivos que a embasaram.

Assim, além de não ter amparo nas disposições do AVA e nas normas internas que dispõe sobre o assunto, revela-se de todo inoportuno, após a lavratura do auto de infração e, portanto, já na fase de defesa, intimar os Responsáveis Solidários, para se manifestarem sobre os critérios de valoração aduaneira empregados pelas Autoridades Aduaneiras.

Com efeito, após a lavratura e ciência do procedimento fiscal, as oportunidades de defesa, tanto do autuado quanto dos responsáveis solidários, devem seguir o rito processual estabelecido no PAF.

Com esses esclarecimentos, pretendo deixar consignado que, no presente caso, não houve descumprimento de qualquer formalidade legal na fase do exame conclusivo de valor, o que ratifica, ao meu ver, a higidez de todo o procedimento de valoração realizado pela Fiscalização.

Entretanto, em prestígio ao amplo direito de defesa, os membros da e. Terceira Câmara do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes baixaram os presentes autos em diligência, oportunizando também aos Responsáveis Solidários o direito de se manifestarem sobre o questionado procedimento de valoração aduaneira.

Em atenção ao que fora demandado no referido procedimento de diligência, foram apresentadas as alegações, que serão a seguir analisadas.

A.4) Das alegações do Sr. Isaac Sverner.

Na petição de fls. 2.704/2.727 (Vol. XI), alegou o Recorrente que eram desarrazoados os critérios de valoração utilizados pela Fiscalização.

Não assiste razão ao Recorrente, pois, de acordo o citado Relatório de Valoração Aduaneira, em especial, o Demonstrativo de fls. 275/454, verifica-se que o procedimento de valoração adotado nos presentes autos não contrariou nenhuma das proibições elencadas no item 2 do art. 7 do AVA. Ademais, ao contrário do alegado, o critério de valoração

utilizado foi razoável e condizente com os princípios e disposições gerais do AVA, uma vez os valores utilizados como parâmetro referem-se a produtos idênticos ou similares declarados em outras DI registradas em momentos próximos ao das datas das importações em tela.

Não se pode olvidar que, na aplicação do método residual (6º método), os métodos anteriores de valoração são aplicados de forma flexível. No presente caso, foi exatamente o que aconteceu.¹¹

Argumentou ainda o Recorrente que o critério de valoração utilizado não correspondia nem se aproximava do verdadeiro valor da operação declarado.

Essa alegação não procede. A explicação está nos dados coligidos na planilha de fl. 242 (Vol. II), parcialmente reproduzidos na Tabela precedente. De fato, como valores declarados eram tão ínfimos, tem-se como normal o fato de os valores dos paradigmas não se aproximarem dos valores declarados.

Além disso, a Recorrente não se dignou apresentar qualquer dado proveniente de fonte fidedigna que justificasse os valores declarados ou aproximados dos produtos valorados.

Alegou a ainda o Recorrente que o motivo apresentado (inexistência de banco de dados), para não utilização dos 2º e 3º métodos de valoração aduaneira, era insuficiente, posto que o Fisco dispunha de outros meios para obtenção dos dados necessários para a realização da valoração, pois os produtos importados seriam comuns, inexistindo dificuldade para identificar outras operações de importação dos mesmos tipos de produto.

No caso presente, foi exatamente o que fizeram as Autoridades Aduaneiras. Consultando a base de dados dos sistemas da RFB, localizaram as DI que continham produtos idênticos e similares ao que foram valorados, as quais não se enquadravam nos requisitos do 2º e 3º métodos, porém, satisfaziam plenamente as exigências do 6º método, que consiste na aplicação dos métodos anteriores (2º e 3º), com as flexibilizações admitidas pelo AVA, ou seja, que as DI paradigmas não tenha se submetido a um prévio procedimento de valoração aduaneira.

Ainda alegou a Recorrente que o 6º método de valoração, além de ser o menos preciso de todos, seria insuficiente, subjetivo e arbitrário.

¹¹ O referido procedimento está de acordo com o disposto na Nota Interpretativa do 7º do AVA, a seguir transcrita:

"1. Valores aduaneiros determinados conforme as disposições do artigo 7º deverão, na medida do possível, basear-se em valores aduaneiros determinados anteriormente.

2. Os métodos de valoração a serem empregados de acordo com o artigo 7º serão os definidos nos artigos 1º a 6º, inclusive, mas uma razoável flexibilidade na aplicação de tais métodos será compatível com os objetivos e disposições do artigo 7º 3. Seguem-se alguns exemplos de flexibilidade razoável:

a) Mercadorias idênticas - a exigência de que as mercadorias idênticas devem ser exportadas no mesmo tempo ou aproximadamente no mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração poderá ser interpretada de maneira flexível; mercadorias importadas idênticas, produzidas num país diferente do país de exportação das mercadorias sendo valoradas poderão servir de base para a valoração aduaneira; os valores aduaneiros de mercadorias importadas idênticas, já determinados conforme as disposições dos artigos 5º e 6º, poderão ser utilizados.

b) Mercadorias similares - a exigência de que as mercadorias similares devem ser exportadas no mesmo tempo ou aproximadamente no mesmo tempo que as mercadorias objeto de valoração poderá ser interpretada de maneira flexível; mercadorias importadas similares, produzidas num país diferente do país de exportação das mercadorias sendo valoradas poderão servir de base para a valoração aduaneira; os valores aduaneiros de mercadorias importadas similares, já determinados conforme as disposições dos artigos 5º e 6º, poderão ser utilizados".

Nenhum desses qualificativos se aplica ao 6º método. Aliás, no âmbito do AVA inexistiu permissão para subjetivismo e arbitrariedade. Na verdade, a única diferença dos métodos propugnados pela Recorrente em relação ao 6º método, consiste apenas na flexibilização de alguns parâmetros, não admitida nos 2 métodos referenciados, sem, contudo, abrir mão da objetividade que norteia o escopo do AVA.

Tal alegação revela total desconhecimento do procedimento de valoração que fora empregado pela Fiscalização, que se utilizou dos dados de outras importações realizadas em tempo aproximado às que foram valoradas, portanto, em consonância com o escopo do AVA, a diferença está apenas no fato das DI paradigmas não terem sido submetidas a um prévio de procedimento de valoração.

Por fim, alegou o Recorrente que, ainda que fosse aceito o 6º método, a Fiscalização havia utilizado paradigmas insuficientes e inadequados.

Na presente alegação, além de não dizer o que seria um paradigma suficiente e adequado, o Recorrente não apontou a deficiência ou inadequação dos paradigmas utilizados. Em consequência, entendo que a simples menção, de forma genérica, sem apontar um dado concreto, impossibilita qualquer análise dessa questão, tornando-a irrelevante para o deslinde da presente contenda. Ademais, segundo o AVA, apenas uma operação de importação é suficiente para definir o paradigma.

Por outro lado, cabe enfatizar que, conforme precedentemente demonstrado, os paradigmas utilizados no presente procedimento de valoração atendem plenamente os requisitos estabelecidos pelo 6º método de valoração do AVA, uma vez que se referem a importações de mercadorias idênticas ou similares, realizadas em tempo aproximado das que foram objeto da presente valoração.

Com base nessas considerações, resta exaustivamente demonstrada a improcedência das alegações suscitadas em relação à valoração aduaneira das mercadorias.

A.5) Das alegações da DM Eletrônica da Amazônia Lida.

Por intermédio da Petição de fls. 2.731/2.734 (Vol. XI), a pessoa jurídica em epígrafe alegou que (i) o Termo de Intimação que lhe fora entregue não veio acompanhado do Relatório de Valoração Aduaneira de SAFIA nº 001/2000 (fls. 228/454), o que tornaria impossível a ciência das irregularidades nele contidas e, por conseguinte, de se pronunciar sobre elas; e (ii) deixava de apresentar os novos documentos solicitados, porque não era parte legítima para integrar a presente relação jurídico processual.

Há notícias nos autos que o referido Relatório de Valoração Aduaneira foi enviado em anexo ao Termo de Intimação Fiscal de fl. 2.696, logo, se a Intimada recebeu o referido Termo, a conclusão é que também recebeu o dito Relatório. Se não constava o anexo referenciado no Termo, deveria não ter recebido o citado Termo e comunicar o fato à Autoridade Fiscal.

Como nada foi feito nesse sentido e tendo em conta que há provas nos autos de que o citado Relatório foi enviado junto com o Termo de Intimação, reputo irrelevante a presente alegação.

Além disso, consta dos autos prova inequívoca de que o seu procurador, regularmente habilitado nos autos (fl. 1.715, frente e verso), recebeu cópia integral do presente processo, incluindo o referido Relatório, conforme recibo consignado no corpo da Intimação de fls. 1.698.

Assim, fica demonstrada a não procedência das alegações suscitadas, não merecendo qualquer reforma o Acórdão recorrido em relação o procedimento de valoração aduaneira realizado.

II.3 – Das Multas Aplicadas.

No presente procedimento fiscal, foram aplicadas as seguintes penalidades:

- a) multa por infração administrativa ao controle das importações, por subfaturamento do preço ou valor da mercadoria (art. 526, III, do RA/85); e
- b) multa regulamentar, por falta de fatura comercial (art. 521, III, do RA/85); e
- c) multa proporcional (ou de ofício) agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), por evidente intuito de fraude (art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, para o II, e art. 80, II, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação do art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996, para o IPI).

A) Da multa por subfaturamento no preço dos produtos importados.

No presente procedimento fiscal (fls. 28/29), a multa por infração ao controle administrativo das importações, materializada pela prática de subfaturamento, foi capitulada no inciso III do artigo 526 do RA/85 (matriz legal: art. 169, II, do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação do art. 2º da Lei nº 6.562, de 1978), que dispõe o seguinte, *in verbis*:

Art. 526. Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º):

(...)

III - subfaturar ou superfaturar o preço ou valor da mercadoria: multa de 100% (cem por cento) da diferença;

(...) (grifo não original).

No presente caso, são robustas as provas colacionadas aos autos no sentido de comprovar a prática do subfaturamento dos preços dos produtos importados pela Autuada, conforme exaustivamente demonstrado no presente análise, não remanescendo qualquer dúvida acerca da subsunção da conduta cometida à descrição típica da infração em apreço.

No que concerne ao mérito, apenas a Autuada suscitou a falta de fundamento legal para a imposição da presente multa, conforme a seguir analisado.

A.1) Das alegações da Autuada Kapal Comércio Exterior Ltda.

Alegou a referenciada Recorrente que a prática de subfaturamento na importação implicaria apenas infração de natureza tributária, jamais infração administrativa ao controle das importações.

Com a devida vênia, a presente alegação não tem consistência. O preceito regulamentar transcrito não deixa qualquer dúvida acerca do alcance da descrição típica da

infração em comento, no sentido de enquadrar as operações de importação no campo de incidência da penalidade em questão. Ademais, a aplicação da presente penalidade não exclui a imposição de outras, inclusive criminais, previstas em legislação específica, conforme dispõe o § 5º do art. 169 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação do art. 2º da Lei nº 6.562, de 1978, a seguir transcrito:

Art.169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações:

(...)

§ 5º - A aplicação das penas previstas neste artigo:

*I - não exclui o pagamento dos tributos devidos, **nem a imposição de outras penas**, inclusive criminais, previstas em legislação específica;*

(...) (grifos não originais)

Dessa forma, fica demonstrada a improcedência da presente alegação, devendo ser mantida integralmente a presente penalidade.

B) Da multa por inexistência de fatura comercial.

No presente procedimento fiscal (fls. 126 e 129), a multa regulamentar ou do controle aduaneiro, materializada pela inexistência de fatura comercial, foi capitulada na alínea “a” do inciso III do artigo 521 do RA/85 (matriz legal: art. 106, IV, “a”, do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação do art. 2º da Lei nº 6.562, de 1978), que dispõe o seguinte, *in verbis*:

Art. 521. Aplicam-se as seguintes multas proporcionais ao valor do imposto incidente, sobre a importação da mercadoria ou que incidiria se não houvesse isenção ou redução (Decreto-lei n.º 37/66, artigo 106, I, II, IV e V):

(...)

III - de 10% (dez por cento):

*a) **pela inexistência da fatura comercial** ou falta de sua apresentação no prazo fixado em termo de responsabilidade;*

(...) (grifos originais).

Acontece que o referido preceito legal foi expressamente revogado pelo inciso I do art. 94 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Assim, tratando-se de ato não definitivamente julgado, com respaldo no princípio da retroatividade benigna, em matéria de penalidade pecuniária, previsto na alínea “a” do inciso II do artigo 106¹² do CTN, entendo que a multa em apreço deve ser excluída da presente exigência fiscal, por conseguinte, o Acórdão recorrido deve ser reformado neste ponto específico.

¹² "Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

(...)" digitalmente em 21/02/2011 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, 26/02/2011 por LUIS MARCELO GU

ERRA DE CASTRO

Autenticado digitalmente em 21/02/2011 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO

Emitido em 18/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

C) Das multas de ofício agravadas.

Em relação à diferença do Imposto sobre a Importação (II), no presente procedimento fiscal (fls. 167/169), a multa agravada foi capitulada art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, que tinha a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

No que tange à diferença do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no presente procedimento fiscal (fls. 69/71), a multa agravada foi capitulada no art. 80, II, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação do art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996, que tinha o seguinte teor:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

(...)

II- cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada.

As circunstâncias qualificadoras de que trata o referido preceito legal são a sonegação, a fraude e o conluio, conforme estabelecido no § 2º do art. 68 da Lei nº 4.502, de 1964, com redação dada pelo Decreto-lei nº 34, de 1966, a seguir transcrito:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio.

Logo, no que tange as penalidades em apreço, a sonegação, a fraude e o conluio, nos termos em que definidos nos artigos 71 a 73¹³ da Lei nº 4.502, de 1964, são a circunstâncias qualificadoras da multa de ofício aplicada nos presentes autos.

No meu entendimento, todas as três circunstâncias qualificadoras estão devidamente comprovadas nos autos, conforme exaustivamente demonstrado nos tópicos precedentes. Portanto, corretamente agravadas as penalidades em apreço.

III – DA CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL aos presentes Recursos, para excluir apenas a multa por inexistência de fatura comercial.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2011.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

¹³ "Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts 71 e 72.