



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

Processo n° 12466.721797/2013-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.812 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria MULTA - CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO
Recorrente AST COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 08/01/2009 a 18/09/2012

OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. ORIGEM DOS RECURSOS. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE. PRESUNÇÃO.

Presume-se a interposição fraudulenta de terceiro nas operações de comércio exterior em que não resta comprovado a origem, disponibilidade e transferência dos recursos financeiros. No caso concreto restou confirmado por meio da contabilidade da recorrente que os recursos financeiros eram repassados pelos interessados nas importações, escriturados a título de antecipação, corroborado por outros documentos.

DANO AO ERÁRIO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE NA IMPORTAÇÃO. NÃO LOCALIZAÇÃO DAS MERCADORIAS. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente da mercadoria, sujeito passivo na operação de importação, infrações puníveis com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EFEITOS.

Responde pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, bem como o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Havendo pluralidade de sujeitos passivos, a impugnação tempestiva apresentada por qualquer um deles, não versando exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação a todos os autuados.

Recursos Voluntários Negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar provimento aos recursos voluntários da seguinte forma: **(a)** pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso voluntário da AST. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto, que deram provimento por entenderem cabível a multa pela cessão do nome, com base no princípio da especialidade; **(b)** por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso da NTN DO BRASIL. Vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, e **(c)** por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso da **RONCOLI** - Rolamentos e Retentores Ltda.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Proferiu sustentação oral pela responsável solidária RONCOLI - Rolamentos e Retentores Ltda., o Dr. Ricardo Messetti, OAB/DF nº 30.373.

Relatório

Trata-se o processo de Auto de Infração (fls. 02/59), através do qual a fiscalização, segundo declarado no Relatório Fiscal, constatou ocultação do real adquirente das mercadorias, em relação a 62 (sessenta e duas) Declarações de Importação (DI) registradas de 01/2009 a 12/2012 (fls. 8/10), tendo formalizado exigência relativa a conversão da pena de perdimento em multa, por impossibilidade de apreensão das mercadorias.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 06/55, a fiscalização aduz que nos procedimentos realizados, a Recorrente **AST** desembarçou diversas mercadorias, acobertadas pelas DI's relacionadas, por ela registradas, simulando serem as **operações por conta e risco próprios**, haja vista que restou provado que a importação foi por conta e ordem de terceiros, e a adquirente adiantou todos os valores para que fizesse frente aos pagamentos dos impostos, câmbio e demais despesas, além do envolvimento de outras empresas.

De acordo com os Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 04/05, foram consideradas responsáveis solidárias as empresas NTN DO BRASIL LTDA. (**NTN DO BRASIL**) e RONCOLI ROLAMENTOS E RETENTORES LTDA (**RONCOLI**).

A acusação imputada à Recorrente se refere a prática de simulação na sistemática da operação de importação, com intuito de manter oculta a verdadeira importadora, o que é infração identificada como **interposição fraudulenta de terceiros**, além da evidente utilização de documentos com falsidade ideológica.

Em todos os processos, segundo o autuante, representados pelas DI's relacionadas no quadro de fls. 8/10, a empresa adquirente RONCOLI ROLAMENTOS E RETENTORES LTDA (**RONCOLI**), comprou por sua conta e ordem, as mercadorias envolvidas, da exportadora NTN SUDAMERICANA, sediada no PANAMÁ, através da sua representante NTN DO BRASIL LTDA., que recebeu 5% de comissão sobre todas as vendas.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, de nº 08-30.134, prolatada pela 7ª Turma da DRJ em Fortaleza (CE), a seguir transcrito na sua integralidade (fls. 2.673/2.706):

"(...) Conforme Relatório Fiscal de fls. 06-55, a fiscalização aduz que nos procedimentos realizados, a AST desembarçou diversas mercadorias, acobertadas pelas DI's relacionadas, por ela registradas, simulando serem as operações por conta e risco próprios, haja vista que restou provado que a importação foi por conta e ordem de terceiros, e a adquirente adiantou todos os valores para que fizesse frente aos pagamentos dos impostos, câmbio e demais despesas, além do envolvimento de outra empresa.

Em todos os processos, segundo o autuante, representados pelas DI's relacionadas, a empresa adquirente RONCOLI ROLAMENTOS E RETENTORES LTDA (CNPJ 54.493.877/0001-16), comprou por sua conta e ordem, as mercadorias envolvidas, da exportadora NTN SUDAMERICANA, sediada no PANAMÁ, através da sua representante NTN DO BRASIL LTDA., que recebeu 5% de comissão sobre todas as vendas.

Segundo o auditor, o pedido de compra da RONCOLI sempre foi feito para a NTN BRASIL, que repassou para a NTN SUDAMERICANA. Perante essa exportadora a RONCOLI sempre foi a devedora, a responsável pelos pagamentos das mercadorias.

Intimada, a NTN apresentou um pedido formulado pela RONCOLI em 2012 (fls. 414 a 486), onde fica evidente, segundo o autuante, que a adquirente é quem compra as mercadorias na forma descrita neste procedimento fiscal; nesse ato não existe qualquer participação da AST, como também fica comprovado que esta não assume os custos; todos foram suportados pela RONCOLI, estando, segundo a fiscalização, escancarada a simulação.

Essa prática, conforme o fiscal, de simulação na sistemática da operação de importação, com intuito de manter oculta a verdadeira importadora (não constou na DI ou qualquer outro documento apresentado no despacho), é infração identificada como interposição fraudulenta de terceiros, além da evidente utilização de documentos com falsidade ideológica.

Essas duas infrações motivam a proposição da pena de perdimento. Nestes casos, vez que as mercadorias já foram encaminhadas a consumo, a pena passa a ser multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias.

As mercadorias envolvidas foram declaradas como exportadas pela NTN SUDAMERICANA, e internadas como sendo mercadorias compradas pela AST, que as nacionalizou e encaminhou ao adquirente em território nacional.

Às fls. 08-10, a fiscalização relaciona as Declarações de Importação envolvidas no procedimento, chamando a atenção para as datas de desembaraço, das notas fiscais de entradas e das notas fiscais das saídas, que são praticamente iguais, indícios claros, segundo o autuante, de que as mercadorias, quando internadas, já tinham endereço certo para entrega e que nunca foram compradas ou vendidas pela AST. A sua atuação foi de prestação de serviços na internação, nacionalização e encaminhamento das mercadorias à verdadeira compradora (real importadora), esta sim, através da NTN BRASIL, comprou os bens envolvidos da NTN SUDAMERICANA, adiantando todos os valores aplicados nestas importações para que a AST pudesse fazer frente aos gastos com o desembaraço das mercadorias.

As mercadorias nacionalizadas através da DI 09/0113892-9, foram vendidas para a RONCOLI e para outras empresas; assim o valor aduaneiro foi distribuído proporcionalmente ao valor das notas fiscais de saída, restando o valor aduaneiro atribuído à RONCOLI na forma que a fiscalização demonstra quadro à fl. 10.

Conforme quadro anexado às fls. 11-12, a fiscalização chama a atenção para as datas de registro, das notas fiscais das saídas e do contrato de câmbio, que, quando comparadas com as datas dos pagamentos, deixa evidente que depósitos sempre acontecem em datas anteriores ao registro da DI e aos pagamentos das contratações de câmbios para quitação das obrigações com o exterior.

As antecipações feitas pela empresa RONCOLI, que aconteceram para cada processo, foram normalmente em parcelas depositadas diretamente em conta corrente da AST e um pagamento através da quitação de duplicata. Para comprovar esses adiantamentos, a fiscalização afirma que verificou os documentos apresentados pela adquirente, os quais não foram suficientes para identificar todos os pagamentos feitos (os documentos apresentados estavam limitados a diversos documentos de cobrança, composições de valores reclamados pela AST e cópias de duplicatas, sem as devidas quitadas). Assim, o autuante buscou as comprovações na contabilidade da AST e, através do SPED (SERVIÇO PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL), conseguiu, segundo afirma, comprovar todos os adiantamentos feitos pela RONCOLI.

Em praticamente todos os casos pôde-se, conforme a fiscalização, vincular os valores adiantados pela RONCOLI, registrados na contabilidade da AST, às Notas Fiscais de saída para essa adquirente. Não foi possível, segundo o autuante, comprovar os valores registrados a partir de 01/08/2012, pois o razão apresentado pela AST continha os registros dos pagamentos efetuados até 31/07/2012.

Assim, para demonstrar os adiantamentos feitos pela RONCOLI, a fiscalização apresenta cópia de folhas de extrato do Razão Contábil da AST com Contrapartida (obtidos através do

SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL -SPED), onde constaram todos os adiantamentos e demais pagamentos feitos entre 01/01/2009 e 31/07/2012.

Os adiantamentos do processo representado pela DI 09/0030441-8, aconteceram, segundo o auditor fiscal, em tese, em 2008; assim o pagamento encontrado em 2009 não completou o total da Nota Fiscal de venda. No que se refere aos cinco últimos processos de 2012, os demais pagamentos aconteceram a partir de 01/08/2012 e o razão apresentado atingiu até 31/07/2012. Em todos os casos os adiantamentos aconteceram, não existe qualquer dúvida; não foram comprovados porque a documentação apresentada não contemplou os lançamentos dessas datas.

Verificando os demais processos registrados e desembaraçados pela AST, envolvendo outros exportadores e outros adquirentes, que continuam sendo trabalhados, da mesma forma, a fiscalização afirma que foram identificados diversos indícios que demonstraram a prática da interposição fraudulenta e uso de documentos material e ideologicamente falsos, o que significa, segundo a fiscalização, que a empresa vem atuando de forma irregular, no comércio internacional, de maneira continuada, adotando a mesma sistemática na forma já descrita.

A falta de condição financeira da AST para atuar no comércio internacional fica evidente, segundo a fiscalização, uma vez que ela necessita de adiantamentos dos adquirentes para cumprir com os compromissos de nacionalização de importações que registra como sendo por conta e risco próprios, e pelo procedimento adotado no aumento do Capital Social, feito em 2006, quando passou de R\$ 100.000,00 para R\$ 755.000,00; aumento esse que justificou como sendo com aquisição de imóvel rural e foi feito para demonstrar capacidade de pagamento (fls. 124).

Segundo a fiscalização, o aumento de Capital mencionado não altera a condição financeira da empresa, já que o imóvel foi comprado pela própria AST, em 24/05/2000, por R\$ 87.300,00 (fls. 114 a 117), sendo que esse valor naturalmente foi pago e diminuiu o saldo das disponibilidades. Em seguida, o mesmo Imóvel foi reavaliado em R\$ 655.000,00, com base em Laudo (fls. 118 a 120), emitido em 17/04/2006, que sequer foi registrado em cartório, e utilizado para aumentar o Capital da empresa.

Seguindo com a verificação da situação financeira da AST, o autuante apresenta, às fls. 14-15, a evolução anotada com base nas principais rubricas contábeis, sendo os valores apresentados os que constaram nas DIPJ's apresentadas e balancete de 01 a 07/2012.

Já quando são comparados o saldo final de 2009 e o inicial de 2010, surgem, segundo o fiscal, as primeiras incongruências. Em diversas linhas os valores estão divergentes.

Esse quadro fica agravado, segundo o auditor, quando se verifica que alguns saldos dos valores registrados no realizável em curto prazo, que deveriam dar sustentabilidade às obrigações mais

imediatas, como a conta de CLIENTES, registram valores expressivos a receber de empresas ligadas, demonstrando que efetivamente não estão servindo de lastro de direitos capazes de sustentar o passivo circulante. É o caso das empresas ÁGUIA IMP E EXP e ARCA ENGENHARIA, a primeira com saldo de R\$ 1.911.567,99 e a segunda com saldo de R\$ 3.519.497,51.

A fiscalização menciona também, o valor registrado no Ativo Circulante, como sendo "ADIANTAMENTOS À NTN" R\$ 3.856.269,65, o qual foi, segundo o auditor, adiantado pelos adquirentes de rolamentos que pagam antecipadamente as mercadorias; tais valores seguem compensados com adiantamentos de clientes, registrados no Passivo Circulante. A fiscalização noticia, ainda, problemas em relação a Impostos a Recuperar.

Todas essas evidências demonstram, segundo o autuante, que efetivamente a AST não tem condição financeira para atuar no comércio internacional, precisando dos adiantamentos dos adquirentes, não só nas suas operações por conta e ordem de terceiros, mas em todos os procedimentos, e assim passou a simular as operações que precisava registrar como sendo por conta e risco próprios e para encomendante, para poder continuar recebendo os benefícios financeiros do FUNDAP.

Essa constatação de falta de condição financeira foi, segundo a fiscalização, confirmada em todos os processos trabalhados. Em todos eles a AST necessitou do adiantamento da RONCOLI para dar continuidade aos procedimentos de nacionalização e pagamento ao exterior. Mesmo nos casos em que registrou Importação por Encomenda, conforme constatado em outros procedimentos, a AST precisou, segundo o autuante, de adiantamentos da encomendante para poder fazer frente aos seus compromissos com o desembaraço aduaneiro.

Nessa forma de agir, os intervenientes, segundo o autuante, falsificaram as faturas comerciais apresentadas à RFB para nacionalização das mercadorias, e declararam operações de comércio exterior de forma simulada. Esses documentos e declarações formuladas não representam as operações comerciais, pois o importador nelas indicado não o é de fato. A AST foi interposta nas relações dos demais envolvidos com o fisco, permitindo que esses últimos permanecessem ocultos aos olhos da fiscalização.

A troca da sistemática de operação no comércio exterior interfere, segundo o auditor, nas obrigações fiscais, colocando a empresa interposta na qualidade de compradora das mercadorias e importadora, remetendo esse contribuinte à qualidade de provocador e responsável pelas infrações, ao passo que a compradora das mercadorias no exterior (real importadora) e os demais envolvidos, permanecem completamente ocultos, sendo que as suas atividades somente foram identificadas no curso do trabalho fiscal.

No tópico "DETALHAMENTO DA FRAUDE", a fiscalização declara que, para se dimensionar as penalidades a serem aplicadas, deve-se considerar os fatos.

Segundo o fiscal, como demonstrado ao longo relatório, os atos praticados pela importadora declarada tiveram como objetivo ocultar a verdadeira interessada nas mercadorias estrangeiras, e as demais empresas envolvidas nas operações de importação objeto de autuação. Embora a intenção do agente não seja relevante para a caracterização da infração o é para a identificação da sonegação, fraude e conluio, os quais estão definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

O procedimento fiscal, segundo o autuante, é farto de elementos que comprovam de forma inequívoca que a prática de declarações inexatas é fruto de ações praticadas com dolo pelos importadores e demais comerciantes envolvidos, que, intencionalmente, promoveram modificações nas características essenciais da operação de importação, de modo a ocultar a participação do real importador.

Segundo a fiscalização, estão presentes, portanto, nos atos praticados pelos importadores, a sonegação, conluio, simulação e a fraude, uma vez que elementos básicos, dessas importações, foram alterados intencionalmente em todos os processos, para, além de manter ocultos, afastar os demais envolvidos da condição de adquirentes por conta e ordem.

Ainda assim, de acordo com o auditor, não se trata apenas de alteração ou falha na definição da modalidade de importação, mas de falsidade de documentos que instruem os despachos aduaneiros de importação, quais sejam as faturas comerciais e documentos de comprovação do transporte internacional, pois quem comprou as mercadorias no exterior não foi declarado e a sua identificação e qualidade de real importador obrigatoriamente deveria estar registrada em todos esses documentos.

Os documentos apresentados registram, segundo o fiscal, operação de importação por conta e risco da AST; já as constatações e verificações fiscais, que estão sendo apresentadas como provas, demonstram que o representante do exportador e o comprador das mercadorias no exterior ficaram ocultos em todos os procedimentos. Da mesma forma a AST não é a compradora das mercadorias, como quiseram fazer crer, utilizando documentos ao menos ideologicamente falsos e fazendo declarações inverídicas no momento da internação das mercadorias, no registro da Declaração de Importação e comercialização em território nacional.

O autuante afirma que, conforme se depreende do parágrafo único do art.1º da IN SRF nº 225/2002, a importação por conta e ordem de terceiros pode variar na sua complexidade, em função da negociação entre as partes, mas tem por essência o interesse do adquirente em receber suas mercadorias negociadas no exterior, sem o que, a motivação do importador para promover a nacionalização das mercadorias não existiria.

Assim, caso a importação deixe de ser efetivamente negociada entre importador e exportador, havendo um terceiro responsável,

vinculado à aquisição das mercadorias do exterior, sem que seja consignada a identificação na DI e nos documentos de instrução, limitando-se, a função do importador, a constar apenas nominalmente nos documentos necessários ao despacho aduaneiro, resta evidenciada a ocorrência enquadrada como ocultação do real responsável pela operação, mediante interposição fraudulenta.

Informa, ainda, o autuante, que na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o promotor da operação é o real adquirente. Este é o mandante da importação, aquele que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional.

Além disso, é o adquirente que pactua a compra internacional e dispõe de capacidade econômica para o pagamento, pela via cambial, da importação, pois é deste que se originam os recursos financeiros. Destaca-se a hipótese da pena de perdimento introduzida pela Medida Provisória nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002), que inclui também a simulação (Decreto-Lei nº 1.455/76 com alterações promovidas pela MP nº 66/2002 convertida na Lei nº 10.637/2002) e a multa equivalente ao valor aduaneiro, para os casos em que a mercadoria é consumida (Redação dada pela Lei nº 12.350 de 20/12/2010).

No tópico “EMPRESAS ENVOLVIDAS NESTE PROCEDIMENTO FISCAL”, o autuante inicia discorrendo sobre a AST. Informa que esta empresa foi credenciada como interveniente no comércio exterior na modalidade ordinária (com procedimento de diligência) e sempre se aproveitou dos benefícios financeiros do FUNDAP (Fundo para o Desenvolvimento de Atividades Portuárias), criado pelo estado do Espírito Santo.

Dando continuidade, o fiscal discorre sobre a RONCOLI. Intimada, em 14/02/2013, a esclarecer e apresentar documentos (fls. 386 a 390), atendeu prontamente à fiscalização, sem completar os documentos necessários para comprovar a quitação das notas fiscais emitidas pela AST.

Discorrendo sobre a NTN DO BRASIL, a fiscalização afirma que a empresa foi diligenciada e intimada, em 05/03/2013, a esclarecer e apresentar documentos, sendo que na diligência foi esclarecido que os adquirentes das mercadorias colocam os pedidos de compra diretamente para a NTN DO BRASIL, que providencia e encaminha os pedidos para a NTN SUDAMERICANA. Esses procedimentos foram descritos em correspondência aos seus representantes e demonstram que as empresas adquirentes foram levadas a agir dessa forma, para que pudessem adquirir as mercadorias que comercializam (fls. 366 a 369). Pôde-se identificar também que somente a partir do embarque e emissão da fatura internacional eram iniciados os procedimentos a cargo da AST.

No tópico “FORMAÇÃO DAS PROVAS”, a fiscalização informa que, no procedimento fiscal, as provas juntadas estão representadas pelos documentos entregues no registro das DI's relacionadas; aqueles que foram apresentados em atendimentos às intimações da ação fiscal pelas empresas AST, RONCOLI e NTN DO BRASIL; documentos registrados no Sistema Público de Escrituração Digital, sites livres da internet e resultados de inquirições nos sistemas administrados pela RFB. Todos esses elementos permitiram, segundo o auditor, a formação de robusto quadro indiciário e probatório, demonstrando de forma cabal as infrações praticadas e a inexistência da necessária boa fé nas ações de parte dos contribuintes envolvidos, motivando a autuação, nos termos descritos.

A fiscalização, no tópico “DAS CONSTATAÇÕES, INDÍCIOS E PROVAS”, afirma que as constatações deram conta de que as mercadorias não foram compradas pela AST, assim como demonstraram que os impostos e demais despesas foram suportados pela RONCOLI, que adiantou todos os valores para que a AST pudesse cumprir com as obrigações relacionadas com o desembaraço e pagamento à NTN SUDAMERICANA.

Em seguida, o fiscal enumera outras constatações que, segundo ele, além de reforçarem os demais indícios e provas, sustentam os entendimentos fiscais e justificam a autuação, tanto no que refere à prática da infração identificada como Interposição Fraudulenta como da infração identificada na utilização de documento ao menos ideologicamente falso:

a. As mercadorias envolvidas nos processos em comento, que têm itens muito específicos, necessitam de boa estrutura comercial e de distribuição, para a comercialização, incoerente com a atividade da empresa importadora, agindo por conta e risco próprio, pois em sua estrutura não tem departamento de compra e/ou venda, e por esse motivo não tem estrutura suficiente para atuar na forma simulada, esse indício de que a AST atua por conta e ordem de terceiros foi comprovado com a identificação de quem comprou e quem arcou com os custos das importações em análise.

b. Assim, considerando as especialidades das mercadorias envolvidas, se torna evidente que a compra no exterior não foi feita pela AST, que atua basicamente na prestação de serviços e nacionalização de mercadorias não demonstrando estrutura suficiente para administrar esses procedimentos.

c. As importações em questão foram registradas pela AST na sistemática de por conta e risco próprio e as notas fiscais de venda registraram como adquirente a empresa RONCOLI.

d. As datas de registro, desembaraço, entrada das mercadorias na AST e de venda desta para a RONCOLI, são muito próximas, o que demonstra que as mercadorias simplesmente passaram pela importadora e imediatamente foram repassadas para a compradora.

e. Os pedidos de compra foram feitos pela RONCOLI para a NTN BRASIL, que atuou junto a NTN SUDAMERICANA identificada como exportadora das mercadorias.

f. Nos registros contábeis da empresa AST, constaram todos os adiantamentos feitos pela empresa RONCOLI que comprovou a grande maioria dos pagamentos feitos, apresentando cópias dos seus comprovantes, conforme os documentos das folhas constantes no quadro seguinte:

(...)

g. Em todo esse esquema montado, destaca-se a participação das empresas AST e NTN, as principais beneficiadas, e seguramente os idealizadores dos procedimentos irregulares, a primeira, sem condições de operar no comércio exterior por conta e risco próprio (fls. 12 a 16), optou pelo procedimento irregular para continuar se aproveitando do benefício financeiro do FUNDAP, e a segunda optou por essa forma de procedimento para facilitar os controles de venda, distribuição, cobrança e demais assuntos administrativos.

Conforme a fiscalização, restou evidente que o real comprador das mercadorias, que permaneceu oculto aos olhos da fiscalização, nos despachos aduaneiros dessas importações, foi identificado nos documentos que foram apresentados mediante intimações e diligências da ação fiscal, em conjunto com as demais empresas envolvidas, que também foram identificadas como beneficiadas nas operações de importação registradas, como sobejamente demonstrado. Ficou também caracterizada a falsidade ideológica nas faturas comerciais apresentadas à RFB para nacionalização das mercadorias, já que elas absolutamente não representam as operações comerciais.

O Auditor aduz, ainda, que, restando evidenciada a ocorrência enquadrada como ocultação do real responsável pela operação, mediante interposição fraudulenta, é irrelevante, a questão do custeamento num primeiro momento, pelo importador, a fim de afastar a responsabilidade do terceiro oculto e furtar-se aos reflexos da equiparação a industrial, necessariamente decorrente da verdadeira operação.

Continua o autuante, afirmando que não há proveito em se discutir a propriedade na titulação de real adquirente, já que consta a fundamentação legal que ampara o feito da eleição do real responsável pela operação; termo genérico e residual que abrange, além do sujeito passivo e do real adquirente, qualquer forma que venha a surgir para a atuação no comércio exterior, na qual haja um terceiro, quarto ou quinto envolvido, que desencadeie e negocie efetivamente a importação e se oculte ao fisco, mediante interposição fraudulenta.

Desnecessário destacar, aduz o fiscal, que tal procedimento (omissão da participação do real agente da operação) é extremamente pernicioso ao sistema, pois mais do que o fisco (federal, estadual e municipal), que deixa de receber o que lhe é por lei devido, o principal e implacavelmente atingido é o comerciante cumpridor de suas obrigações tributárias, que se vê excluído pelo concorrente inescrupuloso que sonega tributos e faz

concorrência absolutamente desleal. Cabe ao Estado, assim, não apenas apurar os tributos devidos, mas também garantir condições justas de mercado aos contribuintes que cumprem com suas obrigações. É evidente que o ordenamento jurídico não compadece com a má-fé.

Tratando da interposição fraudulenta, o auditor afirma que a ocultação do real sujeito passivo é método de se eximir da responsabilização pelos atos praticados. Sua caracterização como fraude decorre de disposição legal, pois a ação ou omissão atinge, excluindo ou modificando, a obrigação tributária em uma das suas características essenciais, qual seja, o sujeito passivo.

Por todos os fatos demonstrados fica configurada, segundo o auditor, a infração interposição fraudulenta de terceiros. A legislação é muito clara, cabendo a pena de perdimento das mercadorias envolvidas e, no caso daquelas remetidas a consumo, a multa equivalente ao valor aduaneiro. Essa infração está sempre seguida da infração de apresentação de documento falso para a nacionalização das mercadorias, porque, já ao apresentar nome diferente do real importador, está configurada a falsidade ideológica.

A fiscalização afirma que este tipo de infração é de difícil prova cabal, pois, como se vê neste caso, todos os documentos e declarações foram preparados de forma a manter oculta a real importadora RONCOLI, declarando a interposta pessoa jurídica AST como importador. Destaca-se ainda a participação da NTN DO BRASIL, que recebeu comissões sobre as vendas e participou de toda a simulação engendrada.

Comenta o auditor que, na importação de mercadorias, conforme é sabido, não está em jogo unicamente as relações comerciais privadas, apenas comércio, há o envolvimento do Estado, existem declarações e documentos apresentados à RFB, que servem de embasamento para a tomada de decisão fiscal e cálculo de impostos, isso muda o ambiente, exigindo absoluta boa fé, não há espaço para a esperteza, muitas vezes aceita como razoável nas relações comerciais. A infração tratada neste tópico (primeira infração), configurada, pelos atos praticados pelos contribuintes, como interposição fraudulenta, por si só já motiva a pena de perdimento, nos termos da legislação vigente.

Tratando da segunda infração, auditor afirma que o art. 105, VI, do Decreto-Lei nº 37/66, autoriza a aplicação da pena de perdimento da mercadoria importada na hipótese de "qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado". Isso consta também no art. 689, inciso VI, do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009).

O autuante declara que, conforme demonstrado (infração 001), as operações de importação em análise são simuladas, pois omitem a real compradora das mercadorias (real importadora), e apresentam operações por conta e risco próprios, quando na realidade foi operação por conta e ordem de terceiros.

Tal irregularidade foi constatada, segundo o fiscal, nos documentos apresentados, acobertando as mercadorias em questão, BL, Packing List e Fatura internacional, declarando como importadora a AST, documentos identificados como ideologicamente falsos.

O auditor afirma que a infração em relevo, também por si só já motiva a pena de perdimento, nos termos da legislação vigente.

A fiscalização, então, informa que procedeu à autuação dos qualificados, com fundamento na legislação vigente, pela prática das infrações citadas e demonstradas em seguida, com seus fundamentos legais relacionados ao final de cada uma. As infrações foram: a Interposição Fraudulenta, com a ocultação do real adquirente das mercadorias, comprador e principal interessado nas operações de importação das mercadorias em questão, para a qual cabe a proposição da pena de perdimento, consoante o disposto no art. 689, inciso XXII, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) (art. 23, inciso V, §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976); e falsificação ou adulteração de qualquer documento necessário ao embarque/desembarço de mercadoria estrangeira (art. 105, inciso, VI do Decreto-Lei nº 37/1966).

Como as mercadorias foram remetidas a consumo, a infração fica punida com multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias (Decreto-Lei nº 1455/76, Art. 23, inciso V e parágrafo 3º).

Os envolvidos e seus responsáveis, ficam cientes também, de acordo com o autuante, de que foi promovida a REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, formalizada nos termos do Processo 12466.721798/2013-61, em cumprimento ao disposto na PORTARIA RFB nº. 2.439 de 21 de dezembro de 2010, haja vista que restou caracterizada a ocorrência de fato que, em tese, configura crime contra a ordem tributária, definido no artigo 1º da Lei n.º 8.137, de 27/12/1990.

Das impugnações Cientificadas do lançamento em 11/06/2013 (fl. 2.488), a AST insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 19/06/2013, a impugnação de fls. 2.625-2.632, em que, após discorrer sobre tempestividade e fatos, alega:

-mesmo com todo conjunto de documentos aduaneiros e fiscais entregues voluntariamente à fiscalização (com os tributos pagos conforme normatização), esta não obteve sucesso na comprovação de irregularidades, laborando em equívoco, ao presumir situações inexistentes, objetivando dar sustentabilidade à conclusão de que teria havido a infração de interposição fraudulenta;

-muito embora tenha havido grande esforço da fiscalização para tentar comprovar uma suposta incapacidade financeira da empresa, fato é que o conjunto probatório demonstra exatamente o oposto;

-pela documentação já juntada às fls. 69/73 e 121/123, observa-se que a empresa possuía um capital social de R\$ 755.000,00 (setecentos e cinquenta e cinco mil reais)

desde 25.10.2006, conforme demonstra o Laudo de fls. 121/123 e a 21a. Alteração Contratual, sendo certo que tais informações eram de conhecimento da RFB desde 10.08.2007, conforme documento de fls. 127/130;

-observando-se o histórico de importações apresentado no Relatório, verifica-se que a empresa anualmente possuía movimentação de importação baixa, em média inferior a dois eventos por mês;

-constata-se que nenhuma dessas importações mensais, realizadas no período determinado pela fiscalização, sequer chegou a aproximar-se da capacidade financeira da empresa, especialmente dos valores integralizados no capital social próprio;

-evidente, portanto, sua capacidade financeira para solver suas importações;

-não há nos documentos constantes dos autos, relativos ao período fiscalizado, qualquer indicio que desabone a capacidade financeira da empresa autuada, senão a simples presunção, admitida pelo fiscal responsável, de que o imóvel utilizado para aumento do capital social não teria o valor declarado;

-há decisão judicial que atribui ao imóvel utilizado para aumento de capital o valor de R\$ 504.000,00;

-em nova presunção, ao afirmar que a empresa optou por atrasar os recolhimentos para poder fazer frente a outras responsabilidades, indicio de falta de condição financeira, a fiscalização nada de concreto afirma, nada prova, e, portanto, nada de proveitoso conclui;

-no que se refere aos cálculos realizados entre os valores de importação, notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, especialmente as planilhas colacionadas no relatório, constata-se que os valores não se conjugam como afirmado pela fiscalização. Diante da falta de correlação ou semelhança entre os valores, o autuante presume, mais uma vez, que os valores somente se diferem em razão de existir uma suposta "comissão" na diferença apurada;

-novamente, evidente a utilização de presunções diversas objetivando atingir fim específico, qual seja, o de construir uma ficção para embasar o intuito de configurar uma suposta incapacidade financeira que, por corolário lógico, embasaria sua tese de interposição fraudulenta;

-contudo, as razões do auto de infração não subsistem, já que não há documentos ou provas concretas que revelem a dita incapacidade financeira da recorrente. Ao revés disso, evidente sua capacidade econômica desde antes do período fiscalizado, conforme a alteração contratual e dados contábeis anexados;

-logo, impossível sustentar a acusação da incapacidade financeira da recorrente, o que culmina na impossibilidade de atribuir a ela, a infração de interposição fraudulenta apontada pela fiscalização;

-em nenhuma hipótese houve, nas movimentações da empresa, a falsificação de documentos, tampouco adulteração. Não há nos autos sequer o apontamento de qual documento teria sido falsificado ou adulterado;

-nesta toada, exsurge a violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, já que sem apontar especificadamente qual documentação foi alterada ou falsificada, impede a fiscalização que a requerida promova sua defesa de forma ampla;

-todas as operações de importação realizadas seguiram o trâmite legal, passaram pelo crivo da RFB, tiveram o recolhimento dos tributos e encargos de forma esmerada e antecipada, e inexistiu qualquer irregularidade tendente a configurar a tipificação de falsificação ou adulteração apontada pela fiscalização;

-não houve dolo nas operações da empresa, que tem histórico profissional esmerado ao longo de sua vida;

-posto isso, considerando que no presente caso as presunções adotadas pela fiscalização não foram hábeis a demonstrar a ocorrência das infrações impostas à contestante, especialmente pela existência de capacidade financeira, e ainda, pela lisura das diligências adotadas nos procedimentos de importação, que efetivamente fulminam a possibilidade de adulteração ou falsificação de documentos narrada, respeitosamente requer-se a revisão do posicionamento adotado, para anular o auto de infração guerreado, bem como suas consequências;

Isto posto, requer:

-desde já, seja atribuído à impugnação o efeito suspensivo, suspendendo os efeitos das consequências da lavratura do auto de nº. 0727600/00453/13 (tais como a exigibilidade da multa aplicada), até o trânsito em julgado da respectiva decisão final administrativa;

-que sejam apreciados os fundamentos invocados, dando-lhe total provimento, no sentido de:

a) anular o auto de infração de nº 0727600/00453/13, em razão de que este se encontra baseado em presunções fáticas inexistentes, bem como em premissas igualmente equivocadas, que não conduzem às infrações capituladas como “INFRAÇÕES I e II”;

b) anular a pena aplicada no valor de R\$ 1.918.858,24 pelo auto guerreado, com vencimento em 26/06/2013.

-ao final, com o provimento da defesa, requer-se a consequente extinção do presente Processo Administrativo e a juntada dos documentos em anexo, que comprovam o quanto alegado.

A NTN, cientificada do lançamento em 29/05/2013 (fl. 2.490), insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 21/06/2013, a impugnação de fls. 2.512-2.5261, em que alega:

-o serviço de representação comercial realizado pela NTN DO BRASIL para a NTN Japão e NTN SUDAMERICANA se restringe a receber os pedidos de seus Distribuidores no Brasil e encaminhá-los a uma das representadas, conforme o caso, sem qualquer intervenção sobre o processo de internalização dos equipamentos no Brasil;

-ou seja, diversamente do afirmado no auto de infração, a NTN DO BRASIL não adquire, seja direta ou indiretamente, qualquer um dos produtos de suas representadas para venda do Brasil;

-as etapas do processo são:

“a)A NTN Brasil recebe do Distribuidor dos produtos NTN Internacional e-mail com a solicitação para que essa faça uma programação (back order) de compra junto a NTN SUDAMERICANA;

b)A NTN Brasil encaminha o pedido de programação de compra para a NTN SUDAMERICANA para que essa verifique a disponibilidade de produtos, bem como as datas em que essa mercadoria poderá ser enviada ao Distribuidor;

c)Uma vez sendo informada da disponibilidade de equipamentos e da data de entrega, a NTN Brasil simplesmente repassa as informações recebidas ao Distribuidor, bem como fornece ao Distribuidor as instruções de preenchimento do pedido com os dados necessários para que NTN Internacional realize o faturamento (docs. anexos); d)A NTN Brasil retransmite as informações recebidas do Distribuidor à NTN SUDAMERICANA.”

-é o Distribuidor, a seu exclusivo critério e sem qualquer intervenção da NTN, seja ela a nacional ou a internacional, quem fornece os dados para a finalização do pedido a ser encaminhado à NTN internacional;

-igualmente e o mais importante, é o fato de que o Distribuidor é quem discrimina a quem será vendido ou consignado o produto, a quantidade de peças a serem embarcadas, forma de pagamento, dados do Agente na origem e no destino e o Porto de destino;

-portanto, cumpre a NTN DO BRASIL a simples tarefa de retransmitir as informações à NTN internacional. Desta feita, resta evidente e inequívoco que o Distribuidor é quem responde pela veracidade das informações, vez que partiram dele, não cabendo à NTN DO BRASIL o dever de fiscalização e controle da operação do Distribuidor, eis que é relação jurídica à qual não está vinculada;

-após o encaminhamento do pedido, a atividade da NTN DO BRASIL frente ao Distribuidor se limita ao Suporte Técnico dos

produtos NTN Internacional, consistindo esse suporte em: a) realização de palestras e cursos; b) acompanhamento de montagens de peças (em casos especiais); c) elaboração de laudos técnicos; d) propor melhorias técnicas para a redução do custo com a manutenção; e e) assistência técnica em geral;

-a NTN DO BRASIL não é responsável pela internalização/nacionalização dos equipamentos adquiridos pelo Distribuidor, não se compromete ou dá qualquer suporte no processo de internalização dos equipamentos e/ou nem mesmo indica a importadora que faça esse tipo de serviço, ficando a exclusivo critério do Distribuidor a forma de internalização dos equipamentos;

-o fato mais importante é que a NTN DO BRASIL jamais indica ou indicou qualquer intermediador do processo de importação, assim como nunca prestou qualquer orientação em relação a tal procedimento;

-vista a realidade dos fatos e da efetiva atuação da NTN DO BRASIL, devem ser analisados os fundamentos jurídicos que afastam sua suposta sujeição passiva solidária pelos procedimentos de importação tratados no auto de infração ora impugnado e infrações apuradas;

-jamais a NTN DO BRASIL agiu com qualquer espécie de dolo ou de forma coordenada para fraudar importações dos adquirentes das mercadorias de seus representados, registrando o seu mais veemente inconformismo e repúdio a tais afirmações constantes do auto de infração;

-o auto de infração não está fundado em provas materiais ou indícios que sustentem as pesadas afirmações de que teria a NTN DO BRASIL atuado em conluio, coordenação, fraude e abono de procedimentos ilegais para facilitar os controles de venda, distribuição, cobrança e demais assuntos administrativos (fls. 40 do auto de infração);

-há precariedade na prova produzida para a conclusão da sujeição passiva da NTN DO BRASIL, pois o que está no auto de infração e nos documentos colacionados não tem conteúdo que permita, minimamente, a afirmação da existência do indigitado conluio para fraude;

-diversamente do afirmado, a NTN DO BRASIL não comercializa equipamentos NTN ou tem qualquer espécie de representante no território nacional, pois as empresas que adquirem, por seu intermédio, os produtos das empresas estrangeiras, são distribuidores destas;

-a NTN DO BRASIL apenas representa as empresas estrangeiras, não tendo qualquer representante aqui no Brasil, pois não tem atividade de venda dos produtos das empresas representadas;

-sua atividade, assim, configura a forma clássica da representação comercial prevista na Lei Federal 4.886/65 que regulamenta a atividade do Representante Comercial;

-assim é inequívoco que a NTN DO BRASIL, legitimamente e economicamente ativa, atue no sentido de ampliação e promoção dos produtos das empresas que representa, atividade que exerce estritamente no âmbito da intermediação entre compradores no mercado nacional e vendedores estrangeiros, limitando-se, contudo, aos atos de fechamento dos negócios, sem qualquer ingerência nos aspectos da contratação de transporte e tratamento aduaneiro das operações realizadas pelos compradores e prepostos por eles nomeados para isso;

-nesse cenário, pautado pela característica do comércio internacional e, portanto, com circulação de mercadorias sujeitas ao controle aduaneiro estatal, não existe qualquer obrigação legal ou contratual do representante comercial acompanhar ou participar dos trâmites aduaneiros adotados pelo comprador; assim, não havia razão para a NTN DO BRASIL invadir uma esfera de atuação e responsabilidade que era dos compradores aqui no Brasil, diretamente ou por meio de prepostos;

-como demonstram os documentos anexos e que espelham a realidade da atuação da NTN DO BRASIL, há pedido expresso de confirmação dos moldes e termos em que seriam realizados os embarques; ou seja, ela solicitou às empresas adquirentes que informassem os elementos da operação de importação que permitiam os trâmites de embarque, mas, de forma alguma, impôs ou induziu qualquer espécie de operação previamente engendrada;

-no caso em análise assim agiu por ser a interface entre as empresas exportadoras e as empresas importadoras, tendo atendido às orientações dos adquirentes inclusive para cumprimento das exigências do artigo 557 do Regulamento Aduaneiro que determina a emissão de fatura comercial com identificação do exportador e do importador e, se for o caso, do adquirente ou encomendante predeterminado;

-essa circunstância, de modo algum, significa fraude, simulação ou movimento coordenado, mas apenas e tão somente o conhecimento prévio, por parte do representante comercial, das informações necessárias para que o exportador adote as providências que lhe cabem para expedição das mercadorias;

-e se as instruções do adquirente foram no sentido de gerar a fatura comercial em nome da AST não caberia à NTN DO BRASIL, na qualidade de representante comercial da empresa exportadora, questionar ou analisar a legalidade da operação entabulada entre a empresa adquirente e seu preposto para os trâmites aduaneiros e internalização da carga;

-a prova documental é clara: nunca houve conluio, simulação ou coordenação por parte da NTN DO BRASIL para qualquer espécie de fraude ou operação ilícita. Uma vez concluído o negócio de compra e venda entre exportadores e importadores, não é de responsabilidade na NTN DO BRASIL analisar a legalidade ou viabilidade da operação de importação, pois sua atuação está adstrita ao fechamento de acordo de vontades entre

compradores nacionais e as empresas estrangeiras, apenas como representante comercial, e não como agente de comércio internacional;

-jamais houve qualquer ato da NTN DO BRASIL no sentido de fraudar uma operação de importação, seja por meio de interposição de terceiros, seja por declarações ou documentos falsos, de tal sorte que é impossível lhe atribuir participação na ocorrência das duas infrações lançadas no auto ora impugnado. A par da ausência de conduta ilícita, dolosa ou culposa, a NTN DO BRASIL não é empresa vinculada ao procedimento de importação, pois, como visto, é mera representante comercial das empresas estrangeiras;

-na forma do artigo 542 do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), cabe ao importador o procedimento de despacho aduaneiro de importação; da mesma forma, todos os comandos da Instrução Normativa 225/2002 da Receita Federal do Brasil são taxativos no sentido de atribuir ao importador todas as providências relativas ao despacho aduaneiro;

-ou seja, não é responsabilidade do representante comercial atuar no âmbito do controle aduaneiro estatal, pois cabe ao importador a adoção das providências junto à Autoridade Aduaneira nos termos das normas acima mencionadas;

-além disso, a NTN DO BRASIL nunca atuou nos procedimentos aduaneiros dos adquirentes, bem como, reitere-se, jamais desenvolveu ou abonou qualquer espécie de procedimento ilegal;

-não existem elementos materiais concretos ou mesmo indiciários que permitam a conclusão do auto de infração no sentido de que teria havido conduta intencional da NTN DO BRASIL para a idealização do suposto esquema citado;

-não há, no auto de infração e nos documentos que compõem o processo administrativo, prova da alegada conduta dolosa da NTN DO BRASIL no sentido de fraudar uma operação de importação;

-no contexto ontológico do Direito Administrativo Sancionador o princípio da legalidade exige que, para a caracterização da infração e a aplicação da sanção, seja individualizada a conduta do agente que supostamente violou o comando legal, ainda que em regime de solidariedade;

-o agente público sancionador se vincula à ordenação que o Estado estabeleceu. E, para o agente privado, na condição de sujeito passivo de qualquer ação, há o indelével direito de saber qual a conduta antijurídica que lhe está sendo imputada;

-de nada vale, ainda que sob a premissa da fé pública do agente público na adstrita condução dos atos administrativos fiscalizatórios, a atribuição genérica de solidariedade para com o tipo administrativo descrito como fato gerador da sanção.

-essa conformação objetiva do tipo se aplica em todos os processos administrativos sancionadores, sejam eles contratuais, disciplinares, tributários ou mesmo aduaneiros.

-assim se observa porque, a par da inexistência de qualquer nexó fáticojurídico, lógico e legal que possa sustentar os argumentos do AFRFB acerca da indigitada solidariedade da NTN DO BRASIL para com os fatos narrados no Auto de Infração, simplesmente não se constatou:

a) qual teria sido, DE FATO, a conduta antijurídica ou ilícita da NTN DO BRASIL, não se podendo aceitar a generalidade e contextualização como simples elemento de caracterização do nexó de causalidade;

b) qual teria sido, DE DIREITO, o tipo administrativo violado pela NTN DO BRASIL, que era a Representante Comercial da NTN SUDAMERICANA no Brasil), mas de forma alguma não era o Importador ou seu Mandante (direto ou indireto), não era o Exportador, não era o Agente de Cargas, não era o Distribuidor e tampouco o beneficiário final dos atos de comércio praticados; e c) qual a vantagem ou benefício, direto ou indireto, que a NTN DO BRASIL teria auferido com a alegada "interposição fraudulenta de terceiros", não se podendo simplesmente aceitar que teria cometido ilícito fiscal "para facilitar os controles de venda, distribuição, cobrança e demais assuntos administrativos";

-essa falta de motivação lógico-racional, não obstante o prejuízo à própria defesa, confere total improcedência da ação fiscal;

-inúmeras reflexões doutrinárias poderiam ser citadas para defender o entendimento de que, nos limites dos próprios mandamentos legais e de acordo com os princípios basilares da administração pública, ao agente público fiscalizador não há espaço de descrição e interpretação para a definição do tipo administrativo lesado;

-no caso dos autos se identifica exatamente o ambiente legal em que o agente público fiscalizador precisaria ser contundente na descrição, caracterização e prova da alegada conduta antijurídica da NTN DO BRASIL, sendo plenamente insubsistentes os argumentos de que a empresa "providencia e encaminha os pedidos para a NTN SUDAMERICANA", que a Importadora AST só ingressava no procedimento comercial "a partir do embarque e emissão da fatura internacional" e que seria a real compradora dos bens importados, em conjunto com o Distribuidor;

-essas conjecturas vazias demonstram, além da falta de tipificação da conduta, total fragilidade do argumento da solidariedade passiva;

-a matéria de fato deve ser provada e comprovada de modo extenso e extenuante, de acordo com o princípio da verdade material já amplamente suscitado nesta Impugnação;

-nessa condição, é inaplicável o liame jurídico da sujeição passiva solidária com fundamento no artigo 136 do Código

Tributário Nacional e no artigo 603 do Decreto-Lei nº 37/1966 (sic) (artigo 674 do Regulamento Aduaneiro vigente);

-a NTN DO BRASIL, além de não ter concorrido para a prática das infrações alegadas, delas não se beneficiou, pois seu negócio, única e exclusivamente, sempre esteve adstrito à formação do contrato de compra e venda internacional, na condição de representante comercial das empresas estrangeiras. Para seu negócio, a importação por uma modalidade ou outra não geraria benefícios diferentes ou qualquer alteração no resultado de seus ganhos, de tal sorte que, nem pelo elemento "benefício" deve a NTN DO BRASIL responder solidariamente;

-é evidente que a alegada ocultação do verdadeiro adquirente, se é que houve, nenhum efeito benéfico traria para a NTN DO BRASIL, caindo por terra a razoabilidade deste argumento contido no auto de infração;

-assim, por uma ou outra de qualquer das vias legais de responsabilidade conjunta mencionadas no auto de infração, não há nexos de causa entre o fato real e a atuação da NTN DO BRASIL que justifique sua sujeição passiva solidária;

-diante da ausência de atuação dolosa ou culposa nas operações de importação retratadas no auto de infração e, de outro lado, diante da ausência de amparo legal para categorização do representante comercial como responsável solidário pelas obrigações dos importadores e seus prepostos, é flagrante a ilegalidade da presente atuação em relação à NTN DO BRASIL, razão pela qual deve ser anulada pela Autoridade julgadora;

-assim, são ilegais o auto de infração e a imputação de responsabilidade solidária nele contida em relação à NTN DO BRASIL, sendo de rigor seu cancelamento, com os efeitos reflexos diretos nas Representações Fiscais para Fins Penais, eis que ausentes quaisquer condutas que impliquem nas tipificações penais nelas aludidas;

-à vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, consubstanciada no auto de infração acima referido, espera e requer a NTN DO BRASIL seja acolhida a presente impugnação com os documentos que a instruem para o fim de assim ser decidido, cancelando-se a sujeição passiva solidária aplicada e, conseqüentemente, o respectivo débito fiscal reclamado.

A RONCOLI ROLAMENTOS E RETENTORES LTDA, cientificada do lançamento em 31/05/2013 (fl. 2.491), insurgiu-se contra a exigência, tendo apresentado, em 27/06/2013, a impugnação de fls. 2.645-2.652, na qual alega:

-a impugnante, empresa sólida, idônea e tradicional, interessou-se em adquirir rolamentos fabricados pela empresa NTN SUDAMERICANA, sediada no PANAMÁ, por meio da empresa brasileira, representante nacional daquela, a NTN DO BRASIL LTDA;

-conforme o próprio RELATÓRIO FISCAL, à página 07, o pedido de compra da RONCOLI sempre foi feito para a NTN BRASIL, que repassou para a NTN SUDAMERICANA;

-às fls. 08 do aludido relatório fiscal, as mercadorias envolvidas foram declaradas como exportadas pela NTN SUDAMERICANA, internadas como sendo mercadorias compradas pela AST, que nacionalizou os bens e encaminhou à adquirente em território nacional;

-a trading AST foi constituída e atua contínua e regularmente no comércio exterior desde 1991 (página 28) e foi credenciada como interveniente no comércio exterior na modalidade ordinária; sempre se aproveitou dos benefícios financeiros do FUNDAP (página 29), nunca tendo sido levantada, durante esse tempo todo (mais de 20 anos), qualquer questão ou dúvida sobre sua capacidade/incapacidade financeira, pela RFB;

-a NTN do Brasil, de uma forma geral, recebia os pedidos, encaminhava as cotações e acompanhava os pedidos colocados até o embarque (páginas 30-31), concluindo taxativa, clara e expressamente que:

“Esses procedimentos foram descritos em correspondência aos seus representantes e demonstra que AS EMPRESAS ADQUIRENTES FORAM LEVADAS A AGIR DESSA FORMA, PARA QUE PUDESSEM ADQUIRIR AS MERCADORIAS QUE COMERCIALIZAM (fls. 377 a 381)’ página 31”;

-consta no Relatório Fiscal, à fl. 40, que:

“em todo esse esquema montado, destacam-se as participações das empresas AST e NTN, as principais beneficiadas e seguramente as IDEALIZADORAS dos procedimentos irregulares, a primeira, sem condições de operar no comércio exterior por conta e risco próprio, optou pelo procedimento irregular para continuar se aproveitando do benefício financeiro do FUNDAP, e a segunda optou por essa forma de procedimento para facilitar os controles de venda, distribuição, cobrança e demais assuntos administrativos” (página 40), além de receber 5% de comissão em cada operação”;

-as operações foram realizadas sem nenhuma fraude, não causando nenhum dano ao Erário, com todos os tributos recolhidos, especialmente por parte da impugnante, não partícipe de "esquema" algum, tudo conforme instruções de responsabilidade das empresas NTN DO BRASIL LTDA e a trading AST;

-a neófito impugnante adquiria, na maior boa fé, normal e regularmente, as mercadorias, obedecendo às determinações da NTN DO BRASIL, convicta de que era o caminho legal, necessitando as importações serem efetuadas preferencialmente por intermédio de uma empresa trading sediada no Espírito Santo, para gozar dos benefícios financeiros legais do FUNDAP, a AST;

-todos os atos praticados pela impugnante invariavelmente foram públicos e regularmente contabilizados, fazendo fé pública em seu benefício, como constatou a fiscalização pela documentação que prontamente recebeu da impugnante e analisou, devolvendo-a sem ressalva;

-este é o retrato da situação factual envolvendo a impugnante, empresa séria, honesta e idônea, que sempre agiu em boa fé e nunca praticou qualquer irregularidade, envolvida no processo fiscal exclusivamente em decorrência de interpretação da fiscalização diante da expressão indefinida e vaga constante do artigo 124 do CTN, de existência de "interesse comum" entre as empresas;

-em matéria rigorosamente ex-lege, como a tributária-sancionatória, é preciso cautela no envolvimento de pessoas na responsabilidade, além de um vínculo com a obrigação tributária. As partes contratantes, em geral, têm interesse na realização da situação contratada, mas não têm interesse comum, até porque seus respectivos interesses são divergentes, antagônicos;

-para ser interesse comum é preciso que inequivocamente hajam praticado, conjuntamente, os atos com os mesmos objetivos e interesses: o interesse comum, cuja presença possa criar solidariedade; não é um interesse meramente de fato e sim um interesse jurídico, aquele que decorre de uma situação jurídica, como bem o demonstra o Prof. Hugo de Brito Machado, em seus comentários aos artigos do CTN;

-o Relatório Fiscal cuidou de separar os interesses em jogo nas importações, por sinal, todas efetivas e regulares, com os tributos regularmente recolhidos em nome da trading, valores adiantados pela impugnante, respeitado o modus operandi estabelecido pela NTN do Brasil para todas as importações da rede, constando como efetiva exportadora a NTN SUDAMERICANA;

-não obstante as "viagens" da fiscalização e seu hercúleo esforço nessa peça literária para "caracterizar fraude", na verdade – verdade material, real - seu intento não foi alcançado, dada a publicidade e regularidade dos atos praticados, especialmente os de responsabilidade da impugnante, que nada teve ou tem a esconder, a ocultar;

-se o nome da impugnante foi omitido nas DI's, é matéria de responsabilidade da NTN DO BRASIL e da trading importadora AST, autoras e responsáveis pelo modus operandi estabelecido para a efetivação das importações, estando a impugnante, que cumpria as instruções daquelas empresas, plenamente convencida da legalidade e regularidade das operações, que se efetivaram sem nenhuma impugnação ou dúvida de natureza tributária e administrativa;

-tanto que não ocorreu nenhum dano ao Erário, aliás, não demonstrado e muito menos comprovado pela RFB, como também, não ocorreu nenhuma fraude que, para caracterizar-se, exige ato doloso, por definição legal, artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, transcrito à página 17 do aludido relatório ("fraude não se presume, prova-se e prova a cargo do acusador!");

-nenhuma hipótese legal acima ocorreu no processo, nem está comprovada, especialmente no que se refere à responsabilidade específica de ato praticado pela impugnante, que não pode, em consequência, ser havida como responsável solidária; se o nome da impugnante não constou nos documentos das importações efetivadas pela empresa trading AST, sem prova do consequente dano ao Erário e de ação fraudulenta, cuida-se de mera e inconsequente omissão;

-no que concerne à impugnante, não havia e não há nada a esconder, dada a sua total, absoluta e intocável idoneidade, jamais tendo tido, em sua longa existência, acusações desse jaez. É sabido que casos de ocultação do real beneficiário de uma importação são realizadas com o intuito de este não ser alcançado pelas inúmeras obrigações impostas sobre importadores. No caso, o formalismo estava por conta e ordem das outras empresas e a impugnante desconhecia a matéria, mesmo adiantando os recursos, nada existindo que justificasse ou recomendasse sua "ocultação";

-a legislação sancionatória aduaneira é tão extensa e detalhada, considerando sempre o comportamento dos sujeitos passivos (se de boa ou má fé, nestes casos com as penalidades agravadas), que torna inaplicável a responsabilidade objetiva, pela existência de disposições legais em contrário, constante da introdutória previsão do artigo 136 do CTN;

-torna-se, em consequência, obrigatória a prova inequívoca de acusação de fraude, inexistente neste processo, especialmente no que se refere, em análise individual como norma de natureza sancionatória, à impugnante, que jamais praticou qualquer irregularidade, respeitados os limites das normas reguladoras da matéria;

-na situação concreta, não caberia a pena de perdimento. Apenas ad argumentandum, a partir da Lei nº 11.488/07, art. 33, a interposição comprovada passou a ser punida com multa de 10% sobre o valor das operações em que tenham sido ocultados fraudulentamente os reais beneficiários. Sabe-se aqui que a omissão não foi fraudulenta, mas para atender aos interesses da trading junto ao FUNDAP/ES;

-mesmo diante dos paradoxos e das contradições constantes do longo, cansativo e literário Relatório Fiscal e do seu infrutífero esforço para tentar demonstrar, por meros e isolados eventos, que denomina "indícios", a existência de irregularidades caracterizadoras de fraude e de dano ao Erário para efeito de aplicação da pena de perdimento (inconstitucional a partir da CF/88, que não admite confisco), não teve a RFB como deixar de transparecer a idoneidade, seriedade e tradição da impugnante, reconhecendo (agora expressamente), à página 30 do Relatório em questão, que a impugnante "foi credenciada como Interveniente no Comércio Exterior em 2003 e atualmente consta na modalidade SIMPLIFICADA - OPERAÇÃO DE PEQUENA MONTA";

-como prova da total idoneidade da impugnante, junta-se o TERMO DE CIÊNCIA, expedido em 2013 pela DRF - Piracicaba/SP, do domicílio tributário da impugnante, revendo e aumentando a sua capacidade financeira para operar diretamente, como o faz, no comércio exterior;

-a jurisprudência, inclusive do STJ, há muito legitimou o privilégio concedido a empresas capixabas de figurarem nas importações de mercadorias para a revenda para gozarem dos benefícios concedidos pelo programa de estímulo à atividade econômica do Governo do Estado do Espírito Santo - FUNDAP, não podendo a operação comercial ser erigida em fraude; na APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO 2001.3500.002997-0/GO, do TRF da 1ª Região, ficou realçada a consideração de ausência de dano ao Erário e ação em absoluta boa fé, tornando sem efeito as exigências, situação aplicável ao caso presente;

-de qualquer forma, inexistente norma expressa estabelecendo responsabilidade solidária na hipótese dos autos, insubsistente, pois. Ademais, a multa imposta e ora impugnada, substitutiva da original pena de perdimento, tem a mesma natureza confiscatória daquela, desconsiderando a própria capacidade contributiva da impugnante, redundando na total nulidade da exigência, o que impugnante espera seja deliberado, para todos os efeitos;

-diante do exposto, comprovado e considerando tudo o mais que dos autos consta, especialmente a boa fé da impugnante, conclui-se pela total inconsistência e ilegalidade da autuação ora totalmente impugnada, nos termos da vigente e eficaz legislação de regência, a partir da CF/88, razão pela qual a impugnante propugna por julgamento reconhecendo a total procedência da impugnação, tornando sem efeito jurídico a pretensa e ilegal solidariedade envolvendo a impugnante, que deve ser excluída do processo, para todos os efeitos de direito e em nome da Justiça.

É o relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 08/01/2009 a 18/09/2012

ARGUIÇÃO DE OFENSA À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. DESCABIMENTO.

Estando o Auto de Infração devidamente motivado, contendo a descrição dos fatos e a fundamentação jurídica, referentes a todas as infrações, não há falar em ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 08/01/2009 a 18/09/2012

DANO AO ERÁRIO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. FALSIDADE IDEOLÓGICA. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente da mercadoria, sujeito passivo na operação de importação, bem como o caso em que qualquer documento necessário ao embarque ou desembaraço tiver sido falsificado, inclusive ideologicamente, infrações puníveis com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Responde pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, bem como o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

PENA DE PERDIMENTO OU MULTA SUBSTITUTIVA. MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488/2007. APLICAÇÃO CUMULATIVA.

A imposição da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, contra a pessoa jurídica que ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes, não afasta a aplicação cumulativa da pena de perdimento das mercadorias importadas irregularmente ou da multa que lhe é substitutiva.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 08/01/2009 a 18/09/2012

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação da norma sob fundamento de inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Posto isto, vamos às Intimações e aos Recursos Voluntários.

A Recorrente (AST) foi regularmente intimada em 08/08/2014 às fl. 2.726, data da ciência AR - Correios. Em 27/08/2014 (recibo do SVA de fls. 2.741/2.742), apresentou seu Recurso Voluntário de fls. 2.730/2.740.

A NTN do Brasil Ltda, foi intimada em 08/08/2014, conforme recibo AR dos Correios à fl. 2.727. Em 05/09/2014, apresentou o Recurso Voluntário de fls. 2.758/2.772.

Já a empresa RONCOLI ROLAMENTOS E RETENTORES LTDA (**RONCOLI**), foi intimada em 11/08/2014, ciência AR - Correios à fl. 2.728. Em 09/09/2014 (fl. 2.775), apresentou o Recurso Voluntário de fls. 2.775/2.784.

As Recorrentes **AST**, **NTN do Brasil (NTN)** e **RONCOLI**, em razões recursais, renovaram os argumentos sustentados na fase de Impugnação. Então vamos a eles.

Quanto a Recorrente **AST**, reforça as seguintes razões, em resumo:

(i)- alega que não há nenhuma mácula nas importações realizadas com lastro nas DI's objeto destes autos; **renova os argumentos expostos na impugnação**, alega que o Fisco, para caracterizar as supostas ocorrências das infrações citadas (I e II), fez uso de presunções diversas no intuito de vincular informações desconexas relativas às operações aduaneiras e fiscais;

(ii)- da necessidade de reforma do julgado e da anulação do auto de infração, pelas seguintes razões:

a) da inexistência de adiantamentos para importação;

b) da capacidade financeira da empresa atuada e da inexistência de interposição fraudulenta;

c) da inexistência de adulteração ou falsificação;

d) da inexistência do dolo nas operações da empresa.

(iii)- solicita a reforma do acórdão guerreado para anular o auto de infração, em razão de que este se encontra baseado em presunções fáticas inexistentes, que não conduzem às infrações capituladas como "INFRAÇÕES I e II";

(iv)- que seja atribuído ao presente recurso o efeito suspensivo, suspendendo os efeitos das consequências da lavratura do auto de infração, até o trânsito em julgado;

Já a **NTN do Brasil**, em seus fundamentos, reitera integralmente as razões de sua peça impugnatória, alegando ser a mais clara expressão da verdade dos fatos e dos aspectos legais que dão os contornos de suas atividades.

(i)- que a NTN do Brasil não coordenou ou esquematizou qualquer espécie de ação direcionada a fraudar as importações analisadas, inexistindo fundamento fático ou jurídico que autorize sua sujeição passiva em caráter solidário;

(ii)- são meras presunções e não há elemento probatório ou mesmo indiciário que indique a participação da NTN no fato gerador infracional supostamente cometido pelas empresas importadoras;

(iii)- não há dispositivo legal que determine responsabilidade solidária do representante comercial para com as operações dos adquirentes das mercadorias e seus prepostos insertos nos trâmites aduaneiros da operação;

(iv)- conclui-se pela ilegalidade do auto de infração e da imputação de responsabilidade-solidária nele contida em relação à NTN, sendo de rigor seu cancelamento, com os efeitos reflexos diretos nas Representações Fiscais para Fins Penais, eis que ausentes qualquer condutas que impliquem nas tipificações penais nelas aludidas;

À vista de todo o exposto, requer a NTN DO BRASIL que seja acolhido o presente Recurso e, no mérito, julgue-se por sua procedência para que seja revogada a sujeição passiva solidária aplicada e, conseqüentemente, o respectivo débito fiscal reclamado.

Em seu recurso, a RONCOLI ROLAMENTOS E RETENTORES LTDA (**RONCOLI**), aduz, em resumo, que:

- conforme consta do próprio RELATÓRIO FISCAL, "o pedido de compra da RONCOLI sempre foi feito para a NTN BRASIL, que repassou para a NTN SUDAMERICANA";

- como afirmou a Recorrente em sua impugnação e como está constatado pela própria fiscalização, as operações foram realizadas **sem nenhuma fraude, não causando nenhum dano ao erário**, com todos os tributos recolhidos, especialmente por parte da Recorrente, não havendo "esquema" algum, tudo conforme instruções de responsabilidade das empresas NTN DO BRASIL LTDA e a trading AST;

- a Recorrente adquiria, na maior **boa fé**, normal e regularmente, as mercadorias, obedecendo às determinações da NTN DO BRASIL, convicta de que era o caminho legal, segundo constava, necessitando as importações serem efetuadas preferencialmente por intermédio de uma empresa *Trading* sediada no ES, para gozar dos benefícios financeiros legais do FUNDAP, a AST.

- Todos os atos praticados pela recorrente invariavelmente foram públicos e regularmente contabilizados, fazendo fé pública em seu benefício, como constatou a fiscalização pela documentação que prontamente dela, recorrente, recebeu e analisou, devolvendo-a sem ressalva;

- que inexistente norma expressa que estabelece responsabilidade solidária na hipótese dos autos; e ademais, a multa imposta, substitutiva da original pena de perdimento, tem a mesma **natureza confiscatória** daquela, desconsiderando a própria capacidade contributiva da Recorrente, redundando na total nulidade.

Ante todo o exposto, considerando especialmente a **BOA FÉ** da Recorrente e a inexistência de qualquer **dano ao Erário**, conclui-se pela total inconsistência e ilegalidade da autuação impugnada, nos termos da vigente e eficaz legislação de regência, razão pela qual espera a recorrente o total provimento do recurso, reformando-se a decisão de primeira instância, e tornando sem efeito jurídico a pretensa e **ilegal solidariedade** envolvendo a Recorrente, que deve ser excluída do processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra – Relator

1. Da admissibilidade dos recursos

Quanto ao exame dos recursos voluntários apresentado pela **AST**, pela **NTN** Brasil e pela **RONCOLI**, os mesmos atendem os pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, serem **TODOS** conhecidos.

2. Do pedido de efeito suspensivo à impugnação feito pela AST

Uma vez que é efeito automático do Recurso Voluntário a suspensão da exigibilidade do crédito lançado, por força do art. 151, inciso III, do CTN, e do art. 33 do Decreto 70.235/72, descabe qualquer providência do Órgão Julgador quanto ao pedido levado a efeito pela **AST** nesse sentido.

3. Da preliminar de nulidade do Auto de Infração

Primeiramente, dada a hipótese de solidariedade na responsabilidade por infração à legislação aduaneira apontada na autuação fiscal, as razões de contestação apresentadas por um dos acusados em princípio aproveitam ao outro autuado, com exceção de eventuais alegações de caráter pessoal que possam importar na caracterização de dolo específico.

A recorrente **AST**, alega em seu recurso que deve se "*reformular o acórdão guerreado para anular o auto de infração, em razão de que este se encontra baseado em presunções fáticas inexistentes, bem como em premissas igualmente equivocadas, que não conduzem às infrações capituladas como INFRAÇÕES I e II*".

O enquadramento legal descrito na peça vestibular do inciso do art. 23, V, do Decreto-lei nº 1.455/76, que se fundamenta a autuação, há que se destacar que o Relatório Fiscal/Folha de continuação do Auto de Infração **é parte integrante do auto de infração**, consistindo-lhe em parte anexa (fls. 06/55).

Assim, o auto de infração distingue, objetivamente, duas infrações que teriam sido praticadas nas operações apuradas, a saber (fls. 50/51 e 54, do Relatório do AI):

a) (infração 001)- Art. 23, inciso V, e parágrafos 1º, 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 e Lei nº 12350/10, regulamentado pelo art. 675, inciso II e 689, inciso XXII e § 6º, do Decreto nº 6.759/09, arts. 94, 95 e 96, inciso II e III, do Decreto-Lei nº 37/66; arts. 25 e 27 do Decreto-Lei nº 1.455/76, regulamentados pelos arts. 673, 674, 675, inciso II e IV, 701 e 774 do Decreto nº 6.759/09; art. 73, §§ 1º e 2º da Lei nº 10833/03.

b) (infração 002)- Art. 105, inciso VI, do Decreto-Lei nº 37/66 e arts. 2º, 3º, inciso IV e § 1º, e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/76 (alterado pela Lei nº 10.637/02), regulamentado pelo Decreto nº 6.759/09 art. 689, inciso VI e § 3º-A (incluído pelo Decreto nº 7213/10); arts. 94, 95, 96, inciso II e III do Decreto-Lei nº 37/66, e arts. 25 e 27 do Decreto-Lei nº 1.455/76, regulamentados pelos arts. 673, 674, 675, inciso II e IV, 701 e 774 do Decreto nº 6.759/09.

Também no Relatório Fiscal, que é parte integrante do auto de infração, observa-se tópico exclusivo quanto ao Enquadramento Legal da Infração 001 e 002 da conduta da autuada às fls. 50/54, onde se observa a precisa indicação do tipo infracional, restando infundada a alegação da recorrente, uma vez que se encontra reproduzido o texto do art. 23, V, §§ 1º e 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, dentre outros.

Portanto não assiste razão a Recorrente neste tópico.

E mais. O ato de lançamento, entendido como procedimento administrativo voltado à constituição do crédito tributário, deve obedecer a imperativos de forma que garantam a sua conformação jurídica, o que ocorre perfeitamente no caso dos autos.

Quanto à alegação da ausência de prova para a conduta descrita, observo vasta colação de elementos probatórios trazidos aos autos entre as fls. 3/2.485, cabendo a análise de sua valoração quanto aos fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento, matéria atinente ao exame de mérito do litígio, que se dará em ocasião oportuna, posterior ao exame das questões de ordem preliminar.

Quanto ao auto de infração, o mesmo teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde consta a motivação para o lançamento e as provas que conduziram a autoridade fazendária a lavratura do auto de infração. A Recorrente foi cientificada da exigência fiscal e apresentou impugnação que foi apreciada em julgamento realizado na primeira instância. Irresignada com o resultado do julgamento da autoridade *a quo*, protocolou recurso voluntário, rebatendo as posições adotadas no acórdão recorrido, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações para o lançamento, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto o lançamento tributário, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

Pela leitura do auto de infração, constata-se que o Auditor Fiscal não só descreveu de forma suficientemente objetiva e cristalina os fatos o enquadramento legal e normativos, como teceu importantes lições sobre o próprio controle aduaneiro e ainda sobre o comércio internacional e as partes eventualmente envolvidas, o que contribuiu, decisivamente, para a exata compreensão da autuação. Ou seja, não verifico uma dúvida sequer relativa aos fatos narrados pela fiscalização, e tampouco sobre o enquadramento legal e/ou normativo adotado.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º (...).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No âmbito da Receita Federal do Brasil, a Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002 e a Instrução Normativa RFB nº 1.169, de 2011, foram editadas para disciplinar os procedimentos de fiscalização aduaneira visando a verificação de eventuais operações no

comércio internacional realizadas com indícios de interposição fraudulenta de terceiros. Enfim, a interposição fraudulenta aduaneira exige como pressuposto pelo menos a ocorrência de um ilícito antecedente, a ser verificado em processo administrativo regular, em atenção ao disposto nas Instrução Normativa citadas.

O auto de Infração deve-se ter como premissa indelével a necessidade de atendimento aos requisitos mínimos de formação válida do ato administrativo fiscal, requisitos estes expressamente determinados pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, e artigos 9º, 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, não merece guarida a alegação de nulidade, uma vez que foram cumpridos tais requisitos legais, não se enquadrando, portanto, em nenhum dos requisitos do citado art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Por isso, rejeito a preliminar de nulidade.

4. Dos responsáveis solidários

De acordo com os Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 04/05, foram consideradas responsáveis solidárias as empresas NTN DO BRASIL LTDA. (**NTN DO BRASIL**) e RONCOLI ROLAMENTOS E RETENTORES LTDA (**RONCOLI**).

Segundo o Fisco, a **RONCOLI** é a empresa (real) compradora das mercadorias no exterior, foi quem identificou a sua necessidade e colocou pedidos de compra junto a **NTN do BRASIL**.

Já a **NTN do Brasil**, interessada em cumprir o seu papel de representante da NTN SUDAMERICANA, abonou todos esses procedimentos irregulares, e recebeu 5% de comissão sobre essas operações de vendas.

Os julgadores decidiram que a luz do art. 95, do Decreto-lei nº 37, de 1966 (art. 603, I e II do Regulamento Aduaneiro), restando comprovado que outra pessoa participou ou se beneficiou da infração, o Fisco não pode escolher apenas uma delas para atuar. A solidariedade entre os agentes ou beneficiários da infração decorre da Lei e tem como objetivo proporcionar maior segurança aos interesses públicos, inclusive no tocante à eficácia da norma punitiva.

Nesse caso, ainda que os sujeitos passivos solidários possam responder pela dívida em conjunto ou isoladamente, o lançamento deve ser contra ambos, de forma que a obrigação deles fique devidamente formalizada, consoante determina a Portaria RFB nº 2.284/2010. A opção legal sobre como eles vão responder efetivamente pela dívida diz respeito à fase de satisfação do crédito.

A **lei** dispõe que os responsáveis solidários pela dívida podem responder em conjunto ou isoladamente, para satisfação do crédito tributário. Veja-se a reprodução do art. 95, do Decreto-lei nº 37/66 (grifamos):

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

[...]V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante pre-determinado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006).

Com os argumentos aduzidos a título de ilegitimidade passiva pretende a NTN do Brasil demonstrar que não tem interesse na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

Na importação realizada com interposição fraudulenta de terceiro, em que for identificado o real adquirente da mercadoria, tanto o importador oculto como o ostensivo podem ser qualificados como o contribuintes dos tributos e das penalidades incidentes nas operações.

No entanto, as questões depende essencialmente da análise do mérito do litígio. Em verdade, trata-se de perquirir a legitimidade das litigantes para compor o polo passivo da relação de direito material, consistente no cumprimento da obrigação tributária principal relativa ao pagamento da penalidade pecuniária (art. 121 do CTN), sendo impossível afirmar ou afastar essa legitimidade num exame preliminar, sem que se adentre nas questões de mérito.

Assim, a arguição atinente à ilegitimidade passiva será, ainda, apreciada quando do exame do mérito, por estar a ele intimamente associada.

5. Do MÉRITO do Auto de Infração

Primeiramente, ressalte-se que a análise e julgamento dos argumentos apresentados nas impugnações foram reunidas e agrupadas por temas semelhantes, de forma lógica e sistematizada, com o fito de, a uma, elencar todos os pontos impugnados; a duas, evitar duplicidades ou redundâncias temáticas e, a três, permitir a congruência dos diversos argumentos articulados.

O cerne da lide diz respeito à aptidão de provas trazidas pelo Fisco para demonstrar que houve a infração de Dano ao Erário por "ocultação do real adquirente das mercadorias, mediante fraude ou simulação", em relação às 62 (sessenta e duas) Declaração de Importações efetuadas pela empresa **AST**, nos anos de 2009 a 2012, constantes da tabela contida às fls. 08/10; infração prevista no art. 23, V, e §§1º, 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, convertendo-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

5.1- Dos adiantamentos de recursos para as operações de importação.

Alega a AST, que importou mercadorias para posterior revenda no mercado interno na modalidade "importação por conta e risco próprios", e essa relação jurídica tinha como lastro econômico o acervo patrimonial da Recorrente, comprovado em sua escrituração contábil, informado previamente à RFB e corroborado por laudo pericial particular e outro constante de processo judicial.

Que de fato, a empresa comercializava diversos produtos importados, muitas vezes para as mesmas empresas, o que fazia com que vendas, nota fiscal, depósitos ou pagamentos totais tivessem datas próximas, gerando confusão até mesmo internamente de datas e suas respectivas vinculações negociais. Aduz que a indignação da fiscalização é com a

capacidade de negociação e logística da empresa, que com a velocidade e objetividade inerentes ao setor privado, realizava suas vendas com celeridade.

Alega que nunca houve adiantamento para pagamento antecipado de mercadorias. Todos os valores transferidos à recorrente, fossem elas da **NTN do Brasil** ou da **RONCOLI** (conforme cada caso), eram realizadas a título de pagamento exclusivamente após a emissão de nota fiscal de compra e venda, com a mercadoria já desembaraçada.

Por outro lado, verifica-se que o Fisco em seu Relatório aponta na direção de ter havido **interposição**, uma vez que existem diversos **adiantamentos** realizados pela **RONCOLI** para a **AST**, conforme quadros demonstrativos de fls. 11/12 e 39/40, através do qual se observa que, comparando-se as datas de registro das DI's e das notas fiscais de saída, fica evidenciado que diversos depósitos foram feitos da **RONCOLI** para a **AST** para cobrir as despesas relativas a DI's, inclusive com os impostos e as aquelas pagas na manipulação inicial das mercadorias.

Verifica-se no quadro as datas de registro, das notas fiscais das saídas e do contrato de câmbio, que quando comparadas com as datas dos pagamentos, deixa evidente que depósitos sempre acontecem em datas anteriores ao registro da DI e aos pagamentos das contratações de Câmbios para quitação das obrigações com o exterior.

Consta do Relatório Fiscal à fl. 10, que, *"As antecipações feitas pela empresa **RONCOLI**, que aconteceram para cada processo, foram normalmente em parcelas depositadas diretamente em conta corrente da **AST** e um pagamento através da quitação de duplicata. Para comprovar esses adiantamentos verificamos os documentos apresentados, pela adquirente, mas não foram suficientes para identificar todos os pagamentos feitos (os documentos apresentados estavam limitados a diversos documentos de cobrança, composições de valores reclamados pela **AST** e cópias de duplicatas, sem as devidas quitantes), assim buscamos as comprovações na contabilidade da **AST** e, através do SPED (SERVIÇO PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL), conseguimos comprovar todos os adiantamentos feitos pela **RONCOLI**".*

O Fisco afirma que em todos os casos pode-se vincular, os valores adiantados pela **RONCOLI** registrados na contabilidade da **AST**, às Notas Fiscais de saída para essa adquirente.

E, para demonstrar os adiantamentos feitos pela **RONCOLI**, foi apresentado cópia de folhas de extrato do Razão Contábil da **AST** com Contrapartida (obtidos através do SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL –SPED), onde constaram todos os adiantamentos e demais pagamentos feitos entre 01/01/2009 e 31/07/2012.

Tais dados estão comprovados documentalmente, conforme folhas do processo indicadas no citado quadro de fls. 11/12 e 39/40.

Como se demonstra, a empresa **AST**, que se declarou como importadora, não foi quem comprou as mercadorias no exterior, não pagou pelos impostos e câmbio, pois como constatamos recebeu adiantamentos, da empresa adquirente, para fazer frente aos pagamentos necessários para o desembaraço das mercadorias.

Todas as constatações deram conta de que as mercadorias não foram compradas pela **AST**, assim como demonstraram que os impostos e demais despesas foram suportados pela **RONCOLI**, que adiantou todos os valores para que a **AST** pudesse cumprir com as obrigações relacionadas com o desembaraço e pagamento à **NTN SUDAMERICANA**.

A fiscalização relata à fl. 38 e no demonstrativo de fls. 39/40, outros elementos que, além de reforçar os demais indícios e provas, sustentam os entendimentos fiscais e justificam a presente autuação no que refere à prática da infração identificada como Interposição Fraudulenta (fls. 514/2.378) e conclui em seu Relatório, afirmando que:

"Em todo esse esquema montado, destaca-se a participação das empresas AST e NTN, as principais beneficiadas, e seguramente os idealizadores dos procedimentos irregulares, a primeira, sem condições de operar no comércio exterior por conta e risco próprio (fls. 12 a 16), optou pelo procedimento irregular para continuar se aproveitando do benefício financeiro do FUNDAP, e a segunda optou por essa forma de procedimento para facilitar os controles de venda, distribuição, cobrança e demais assuntos administrativos".

E também, quando a NTN foi itimada pelo Fisco, apresentou um pedido formulado pela RONCOLI em 2012 (fls. 414 a 486), onde fica evidente, segundo o autuante, que a adquirente é quem compra as mercadorias na forma descrita neste procedimento fiscal; nesse ato não existe qualquer participação da AST, como também fica comprovado que esta não assume os custos; todos foram suportados pela RONCOLI, estando, segundo a fiscalização, escancarada a simulação.

Portanto, essa necessidade da AST de obter os citados pagamentos (adiantamentos), inclusive anteriores ao registro das DI's, bem como a emissão de notas fiscais de saída próximas às de entrada, são, igualmente, fortes indícios de estar atuando como interposta pessoa.

5.2) Da capacidade financeira e da interposição fraudulenta.

A Recorrente aduz que pela documentação já juntada às fls. 69/73 e 121/123, observa-se que a empresa possuía um capital social de R\$ 755.000,00 desde 25.10.2006, conforme demonstra o Laudo de fls. 121/123 e a 21ª Alteração Contratual e que tais informações eram de conhecimento da RFB desde 10/08/2007, conforme documentos juntados de fls. 127/130.

Alega ainda que renova-se a informação em favor da recorrente e da efetiva capacidade econômica da empresa, outro laudo pericial judicial produzido nos autos do processo de nº. 024.990.157.49-7, que tramitou na 3ª Vara Cível da Comarca de Vitória, cujo valor atribuído ao citado imóvel integralizado, em abril de 2009, seria de R\$ 504.000,00.

E segue afirmando que, *"(...) Noutra ótica, em nova PRESUNÇÃO, a fiscalização afirma em trechos do relatório (fls. 15) que 'a empresa optou por atrasar os recolhimentos para poder fazer frente a outras responsabilidades, indício de falta de condição financeira'(sic).*

Por fim afirma que as razões do auto de infração não subsistem, e não deveria ter culminado no julgamento de sua manutenção, já que não há documentos ou provas concretas que revelem a dita incapacidade financeira da recorrente. Ao revés disso, evidente a capacidade econômica desde antes do período fiscalizado, conforme a alteração contratual e dados contábeis anexados.

No entanto o Fisco entende que as evidências demonstram que efetivamente a AST não tem capacidade financeira para atuar no comércio internacional, precisa dos adiantamentos dos adquirentes, não só nas suas operações por conta e ordem de terceiros, mas

em todos os procedimentos e assim passou a simular as operações que precisava registrar como sendo por conta e risco próprio e para encomendante, para poder continuar recebendo os benefícios financeiros do FUNDAP.

Essas questões e outras, serão analisadas no item '8' deste voto - "Da existência de ocultação do real adquirente - elementos de prova".

5.3- Da alegada inexistência de adulteração ou falsificação de documentos

Aduz em seu recurso que tratando de importação realizada com correição, na qual a recorrente importa mercadorias para posterior revenda, não há o que se falar em adulteração e falsificação de documentos, tampouco em interposição fraudulenta.

Que não há nos autos sequer o apontamento de qual documento teria sido falsificado ou adulterado. Portanto, imperioso que haja reavaliação da conduta apontada como delituosa, já que sem qualquer apontamento específico (especialmente na construção de ficção para configurar a dita falsificação), há flagrante impossibilidade de defesa, sendo certo, de todo modo, que não há conduta típica.

Por outro lado, sabe-se que a troca da sistemática de operação no comércio exterior interfere nas obrigações fiscais, colocando a empresa interposta na qualidade de compradora das mercadorias e importadora, remetendo esse contribuinte à qualidade de provocador e responsável pelas infrações, ao passo que a compradora das mercadorias no exterior - real importador e os demais envolvidos, permanecessem completamente ocultos, uma vez que suas atividades somente foram identificadas no curso do trabalho fiscal.

Desta forma, conforme conclui a fiscalização em seu Relatório, os intervenientes "modificaram" as faturas comerciais apresentadas ao Fisco quando da nacionalização das mercadorias, e declararam operações de comércio exterior de forma simulada, ou seja, promoveram modificações de características essenciais da operação de importação, de modo a ocultar a participação do real importador.

"Esses documentos e declarações formuladas não representam as operações comerciais, pois o importador nelas indicado não o é de fato, a AST, foi interposta nas relações dos demais envolvidos com o fisco, permitindo que esses últimos permanecessem ocultos aos olhos da fiscalização".

Conforme consta do Relatório de Fiscalização, essa prática de simulação na sistemática da operação de importação, com intuito de manter oculta a verdadeira importadora (não constou na DI ou qualquer outro documento apresentado no despacho), é infração identificada como interposição fraudulenta de terceiros, além da evidente utilização de documentos com falsidade ideológica.

Quanto à infração em decorrência do uso de documentos ideologicamente falsos, entendo correto a decisão recorrida, aduzindo que não foi identificado o real adquirente na DI, na fatura internacional e na comprovação do transporte internacional, conforme determina a legislação para o caso em concreto, constato que esta situação foi bem descrita no Relatório Fiscal a fim de justificar, inclusive, que não se trata de mero erro na definição da modalidade de importação.

Portanto, cai por terra o argumento de violação ao princípio do contraditório e ampla defesa por não terem sido identificados os documentos pertinentes. Todavia, verifico que tal não é uma infração autônoma, porém, consequente da própria situação tipificada nos autos - **a ocultação do sujeito passivo**, do real comprador das mercadorias estrangeiras.

Não obstante, a penalidade aplicada é única, com base no art. 23, §3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 2002, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas.

5.4- Da alegada inexistência do dolo nas operações da empresa

Em seu recurso alega que conforme documentação anexada, a empresa surgiu em 25/01/1991, sob o nome de EDPHOS - Empresa Distribuidora de Produtos Hospitalares Ltda., desenvolvendo-se, ampliando-se, e gerando credibilidade no mercado aduaneiro, por cerca de 20 (vinte) anos.

Após décadas de evolução, atualmente como **AST**, seu objeto social inclui a distribuição, comércio, representação, importação, exportação de produtos e prestação de serviços aduaneiros.

Trata-se, portanto, de empresa sólida, cumpridora de suas obrigações, que sempre atuou no mercado nacional de forma a desenvolver sua função social e contribuir com as exações que lhe foram impostas, possuindo, desde sempre, capacidade econômica comprovada para as atividades realizadas, tanto é assim que todos os impostos foram pagos e não há ações de cobrança em seu desfavor, nem mesmo de terceiros.

Não há razão, portanto, para ignorar toda conduta meritória, abonada pela seriedade evidente e pela manutenção, por anos, no acirrado mercado de importação, para subitamente tratá-la como empresa aventureira, ou mesmo inexistente (ilegal), conforme o rigor imposto pela fiscalização, via a IN nº 228/2002, no esforço de gerar sua criminalização.

Pois bem. Argumenta a Recorrente em seu recurso que os documentos apresentados registram operação de importação por sua conta e risco. Já as constatações e verificações efetuados pelo Fisco, que estão sendo apresentados como provas, demonstram que o representante do exportador e o comprador das mercadorias no exterior ficaram ocultos em todos os procedimentos. A **AST** não é a compradora das mercadorias, como quiseram fazer crer, utilizando documentos ao menos ideologicamente falsos e fazendo declarações inverídicas no momento da internação das mercadorias, quando do registro da Declaração de Importação e comercialização em território nacional.

Como bem pontuado no Relatório da fiscalização, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o promotor da operação é o real adquirente. Este é o mandante da importação, aquele que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional. Além disso, é o adquirente que pactua a compra internacional e dispõe de capacidade econômica para o pagamento, pela via cambial, da importação, pois é deste que se originam os recursos financeiros.

6. Da responsabilidade solidária das empresas RONCOLI e NTN BRASIL

O Fisco em seu Relatório sustenta que a **NTN** do Brasil tratava e orientava os trâmites aduaneiros da operação de importação entre **AST** e a **RONCOLI**, inclusive acionando

a AST para tal fim, visando a ocultação do real importador, decorrendo daí sua responsabilidade solidária.

Revela existirem documentos em que há comunicação entre **NTN, AST e RONCOLI**, o que demonstra operação fraudulenta e a participação da NTN na ocultação do real importador.

Destaca o Fisco em seu relatório à fl. 35, que "A empresa AST, como já falado, é uma empresa FUNDAPEANA, e como tal, tem como principal interesse o aproveitamento de benefício financeiro do FUNDAP, oferecido pelo Estado do Espírito Santo, prestando serviços para empresas interessadas em nacionalizar mercadorias importadas.

A RONCOLI é a empresa compradora das mercadorias no exterior, foi quem identificou a sua necessidade e colocou pedidos de compra junto a NTN BRASIL".

A NTN BRASIL, interessada em cumprir o seu papel de representante da NTN SUDAMERICANA, abonou todos esses procedimentos irregulares, e recebeu 5 % comissão sobre essas vendas. Os registros dos valores dessas comissões foram identificados e os procedimentos foram entendidos como regulares".

Em resumo, a decisão da DRJ em Fortaleza (CE), entendeu que:

(i) com a existência de correspondências eletrônicas trocadas entre NTN DO BRASIL, AST, e RONCOLI demonstrariam o indigitado esquema de ocultação do real importador (fls. 2.566/2.567);

(ii) a NTN teria orientado os procedimentos aduaneiros para ocultação do real importador, e

(iii) que a NTN acionava a AST para os trâmites aduaneiros.

Por outro giro, aduz a NTN em seu recurso, que há um grande equívoco na análise dos fatos, sobretudo uma interpretação tendenciosa na identificação da atuação na NTN do Brasil que, na qualidade de representante comercial da NTN do JAPÃO e da NTN SUDAMERICANA (com sede no Panamá), cuidava do fechamento do relacionamento civil e comercial da compra e venda internacional, e não dos trâmites administrativos aduaneiros no Brasil. Por esses serviços é remunerada pelas Representadas com valor de 5% sobre os agenciamentos realizados.

Explica em seu recurso que na atividade de representação comercial, os processos passa por quatro etapas fundamentais (fl. 2.762): **a)** A NTN Brasil recebe do Distribuidor dos produtos NTN Internacional e-mail com a solicitação para que essa faça uma programação (back order) de compra junto a NTN SUDAMERICANA; **b)** encaminha o pedido de programação de compra para a NTN SUDAMERICANA para que essa verifique a disponibilidade de produtos, bem como as datas em que essa mercadoria poderá ser enviada ao Distribuidor; **c)** informada da disponibilidade de equipamentos e da data de entrega, a NTN Brasil repassa as informações recebidas ao Distribuidor, bem como fornece as instruções de preenchimento do pedido com os dados necessários para que NTN Internacional realize o faturamento; e **d)** retransmite as informações recebidas do Distribuidor à NTN SUDAMERICANA.

Afirma que, após o encaminhamento do pedido, a atividade da NTN frente ao Distribuidor, se limita ao Suporte Técnico dos produtos NTN Internacional.

Também indicia a responsabilidade o fato de, após diligência e informações obtidas da empresa NTN (fls. 366/369), ter ficado evidenciado (fls. 30/31) que:

“Sobre a NTN DO BRASIL LTDA, foi esclarecido que funciona como Escritório de Representação da empresa NTN SUDAMERICANA, e de uma forma geral recebe os pedidos, encaminha as cotações e acompanha os pedidos colocados até o embarque. (...)”

Como muito bem pontuado na decisão *a quo*, fica evidenciado que os adquirentes das mercadorias colocam os pedidos de compra diretamente para a NTN BRASIL, que providencia e encaminha os pedidos para a NTN SUDAMERICANA (exportadora estrangeira), sendo que, somente a partir do embarque e emissão da fatura internacional eram iniciados os procedimentos a cargo da AST.

Ou seja, já se sabia qual eram os adquirentes internos dos produtos, antes mesmo dos embarques no exterior.

Desta forma, entendo que sua responsabilidade restou devidamente comprovada. Isso porque ao receber os pedidos, conforme se pode deduzir pelo que consta às fls. 2.566/2.567, ela entrava em contato com a exportadora estrangeira, sua representada, e, a partir daí a importação era realizada pela AST, a qual somente poderia saber o que tinha que importar com a devida comunicação da NTN DO BRASIL.

Verifica-se à fl. 372, em resposta da NTN DO BRASIL a intimação, o nome da empresa RONCOLI como tendo efetuado pedidos àquela empresa. Além disso, à fl. 377/381, consta mensagem eletrônica na qual a NTN DO BRASIL envia aos interessados informações sobre o método de trabalho e prazos por ela adotados quanto aos processos de importação, sendo que aparecem, entre os diversos destinatários, à fl. 377, “Lucas| Grupo AST” e “Wasni | Grupo AST”, o que indica que a NTN DO BRASIL tinha relação com AST, com ela se comunicava, orientando-a sobre procedimentos aduaneiros, e, portanto, tinha participação nas operações irregulares.

Também às fls. 2.566/2.567, consta, trazida pela própria NTN DO BRASIL, correspondências eletrônicas em que esta empresa se comunica com representante da RONCOLI, relativo a pedido feito por esta empresa, havendo referência à AST (fl. 2.566).

Consta dos autos à fl. 2.556, a mensagem de Lucy Vargas (NTN PANAMÁ), datada de 29/03/2011, para Natália Nakamura (NTN DO BRASIL), enviando a fatura proforma nº BRA784/11. No texto consta **“Ref.: Roncoli (AST) – BRA784/11”**. Na mesma fl. 2.556, consta, datada de 31/03/2011, mensagem de Natália Nakamura para representante da RONCOLI, enviando a mesma fatura proforma BRA784/11.

Portanto, quem fazia toda a negociação era, na verdade, a RONCOLI. No presente caso, era a NTN que acionava a AST e lhe dava instruções sobre como proceder a respeito das importações, que a NTN sabia que eram da RONCOLI. Se é a AST que consta nas faturas, a cliente da NTN deveria ser a AST, mas, pelo visto, não é, o que indica que a NTN DO BRASIL, tinha conhecimento da ocultação e, mesmo assim, concorreu para que a infração se concretizasse.

Em relação à **RONCOLI**, sua responsabilidade resulta pelo fato de ter-se, por tudo que já foi exposto nos autos, beneficiado, entre outras coisas, por não ter sido equiparada a industrial, fuga aos controles de comércio exterior, além de ser a real adquirente

dos produtos, sem ter aparecido nas transações de comércio internacional, tendo efetuado antecipações à AST.

Destaca-se como exemplo, o registro da DI nº 10/1134385-3, à fl. 1.438, que constam pagamentos feitos pela RONCOLI para a AST, inclusive anteriores ao registro da citada DI.

A fiscalização comprovou que a RONCOLI efetuou pedidos de compra de mercadoria estrangeira à NTN DO BRASIL, conforme se pode constatar pelo que consta às fls. 2.566- 2.567, e a RONCOLI deveria perceber que seria irregular efetuar pagamentos, inclusive antecipados, à AST, para que esta promovesse as importações, como se estivesse operando por conta própria, quando, de fato se tratava de importação por conta de ordem de terceiros, sem que tal circunstância fosse declarada ao Fisco.

Os controles aduaneiros devem ser exercidos sobre o importador ostensivo e, especialmente, sobre quem realmente financia as operações de comércio exterior, que, no caso dos autos, foi a RONCOLI. Pelos diversos indícios concretos, pelas antecipações, por ter se beneficiado, é também infratora.

Cabe destacar que, à fl. 2.566, o representante da RONCOLI dá recomendações à NTN DO BRASIL sobre como deve ser o embarque dos produtos importados, além de outras instruções.

Restou comprovado, conforme o Relatório do Fisco, que as importações em questão foram registradas pela AST na sistemática de por conta e risco próprio e as notas fiscais de venda registraram como adquirente a empresa RONCOLI e que os pedidos de compra foram feitos pela RONCOLI para a NTN BRASIL, que atuou junto a NTN SUDAMERICANA identificada como exportadora das mercadorias.

Consta também no Relatório "Nos registros contábeis da empresa AST, constaram todos os adiantamentos feitos pela empresa RONCOLI que comprovou a grande maioria dos pagamentos feitos, apresentando cópias dos seus comprovantes, conforme os documentos das folhas constantes no quadro seguinte: fls. 39/40".

De forma diversa do que afirma a RONCOLI, sua responsabilidade não lhe foi atribuída exclusivamente em função do interesse comum (art. 124 do CTN), mas por ter concorrido para a infração e dela se beneficiado, tal como previsto no art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, devidamente citado pela fiscalização às fls. 34/35, no Relatório Fiscal. E, de acordo com o art. 95 do já citado Decreto-Lei nº 37, de 1966, respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática ou dela se beneficie.

E o inciso V desse mesmo artigo, preceitua que também responde pela infração, conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

7. Dos Fundamentos Jurídicos alegados pela NTN

A NTN além de não ter concorrido para a prática das infrações alegadas, delas não se beneficiou, pois seu negócio sempre esteve adstrito à formação do contrato de compra e venda internacional, na condição de representante comercial das empresas

estrangeiras. Nunca coube à NTN controlar ou checar o procedimento de importação adotado entre adquirentes e as empresas por eles escolhidas para o procedimento de importação.

Diversamente do afirmado no auto de infração e sustentado no acórdão, a NTN não comercializa equipamentos NTN ou tem qualquer espécie de representante no território nacional. Apenas representa as empresas estrangeiras, não tendo qualquer representante aqui no Brasil, pois não tem atividade de venda dos produtos das empresas representadas.

A simples existência de mensagens eletrônicas entre as empresas não se constitui prova da alegada conduta da NTN no sentido de orientar os procedimentos aduaneiros. Não há nos autos prova da alegada conduta dolosa no sentido de fraudar uma operação de importação.

Nessa condição, é inaplicável o liame jurídico da sujeição passiva solidária com fundamento no artigo 136 do Código Tributário Nacional e no artigo 603 do Decreto-Lei nº 37/1966 (artigo 674 do Regulamento Aduaneiro vigente).

No entanto, verifica-se que no Termo de Diligência de fls. 366/369, ficou constatado que a NTN DO BRASIL recebia comissões de 5% sobre as vendas relativas aos pedidos que resultavam nas importações objeto de autuação; ou seja, ela se beneficiava com as operações irregulares.

E, da mesma forma, a NTN tinha pleno conhecimento de que os produtos a serem enviados pelo exportador estrangeiro que ela representa eram, desde o início, destinados ao adquirente no Brasil e que as importações seriam feitas simuladamente em nome de outra empresa. O fato de ser representante comercial da exportadora estrangeira não elide a responsabilidade solidária da empresa pelas infrações.

8. Da existência de ocultação do real adquirente - elementos de prova

Como se vê, as Recorrentes repeliram as acusações, alegando que o motivo do lançamento fundamentado em incapacidade financeira, em verdade trata-se de presunção.

Afirmam, também, que a desconsideração de aquisição legítima de bem imóvel utilizado no aumento do capital social, foi realizada sem respaldo legal. Assim como, acusação de que diferença apontada como comissão entre a Recorrente e a empresa NTN, trata-se de "fissão fiscal". Da mesma forma, a fundamentação de "caucionamento financeiro antecipado" para subsidiar as importações, bem como, a suposta presunção de que o atraso no pagamento de tributos teria por objeto fortalecer o ativo circulante da empresa para suprir a incapacidade financeira, não procede.

De acordo com o contido no Relatório de Ação Fiscal, anexo ao auto de infração (fls. 6/55), há, no meu entender, diversos indícios em que se pode evidenciar a efetiva ocorrência de ocultação, pela AST, do real adquirente (a **RONCOLI**), com a participação da NTN, nas importações que foram objeto dessa autuação, senão vejamos:

Verifica-se no demonstrativo de fls. 8/10, que as datas de desembaraço, das notas fiscais de entradas e das notas fiscais das saídas, que são praticamente iguais, indícios claros de que as mercadorias, quando internadas, já tinham endereço certo para entrega e que nunca foram compradas ou vendidas pela AST, a sua atuação foi de mera prestação de serviços

na internação, nacionalização e encaminhamento das mercadorias à verdadeira compradora (REAL IMPORTADORA), esta sim, através da NTN BRASIL, comprou os bens envolvidos da NTN SUDAMERICANA, adiantando todos os valores aplicados nestas importações para que a AST pudesse fazer frente aos gastos com o desembaraço das mercadorias.

Os pedidos de compra foram feitos pela **RONCOLI** à NTN, que atuou junto a NTN SUDAMERICANA identificada como exportadora das mercadorias, bem como a forma como o pedido é apresentado, a cobrança e o acompanhamento dos embarques, conforme pode ser constatado nos documentos anexado aos autos.

E mais. A fiscalização apresenta diversas comprovações de **adiantamentos**, feitos pela **RONCOLI** para a **AST**, juntando como prova folhas do extrato do Razão Contábil da **AST** com contrapartidas, que foram obtidos através do SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL - SPED, onde constaram os adiantamentos efetuados pela empresa **RONCOLI**. Esses documentos se encontram apensos aos autos às fls. 514/2.378.

Em todo os procedimentos adotados para importação das mercadorias, destaca-se a participação das empresas **AST** e **NTN**, apontando ser os idealizadores dos procedimentos irregulares, a primeira, por não ter condições de operar no comércio exterior por conta e risco próprio, e a segunda optou por essa forma de procedimento para facilitar os controles de venda, distribuição, cobrança e demais assuntos administrativos.

No que tange a irresignação da **AST** quanto ao imóvel adquirido e utilizado para o aumento de capital social, tenho que esse aumento do patrimônio líquido, neste caso, não configura ingresso de numerário, mas sim ingresso no ativo permanente, incapaz de afastar mácula imputada de insuficiência financeira para operar no comércio exterior exigido pela Fazenda. Nesse espeque, a Recorrente entende que tal aumento do Capital (alterado de R\$ 100.000,00 para R\$ 755.000,00), se deu por esclarecido através de uma Nota Explicativa, firmada pela **AST** (fls. 121/123), com os lançamentos na escrituração contábil:

"1º O aumento de Capital mencionado deu-se através de aquisição de um Sítio com 56 hectares, tendo como objetivo a renovação de cadastros, como a da Receita Federal, Bancos e Fornecedores, além de demonstrar a seus fornecedores e colaboradores a capacidade de pagamento da empresa".

No entanto, ao meu sentir, o aumento de Capital mencionado não altera a condição financeira da empresa. Consta dos autos que o imóvel foi comprado pela própria **AST**, em 24/05/2006, por R\$ 87.360,00 (fls. 116/123), esse valor naturalmente foi pago e diminuiu o saldo das disponibilidades; em seguida o mesmo Imóvel foi reavaliado em R\$ 655.000,00, com base em Laudo (fls. 121/123), emitido em 17/04/2006, utilizado para aumentar o Capital da empresa.

As importações se davam em grande parte vindas do Panamá, tendo como exportador a empresa NTN SUDAMERICANA S/A, que no Brasil ao tempo dos fatos era representada pela empresa NTN BRASIL. A convicção de que a empresa NTN é o verdadeiro importador extrai-se das comunicações entre ela e os Interessados nos produtos importados, dando conhecimento a **AST** por meio de cópias dos acordos comerciais (fls. 370/381).

No caso presente, verifica-se da documentação colecionada às fls. 370/381, que as tratativas negociais davam sempre por intermédio da empresa NTN do Brasil Ltda., essa certeza é extraída dos *emails* trocados entre os hipotéticos clientes da **AST** com a senhora Natália Nakamura, do Departamento de Importação vinculada a empresa NTN, responsável pela tarefa de cobrar os pedidos e coordenar os embarques das mercadorias, assim como, cabia

informar o nome do navio e a data da chegada no Brasil. Em alguns dos documentos a senhora Natália Nakamura, informa o tempo que os clientes dispunham para efetivar os pedidos em razão de “fechamento de carga por contêiner”, informando o país exportador, que no caso em grande parte a origem das mercadorias vinham do Panamá, e a data da chegada do navio ao Porto de Vitória (ES) - fl. 379:

“Boa noite a todos, Visando esclarecer o método de trabalho e prazos adotados pela NTN do Brasil, quanto aos processos de importações, segue abaixo o cronograma com a definição de atividades e prazo as a serem cumpridos. Back order (Programação) – Resumo de todos os pedidos firmados com as respectivas datas prevista de disponibilidade no Panamá e preço FOB.

Do envio da Back Order todos os distribuidores possuem 05 dias úteis para o envio da instrução de embarque completa. Após este período NÃO será aceito qualquer pedido de embarque para o mês corrente, visto que o Panamá necessita de tempo para dar continuidade ao processo (separação do Material, Embalagem, Contato com Agente, Reserva de Containeres/Navio, Agendamento de Retirada do Material do Armazém, Emissão dos Documentos (Proforma/Fatura/Packing list) para início da Exportação (...).”

Foi também, a empresa NTN, diligenciada e intimada, em 05/03/2012, a esclarecer e apresentar documentos (fls. 366/369); da diligência restou demonstrada de forma muito clara, que os adquirentes das mercadorias colocam os pedidos de compra diretamente para a NTN BRASIL, que providencia e encaminha os pedidos para a NTN SUDAMERICANA. Veja-se - (trecho fls. 30/31 do Relatório):

“Sobre a NTN DO BRASIL LTDA, foi esclarecido que funciona como Escritório de Representação da empresa NTN SUDAMERICANA, e de uma forma geral recebe os pedidos, encaminha as cotações e acompanha os pedidos colocados até o embarque.

Sobre quem vai nacionalizar as mercadorias, a definição fica a cargo do comprador das mercadorias, que além do importador deve definir o transportador, se a compra é a vista ou a prazo.

A partir do embarque e emissão da Fatura Internacional, os procedimentos ficam a cargo do Importador ostensivo, que trata da cobrança dos valores envolvidos tanto com o cambio como da nacionalização das mercadorias encaminhando aos revendedores as mercadorias já nacionalizadas. Que os representantes nacionais não pagam qualquer valor para a NTN DO BRASIL a qualquer título.

Que a receita da NTN DO BRASIL foi identificada como sendo comissão sobre as vendas realizadas, recebidas mensalmente da NTN SUDAMERICANA com base no faturamento do mês anterior, definido em contrato perfazendo o total de 5% sobre as vendas realizadas. Que o valor da comissão recebida faz parte da composição do preço FOB das mercadorias. Que no caso das

mercadorias embarcadas no JAPÃO, também tem o mesmo procedimento inclusive na mesma ordem.

As mercadorias são garantidas pela NTN, quando existe falha a mercadoria é enviada para a NTN, ou a NTN segue até o CLIENTE, para que seja feito um laudo apurando as causas. A mercadoria analisada, se constar no Laudo que houve falha de instalação, fica sob a responsabilidade do importador, no caso de necessidade de troca a negociação é feita através de descontos em pedido próximo".

Em sendo assim, não merece prosperar os argumentos das Recorrentes de que somente com os documentos aduaneiros e fiscais entregues à fiscalização são capazes de comprovar a regularidades dos atos negociais, ao contrário da afirmação, tenho que houve sim a interposição fraudulenta.

No meu entender, as Recorrentes foram incapazes de contraditarem essa documentação colecionada pela fiscalização, deixando transcorrer em silêncio (no caso da RONCOLI) os momentos oportunos de impugnar, bem como, debater sobre o conteúdo dos depoimentos colhidos, essa omissão por si só revela ser verdadeiro acusação de que trata de interposição fraudulenta.

Vale lembrar que o propósito do tipo infracional é coibir a ocultação do real adquirente da mercadoria na importação ou do vendedor da mercadoria na exportação. Trata-se de regra de especial relevância, à medida que a ocultação dos sujeitos envolvidos nas operações de comércio exterior pode estar associada à prática ilegais, dentre outras, a redução indevida dos tributos incidentes da importação (IPI, II, PIS/Pasep, Cofins, ICMS), do IPI devido na comercialização no mercado interno da mercadoria importada e do IRPJ e da CSLL.

É evidente, portanto, que o dispositivo, ao pressupor a ocultação ilícita, se refere à simulação fraudulenta.

A natureza fraudulenta pode ser provada por qualquer meio admitido pela ordem jurídica, sendo presumida, nos termos do § 2º, V, do art. 23, do Decreto Lei nº 1.455/1976, sempre que o importador não for capaz de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação.

Com base nesse dispositivo, alguns julgados do CARF têm operado com a diferenciação entre interposição fraudulenta comprovada e **interposição fraudulenta presumida** (nesse sentido, Acórdãos nº 3102-00.582 e nº 3102-00.589, 3ª S.1ª C. 2ª TO).

Entende-se, contudo, que não há duas modalidades de interposição.

O § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, apenas estabelece uma regra de presunção relativa, **que constitui uma técnica de inversão do ônus da prova** e não implica qualquer consequência no regime jurídico do instituto.

Aplica-se, em qualquer caso, com ou sem presunção, a pena de perdimento da mercadoria ou, nas hipóteses do § 3º do art. 23, V, do mesmo diploma legal, a multa substitutiva ao importador ostensivo.

9. Da penalidade aplicada

Desta forma, caracterizada a prática da Interposição Fraudulenta, com a ocultação do real adquirente das mercadorias, comprador e principal interessado nas operações

de importação das mercadorias, é cabível a pena de perdimento das mercadorias, consoante o disposto no art. 689, inciso XXII, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009). Para essa infração, considerada dano ao Erário, nos termos do art. 23, V, §3º, do Decreto Lei nº 1.455, de 1976. Como restou evidente que as mercadorias foram remetidos a consumo, aplica-se a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

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

(...).

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

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.

10. Da alegada Boa Fé e da natureza confiscatória da multa (RONCOLI)

A Recorrente RONCOLI, aduz que, "adquiria, na maior **boa fé**, normal e regularmente, as mercadorias, obedecendo às determinações da **NTN DO BRASIL**, convicta de que era o caminho legal, segundo constava, necessitando as importações serem efetuadas preferencialmente por intermédio de uma empresa *Trading* sediada no ES, para gozar dos benefícios financeiros legais do FUNDAP, a **AST**". Portanto, a multa imposta, substitutiva da original pena de perdimento, tem a mesma natureza **confiscatória** daquela, desconsiderando a própria capacidade contributiva da Recorrente, redundando na total nulidade.

Pode ser verificado em sua impugnação, que a Recorrente alega que adquiria, na maior boa fé, normal e regularmente, as mercadorias, obedecendo às determinações da NTN DO BRASIL, convicta de que era o caminho legal, necessitando as importações serem efetuadas preferencialmente por intermédio de uma empresa trading sediada no Espírito Santo, para gozar dos benefícios financeiros legais do FUNDAP, a AST.

Argumenta que sempre agiu em boa fé e nunca praticou qualquer irregularidade, e que foi envolvida no processo fiscal exclusivamente em decorrência de interpretação da fiscalização diante da expressão indefinida e vaga constante do artigo 124 do CTN, de existência de "interesse comum" entre as empresas.

Pois bem. A boa fé é elemento subjetivo. Deve ser demonstrada com argumentos, para fins de livre convencimento do julgador.

No entanto, verifica-se que no tópico "FORMAÇÃO DAS PROVAS", a fiscalização informa que, no procedimento fiscal, as provas juntadas estão representadas pelos documentos entregues no registro das DI's relacionadas; aqueles que foram apresentados em atendimentos às intimações da ação fiscal pelas empresas AST, RONCOLI e NTN DO BRASIL; documentos registrados no Sistema Público de Escrituração Digital, *sites* livres da internet e resultados de inquirições nos sistemas administrados pela RFB. Todos esses

elementos permitiram, segundo o Fisco, a formação de robusto quadro indiciário e probatório, demonstrando de forma cabal as infrações praticadas e a inexistência da **necessária boa fé** nas ações de parte dos contribuintes envolvidos, motivando a autuação, nos termos descritos.

Portanto, entendo que há que se desconsiderar a alegada boa fé.

Quanto à natureza confiscatória da multa, não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação tributária é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que, uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

O pedido de redução da penalidade em razão do suposto caráter confiscatório não merece sucesso, porto que caso se afastasse a multa em razão do atropelo a princípios constitucionais, estarseia declarando a inconstitucionalidade da norma tributária. Isto não é possível nesta instância de julgamento.

Salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula CARF, abaixo reproduzido, de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF:

Súmula CARF N° 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de caráter confiscatório da multa imposta, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar a autuação.

11. Conclusão

Convencido de que as constatações do Fisco deram conta de que as mercadorias não foram compradas pela **AST**, assim como ficou demonstrado nos autos que os impostos e demais despesas foram suportados pela **RONCOLI**, que adiantou os valores para que a **AST** pudesse cumprir com as obrigações relacionadas com o desembaraço e pagamento à **NTN SUDAMERICANA**; que os pedidos de compra foram feitos pela **RONCOLI** para a **NTN BRASIL**, que atuou junto a **NTN SUDAMERICANA** identificada como exportadora das mercadorias e que os registros contábeis da empresa **AST**, constaram os adiantamentos feitos pela empresa **RONCOLI**, conforme extratos das folhas de livro razão com contrapartidas, obtidas através do SPED, conclui-se que:

Ficou evidenciado nos autos que os procedimentos adotados nos processos de importação, se revela consistente as acusação de ocultação do sujeito passivo e o real importador, responsável pelas operações e distribuídos para parceiros comerciais, o que leva concluir que a recorrente (**AST**) realmente não possuía capacidade financeira e se prestou a praticar a infração lhe imputada, restando caracterizada a interposição fraudulenta.

Processo nº 12466.721797/2013-17
Acórdão n.º **3402-003.812**

S3-C4T2
Fl. 2.811

Posto isto, conheço dos recursos, para **negar-lhes** provimento, **MANTENDO-SE** a multa objeto da presente lide à **AST**, e como os responsáveis solidárias as empresas **NTN DO BRASIL LTDA** e **RONCOLI ROLAMENTOS E RETENTORES LTDA**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator