



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

**Processo n°** 12466.722544/2014-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.997 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2018  
**Matéria** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - SOLIDARIEDADE  
**Recorrente** PORTES BR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Ano-calendário: 2011

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior com a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados, conforme determina o Decreto-lei nº 1.455/1976, artigo 23, V, § 2º.

IMPORTAÇÃO. DOCUMENTO FALSO. PERDIMENTO DA MERCADORIA.

Aplica-se a pena de perdimento quando constatada a utilização de documento falso na operação de importação, nos termos do Decreto nº 6.579/2009 (Regulamento Aduaneiro), artigo 689, VI.

ENCOMENDANTE. EXISTÊNCIA DE CONTRATO DE ENCOMENDA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA COM O IMPORTADOR CONTRATADO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Em se caracterizando como encomendante predeterminado, devidamente identificado pela existência de contrato de encomenda firmado entre o encomendante e o importador, este se torna responsável solidário nas operações de comércio exterior que encomendar, por expressa disposição legal contida no Decreto-lei nº 37/1966, artigo 32, parágrafo único, III, d c/c Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), artigo 124, II.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*assinado digitalmente*

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

*assinado digitalmente*

Ari Vendramini - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Junior, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

## **Relatório**

1. Tratam os presentes autos de recurso voluntário interposto em face do Acórdão DRJ/São Paulo Nº 16-71.077, exarado pela 24ª Turma daquele órgão julgador.

2. Os presentes autos se referem a lançamento de multa, no valor original de R\$ 37.837,29 equivalente ao valor aduaneiro, aplicada em razão de as mercadorias, objeto da autuação, terem sido consumidas, após a incidência da pena de perdimento, sob a presunção de interposição fraudulenta efetivada pela empresa PORTES BR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

3. O relatório do Acórdão DRJ/SPO, por bem descrever os fatos, aqui o reproduzo e adoto :

*O presente auto de infração trata de procedimento de fiscalização que concluiu pela prática de interposição fraudulenta na importação.*

*Conforme DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, fls. 4 e seguintes, a fiscalização aponta que a importadora PORTES BR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA não logrou comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados em suas operações de comércio exterior. Especificamente neste auto de infração foi analisada a declaração de importação DI nº 11/1037432-3 de 06/06/2011, fl. 422.*

*Foram efetuadas intimações e diligências fiscais tanto na empresa PORTES BR como em sua associada HMG LTDA, CNPJ nº 05.007.004/0001-15.*

*Com base nesse conjunto probatório, a fiscalização aplicou às autuadas a pena de perdimento pela presunção da interposição fraudulenta na importação prevista no art. 23, V, §2º do Decreto-lei nº 1.455/76, bem como pela utilização de documento falso nos termos do art. 689, VI do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 6.759/09.*

*Especificamente neste auto de infração foi analisada a declaração de importação DI nº 11/1037432-3 de 06/06/2011, fl. 422.*

*As empresas HMG LTDA e a encomendante MARCA CERTA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA foram autuadas como responsáveis solidárias através dos TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA de fls. 82 e 83, respectivamente.*

*A autuação totalizou o valor de R\$ 37.837,29.*

*Considerando que as mercadorias já foram consumidas, o perdimento foi convertido em multa equivalente ao valor aduaneiro das mesmas nos termos do §3º do mesmo art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.*

*Foi lavrada Representação Fiscal para Fins de Inaptilhão do CNPJ da empresa PORTES BR através do processo administrativo nº 12466.722442/2014-73, apenso a este processo.*

*Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais contra as empresas autuadas e seus sócios através do processo administrativo nº 12466.722563/2014-78, apenso a este processo.*

*Intimadas do Auto de Infração, as empresas PORTES BR e HMG LTDA não apresentaram impugnação, sendo lavrados os respectivos Termos de Revelia nas fls. 431 e 432 deste processo.*

*Intimada do Auto de Infração em 10/03/2015, (fl. 428), a autuada MARCA CERTA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA apresentou impugnação e documentos em 08/04/2015, juntados às fls. 433 e seguintes, alegando em síntese:*

*1. Alega que a condição de encomendante deve decorrer de disposição contratual, nos termos do art. 2º, § 1º, II da IN SRF nº 634/06. Alega que em nenhum momento pactuou com a importadora a condição de encomendante. Alega que a fiscalização não anexou qualquer documento comprovando a relação de encomendante. Alega assim não ocorrer a responsabilidade solidária do art. 32, § único, “d” do Decreto-lei nº 37/66.*

*2. Cita os artigos 121 e 124 do CTN. Alega que agiu de boa-fé e que adquiriu o produto no território nacional sem ter participado direta ou indiretamente da nacionalização. Cita jurisprudência sobre terceiro de boa-fé.*

*3. Requer, por fim, que seja julgada improcedente a autuação. É o relatório.*

4. A impugnação foi considerada improcedente, conforme Acórdão assim redigido :

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II***

*Data do fato gerador: 28/01/2011*

***INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. PRESUNÇÃO.***

*Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior com a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Decreto-Lei nº 1.455/76, artigo 23, V, §2º).*

***IMPORTAÇÃO. DOCUMENTO FALSO. PERDIMENTO.***

*Aplica-se a pena de perdimento quando constatada a utilização de documento falso na operação de importação, nos termos do art. 689, VI do Regulamento Aduaneiro - Decreto nº 6.759/09.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

5. A responsável solidária MARCA CERTA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, hoje MARCA CERTA INVESTIMENTOS EM CAPITAL LTDA, apresentou Recurso Voluntário, às fls. 475/482 dos autos digitais, onde repisa os argumentos expendidos na impugnação, alegando que, em nenhum momento firmou contrato de encomenda com a autuada importadora PORTES BR, por tal motivo não podendo ser erigida á condição de solidária na operação, alegando ainda que a condição de encomendante deve decorrer de disposição contratual, nos termos do art. 2º, § 1º, II da IN SRF nº 634/06, que em nenhum

momento pactuou com a importadora a condição de encomendante, que a fiscalização não anexou qualquer documento comprovando a relação de encomendante, que assim não pode ocorrer a responsabilidade solidária do art. 32, § único, “d” do Decreto-lei nº 37/66, citando os artigos 121 e 124 do CTN, que agiu de boa fé e que adquiriu o produto no território nacional sem ter participado direta ou indiretamente da nacionalização, cita jurisprudência sobre terceiro de boa fé e requer, por fim, que seja julgada improcedente a autuação.

6. Diante de tais alegações, esta 1ª Turma Ordinária expediu a Resolução nº 3301-000.291 (fls. 493 / 497 dos autos digitais), com o seguinte teor :

*A responsável solidária MARCA CERTA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA apresentou recurso voluntário tempestivo e dele conheço.*

*No processo em análise não há controvérsia acerca da existência ou não de interposição fraudulenta de terceiros na importação. Em nenhum momento houve impugnação ou recurso voluntário da importadora PORTES BR LTDA ou da empresa HMG LTDA, considerada pela fiscalização como a grande financiadora das operações da empresa PORTES BR LTDA.*

*Já a responsável solidária MARCA CERTA alega que em nenhum momento firmou qualquer contrato de encomenda com a importadora PORTES BR, não podendo ser elevada à condição de responsável solidária.*

*Entretanto, é fato que a habilitação para importação por encomenda depende necessariamente da anuência da empresa encomendante, nos termos da IN SRF nº 634 de 2006. Assim dispõem os artigos 2º e 3º do referido diploma legal:*

**“Art. 2º** O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

**§ 1º** Para fins da vinculação a que se refere o caput, o encomendante

*deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento*

*matriz, requerimento* indicando:

*I -nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e*

*II – prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.*

**§ 2º** As modificações das informações referidas no § 1º deverão ser comunicadas pela mesma forma nele prevista.

**§ 3º** Para fins do disposto no caput, o encomendante deverá estar habilitado nos termos da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 2004.

**Art. 3º** O importador por encomenda, ao registrar DI, deverá informar, em campo próprio, o número de inscrição do encomendante no CNPJ.

*Parágrafo único. Enquanto não estiver disponível o campo próprio da DI a que se refere o caput, o importador por encomenda deverá utilizar o campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem da ficha "Importador" e indicar no campo "Informações Complementares" que se trata de importação por encomenda.”*

*Constata-se na declaração de importação de fl. 422, que a empresa MARCA CERTA consta como encomendante. O sistema SISCOMEX não permite que tal condição ocorra sem a prévia habilitação da empresa encomendante e sua*

*vinculação na condição de encomendante, ao CNPJ da empresa importadora, no caso a PORTES BR.*

*Como bem dito no acórdão recorrido, no momento da habilitação da importadora, a encomendante recebe, diretamente ou através de seu mandatário, a senha de acesso ao Sistema SISCOMEX, podendo constatar a qualquer momento a condição de registro de sua importação. Não consta que, em algum momento, a empresa MARCA CERTA tenha questionado a condição de encomendante na declaração de importação.*

*Entretanto, analisando todas as provas e fatos do processo, há dúvida se o ambiente em que atuou a empresa, aqui solidária, MARCA CERTA é o mesmo em que ocorria a interposição fraudulenta perpetrada por PORTES BR e HMG. É possível que a responsável solidária não tenha participação e nem o interesse comum exigido por lei para que se caracterize a responsabilidade solidária.*

*Portanto, voto pela conversão do julgamento do processo em diligência para que a unidade de origem responda aos seguintes quesitos, com a anexação da documentação cabível:*

*a) Há um contrato de encomenda das mercadorias em tela celebrado entre MARCA CERTA e PORTES BR? Em caso positivo, que o contrato seja anexado ao processo;*

*b) Anexar ao processo o requerimento da encomendante onde esta indica o nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas e o prazo ou operações para os quais o importador foi contratado, tudo isso, para fins de caracterização da vinculação necessária entre MARCA CERTA e PORTES na operação em análise, de acordo com o Parágrafo 2º do art. 2ª da IN 634/06.*

*Que a recorrente seja cientificada dessa decisão e do relatório final resultante da diligência e possa, apresentar sua manifestação.*

*Ao final, seja o processo encaminhado para julgamento no CARF.*

7. Em atendimento à Resolução, a Alfândega do Porto de Vitória/ES, anexou aos autos os documentos de fls. 501 a 554, expedindo o Relatório de Diligência de fls. 555/556, onde conclui :

*Assim, em cumprimento aos quesitos demandados, temos a informar:*

*a) Há um contrato de encomenda das mercadorias em tela celebrado entre MARCA CERTA e PORTES BR? Em caso positivo, que o contrato seja anexado ao processo;*

*R: SIM. O contrato consta das fls 518 a 527.*

*b) Anexar ao processo o requerimento da encomendante onde esta indica o nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas e o prazo ou operações para os quais o importador foi contratado, tudo isso, para fins de caracterização da vinculação necessária entre MARCA CERTA e PORTES na operação em análise, de acordo com o Parágrafo 2º, do art. 2ª da IN 634/06.*

*R: O requerimento consta da fl 501.*

8. Às fls. 559 dos autos digitais encontra-se o Termo de Ciência onde a recorrente foi cientificada da Resolução CARF e do Relatório de Diligência e às fls. 562 consta o Aviso de Recebimento devidamente recebido aos 15/09/2017.
9. O processo veio a mim distribuído para relatar.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Ari Vendramini - Relator

10. Os requisitos de admissibilidade já foram analisados.
11. Passemos a analisar as razões recursais.
12. A questão central do Recurso interposto se prende ao fato de a recorrente MARCA CERTA alegar que não foi apresentado, pela Fiscalização, que a elegeu como responsável solidária, um contrato que a caracterizasse como encomendante da autuada PORTES BR IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., nos termos dispostos no inciso II do § 1º do artigo 2º da IN SRF nº 634/2006.
13. Alega também que ainda que a autoridade fiscal, eventualmente, possua não somente indícios da ocorrência de fraude, por parte da empresa PORTES, mas prova inequívoca da ocorrência de atos criminosos e/ou fraudulentos, ainda assim, não pode a autoridade fiscal atribuir, nos termos do art. 124 do CTN, a responsabilidade solidária genericamente 'as pessoas jurídicas ou físicas sem ter provas de que, de fato, têm responsabilidade pela conduta ilegítima praticada.
23. O dispositivo normativo citado assim dispõe ;

***Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).***

***§ 1º Para fins da vinculação a que se refere o caput, o encomendante deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando:***

*I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e*

***II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.***

*§ 2º As modificações das informações referidas no § 1º deverão ser comunicadas pela mesma forma nele prevista.*

*§ 3º Para fins do disposto no caput, o encomendante deverá estar habilitado nos termos da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 2004. (grifos nossos)*

14. Desta forma, a recorrente afirma que a não apresentação de prova material que a vincule á importadora descaracteriza a sua condição de responsável solidária.

15. Por este motivo, e em respeito ao Princípio da Verdade Material, esta Turma encaminhou os autos á unidade de origem, para que fossem respondidas as questões formuladas (a) *Há um contrato de encomenda das mercadorias em tela celebrado entre MARCA CERTA e PORTES BR, e b) Anexar ao processo o requerimento da encomendante onde esta indica o nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas e o prazo ou operações para os quais o importador foi contratado, tudo isso, para fins de caracterização da vinculação necessária entre MARCA CERTA e PORTES na operação em análise, de acordo com o Parágrafo 2º, do art. 2ª da IN 634/06. ).*

16. Foram, então, juntados aos autos os documentos de fls. 501 / 554.

17. Ás fls. 501 encontra-se o requerimento da empresa MARCA CERTA COMERCIAL LTDA., dirigido ao Inspetor da Receita Federal no Rio de Janeiro, denominado “*vinculação do contrato de importação de mercadorias, bens e outras avenças por encomenda*”, **informando que a validade da vinculação tem prazo de 02 (dois) da assinatura do contrato**, com os seguintes documentos anexos :

- décima alteração do Contrato Social da empresa MARCA CERTA COMERCIAL LTDA. (fls. 505/514),

- documento de identificação de Pedro Henrique de Castro Aoad (fls.515),

- cartão CNPJ da empresa MARCA CERTA COMERCIAL LTDA. (fls. 517),

- **Aditivo** do Contrato de prestação de serviços de importação de mercadorias, bens e outras avenças por encomenda, **firmado em 22/07/2009**, entre MARCA CERTA COMERCIAL LTDA e PORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, onde, em sua cláusula décima segunda traz a infromação de que **a data de validade do contrato se altera para 16/08/2011.**(fls. 518),

- **Contrato de importação de mercadorias**, bens e outras avenças por encomenda, **firmado em 15/08/2007** entre PORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, denominada importadora, e MARCA CERTA COMERCIAL LTDA. denominada empresa encomendante onde consta, dentre outras informações “*que a encomendante expressamente declara estar devidamente inscrita no SISCOMEX, nos termos da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 650, tendo interesse em adquirir aparelhos e acessórios de barba, espumas de barbear e semelhantes, produtos procedentes do exterior e devidamente ajustados com o fornecedor/exportador os preços em moeda estrangeira, formas de pagamento e todas as demais condições para a efetivação de suas compras, inclusive os meios de transporte, bem*

*como os portos e aeroportos de destino das mercadorias no Brasil.” e que “ o presente instrumento tem por objeto o processamento e efetivação dos pedidos de importação, pela IMPORTADORA, encaminhados pela ENCOMENDANTE, nos termos e condições pactuados.” , onde se verifica **que o prazo de validade do contrato é de 360 dias a partir de sua assinatura** (cláusula décima primeira) (fls. 522/527),*

- instrumento particular de alteração contratual da empresa PORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. ( fls. 528/540),

- Certidão simplificada emitida pela Junta Comercial do Estado do Espírito Santo, confirmando o arquivamento de documentos referentes a empresa PORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (fls. 542 / 544),

- documento de identificação de Fernando Bierbaumer Galante (fls. 545 / 547),

- instrumento de procuração onde constam como outorgante PORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTA e outorgado José Jocimar Pinheiro (fls. 549/ 550),

- Certidão simplificada emitida pela Junta Comercial do Estado do Espírito Santo, confirmando o arquivamento de documentos referentes a empresa PORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO (fls. 552/554).

18. No Relatório de Diligência elaborado pela Alfândega do Porto de Vitória/ES, de fls. 555/556 consta tela do sistema SICOMEX denominado *Cadastro de importador por conta e ordem – consulta histórico de importadores por conta e ordem*, onde se verifica que a vinculação entre a encomendante e a importadora foi válida no período entre 23/02/2011 a 17/08/2011, e que a Declaração de Importação de nº 11/1037432-3, objeto da autuação, foi registrada em 06/06/2011, conforme fls. 422/424 dos autos digitais, período compreendido pela vinculação e dentro do prazo de validade do contrato.

19. Nota-se, às fls. 423 destes autos digitais, pag.2/3 da DI nº 11/037432-3, a informação de que a importação é por encomenda, que o nome do encomendante é MARCA CERTA COMERCIAL LTDA e seu CNPJ é 03.655.483/0001-50.

20. Verifica-se, também, que a empresa MARCA CERTA COMERCIAL LTDA promoveu alteração contratual do seu nome empresarial para MARCA CERTA INVESTIMENTOS EM CAPITAL LTDA, conforme 12ª alteração contratual, datada de 02/01/2014, às fls. 442 destes autos digitais, tendo como objeto social a prestação de serviços de investimentos em capitais e a participação em outras na qualidade de acionista ou quotista.

21. O Termo de Sujeição Passiva Solidária, em nome de MARCA CERTA INVESTIMENTOS EM CAPITAL LTDA – ME, consta às fls. 83 e 448 destes autos digitais.

22. Estes documentos elencados estabelecem um conjunto probatório de muita robustez e que, tendo tido ciência do mesmo, conforme atesta o Aviso de Recebimento de fls. 562, a recorrente não o contestou em nenhum momento, ao contrário o seu silêncio

caracterizou-se como uma concordância tácita com tal conjunto probatório, o que o envolve em uma aura de legitimidade que não pode ser contestada nesse colegiado.

23. A solidariedade, no direito privado, está definida nos artigos 264 e 265 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002 e alterações posteriores) :

*CAPÍTULO VI*

*Das Obrigações Solidárias*

*Seção I*

*Disposições Gerais*

*Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.*

***Art. 265. A solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes. (grifos nossos)***

24. O que nos importa na análise do presente caso é o estabelecido no artigo 265 do Código Civil, de que a solidariedade não se presume, resulta ou da vontade das partes ou da lei.

25. Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery<sup>1</sup>, ao comentarem este dispositivo, esclarecem que, na solidariedade legal, ainda que os contratantes não tenham estabelecido a solidariedade, quando manifestaram a sua vontade na formação do negócio jurídico, a solidariedade pode ser determinada pela lei.

26. Já para o Direito Tributário, a solidariedade tributária vem disposta no artigo 124 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966):

*Solidariedade*

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

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

***II - as pessoas expressamente designadas por lei.***

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (grifos nossos)*

27. Portanto, o Código Tributário Nacional apenas traz o conceito do direito privado de solidariedade para o Direito Tributário, no que diz respeito à solidariedade legal, estabelecendo que **as pessoas expressamente designadas por lei são solidariamente obrigadas.**

---

<sup>1</sup> NERY JUNIOR, Nelson e Rosa Maria de Andrade Nery, in CÓDIGO CIVIL COMENTADO, Editora Revista dos Tribunais, 5ª edição revista e atualizada, 2007, pags.405.

28. Ou seja, o caso fático, se insculpido na hipótese legal, deverá ser adotado pelo agente do Estado, sob pena de desafiar o sistema legal imposto.

29. PAULO DE BARROS CARVALHO<sup>2</sup> tece o seguinte comentário a respeito do inciso II do artigo 124 do CTN :

*“ Propositadamente, deixamos para o final a menção do inc. II do art.124, que declara solidariamente obrigadas as **peessoas expressamente designadas por lei**. Ajeita-se aqui uma advertência sutil, mas de capitular relevo. O território de eleição do sujeito passivo das obrigações tributárias e, bem assim das pessoas que devam responder solidariamente pela dívida, está circunscrito ao âmbito da situação factual contida na outorga de competência impositiva, cravada no texto da Constituição.*

*A lembrança deste obstáculo sobranceiro impede que o legislador ordinário, ao expedir a regra-matriz de incidência do tributo que cria, traga para o tópico de devedor, ainda que solidário, alguém que não tenha participado da ocorrência do fato típico. Falta a ele, legislador, competência constitucional para fazer recair a carga jurídica do tributo sobre pessoa alheia ao acontecimento gravado pela incidência.*

*Diante de óbice de tal porte, incontornável sob qualquer pretexto, devemos entender que os devedores solidários, instituídos pela lei, e estranhos ao evento jurídico-tributário, não são, na verdade, componentes daquele liame obrigacional, mas de outro, de cunho sancionatório, que irrompe á luz pelo descumprimento de alguma dever. Ninguém pode ser compelido a pagar tributo sem que tenha realizado, ou participado da realização de uma fato definido como tributário pela lei competente. E a prova **ad rem** dessa afirmação está nos numerosos exemplos que o direito positivo brasileiro oferece.*

*Simplesmente em todas as hipóteses de responsabilidade solidária, veiculadas pelo Código Tributário Nacional, em que o coobrigado não foi escolhido no quadro da concretude fática, peculiar ao tributo, ele ingressa como tal por haver descumprido um dever que lhe cabia observar. Pondere-se, contudo, que se falta ao legislador de um determinado tributo competência para colocar alguém na posição de sujeito passivo da respectiva obrigação tributária, ele pode legislar criando outras relações, de caráter administrativo, instituindo deveres e prescrevendo sanções. É justamente aqui que surgem os sujeitos solidários, estranhos ao acontecimento do fato jurídico tributário. Integram outro vínculo jurídico, que nasceu por força de uma ocorrência tida como ilícita.*

*A lei, estruturada para garantir a eficácia de suas disposições, entrelaça os dois nexos obrigacionais, sugerindo, á primeira vista, a existência de uma única relação, com dois sujeitos que se aproximam pelas ligações da solidariedade jurídica.” (grifos constantes no original)*

30. O Decreto-lei nº 37/1966 dispõe sobre o Imposto de Importação, e assim determina em seu artigo 32 :

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, Editora Saraiva, 7ª ed, 1995, pags. 217/218.

**Art . 32. É responsável pelo imposto:** (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

*I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

**Parágrafo único. É responsável solidário:** *(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora; (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)*

***d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006) (grifos nossos)***

31. Por expressa determinação legal, como se vê, o encomendante predeterminado, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, é responsável solidário.

32. O artigo 16 da lei nº 9.779/ 1999 delega competência à Secretaria da Receita Federal para dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e **o respectivo responsável.**

33. A Lei nº 11.281/2006 estabeleceu certas diretrizes a serem seguidas pela Secretaria da Receita Federal :

**Art. 11.** *A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.*

§ 1º *A Secretaria da Receita Federal:*

*I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e*

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

*Art. 12. Os arts. 32 e 95 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 32. ....*

*Parágrafo único. ....*

*c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;*

*d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora." (NR)*

*"Art. 95. ....*

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

34. Agindo em consonância com tais determinações legais, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa nº 634, de 2006, que estabeleceu requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado.

35. O artigo 2º deste ato normativo estabelece a vinculação, no sistema de controle SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior, entre o importador e o encomendante predeterminado, por contrato :

***Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).***

*§ 1º Para fins da vinculação a que se refere o caput, o encomendante deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando:*

*I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e*

***II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.***

*§ 2º As modificações das informações referidas no § 1º deverão ser comunicadas pela mesma forma nele prevista.*

*§ 3º Para fins do disposto no caput, o encomendante deverá estar habilitado nos termos da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 2004. (grifos nossos)*

36. O artigo 2º deste ato normativo estabelece a vinculação, no sistema de controle SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior, entre o importador e o encomendante predeterminado, por contrato :

***Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).***

*§ 1º Para fins da vinculação a que se refere o caput, o encomendante deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando:*

*I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e*

***II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.***

*§ 2º As modificações das informações referidas no § 1º deverão ser comunicadas pela mesma forma nele prevista.*

***§ 3º Para fins do disposto no caput, o encomendante deverá estar habilitado nos termos da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 2004. (grifos nossos).***

37. Destarte, diante das determinações legais e normativas citadas e, diante do conjunto probatório anexado aos autos, que caracteriza a recorrente como encomendante predeterminada, vinculada por contrato de encomenda de mercadorias, a empresa importadora, cujo documento que lastreia a importação (Declaração de Importação), objeto da autuação, foi registrado em data em que vigorava a vinculação entre a encomendante e a importadora, conforme atestam os registros nos sistemas de controle (SISCOMEX) e, também, em que estava em vigor o contrato de encomenda firmado entre ambas, trazido aos autos, é imperativo concluir-se que a recorrente caracteriza-se como responsável solidária, por expressa disposição legal.

### **Conclusão**

38. Conclui-se que, estando a recorrente inserida na hipótese legal descrita na letra “d” do inciso III do parágrafo único do artigo 32 do Decreto-lei nº 37/1966, com a nova redação dada pela Lei nº 11.281/2006 c/c o estabelecido no inciso II do artigo 124 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), caracteriza-se como responsável solidária nos fatos objeto da autuação, que deve ser mantida em sua íntegra.

39. Portanto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto e mantenho integralmente o crédito tributário combatido.

É o meu voto.

*Assinado digitalmente*

Conselheiro Ari Vendramini - Relator

