



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

Processo n° 12466.724300/2011-51
Recurso n° 12.466.724300201151 Embargos
Acórdão n° **3403-003.224 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de setembro de 2014
Matéria IMPORTAÇÃO - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA - DANO AO ERÁRIO
- AUTO DE INFRAÇÃO
Embargante SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA.
Interessado ARTEC COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. FALTA DE INTIMAÇÃO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nulo o julgamento do recurso voluntário interposto pelo responsável solidário sem que este tenha sido previamente intimado da sua realização.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

AUTO DE INFRAÇÃO. IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. DECADÊNCIA.

O direito de aplicação de penalidade relacionada à interposição fraudulenta de pessoa em operações de importação extingue-se em cinco anos contados da data do registro da Declaração de Importação.

DANO AO ERÁRIO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. PRESUNÇÃO

Presume-se a fraudulenta interposição de terceiro nas operações de importação quando o importador deixar de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos nelas empregados, punível com a pena de perdimento das mercadorias e caso não seja possível realizar sua apreensão, a conversão dessa pena em multa de 100% do valor aduaneiro da mercadoria.

IMPOSTO. INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa

jurídica importadora, é responsável solidário por infração, respondendo conjunta ou isoladamente.

Embargos Acolhidos

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração interpostos por SIAE Microeletrônica do Brasil Ltda., para o efeito de anular o julgamento dos recursos realizados no dia 27 de maio de 2014, que resultou no Acórdão nº 3403-002.993 e, no mérito dos recursos voluntários apresentados, por maioria de votos, negar-lhes provimento. Vencido o Conselheiro Domingos de Sá Filho

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Paulo Roberto Stocco Portes (suplente convocado), Domingos de Sá Filho, Ivan Allegretti e Marcos Tranches Ortiz.

Relatório

ARTEC COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. teve lavrado contra si o Auto de Infração nº 0727600/00515/11, fls. 3 a 47, em decorrência de procedimento especial de auditoria das declarações de importações registradas pelo autuado no período de 01/01/2007 e 31/12/2011, realizado de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002, já que não houve comprovação da sua capacidade econômico-operacional e a origem lícita, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos empregados nessas operações de comércio exterior. Aplicou-se multa equivalente a 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas pela impossibilidade de sua apreensão, vez que estas não foram encontradas ou já destinadas a consumo, do que restou apurado o crédito tributário total de R\$ 868.093,00.

A ação fiscal foi desencadeada por representação da Alfândega do Porto de Santos, que havia concluído procedimento especial de fiscalização nas declarações de importação nº 10/1146026-4 e 10/1186440-3, registradas pela Artec, com constatação de interposição fraudulenta de terceiros naquelas operações com base nos seguintes fatos:

- a) inexistência de comprovação da efetiva transferência de recursos dos sócios à pessoa jurídica para integralização do capital social bem como para suportar suas operações internacionais;
- b) inexistência de comprovação da origem dos recursos empregados pelos atuais sócios na aquisição das cotas da sociedade;

- c) inexistência de escrituração contábil referente à origem dos recursos empregados nas operações internacionais e demais atos mercantis praticados pela sociedade.

A Alfândega do Porto de Santos concluiu o procedimento de fiscalização com a lavratura de auto de infração para aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas ao amparo das citadas DIs e representou à Alfândega do Porto de Vitória, unidade jurisdicionante da Artec, reportando as irregularidades constatadas.

Em decorrência dessa representação, a Fiscalização da ALF/PVT relata um extenso rol de providências investigatórias sobre as atividades do comércio exterior praticadas pela sociedade (coleta de documentos e informações de interesse fiscal, bem como a tomada a termo do depoimento de diversas pessoas, direta ou indiretamente relacionadas com a fiscalizada); assim como uma larga sequência de reintimações fiscais (seguidamente desatendidas, total ou parcialmente) que, ao final, possibilitaram a apuração de diversos fatos e elementos indiciários, a seguir relatados:

1. Que o contrato social para constituição da empresa foi originalmente assinado em 01/10/1995 (registrado na JUCEES sob o nº 32200717231 em 10/10/1995) E que mediante a sua 10ª alteração (registrado na JUCEES sob o nº 20090981804 em 20/08/2009) foram efetivadas as seguintes alterações:
 - a. modificada a razão social para a atual denominação “ARTEC COMÉRCIO EXTERIOR LTDA;
 - b. retirada dos sócios anteriores “Multivix Depósito de Mercadorias para Terceiros Ltda” e “Nayla Alcuri Campos Vieira da Silva” e a entrada dos atuais sócios Andressa Aparecida Mattos Oliveira Caoduro (CPF nº 031.978.25730) e Fernando Caoduro (CPF nº 001.819.80746);
 - c. extinção da filial de Porto Velho(RO).
2. Que não foram apresentados documentos que comprovassem a integralização do capital da sociedade, nem a quitação das cotas do capital dos sócios excluídos aos novos sócios, não havendo comprovação da origem dos recursos empregados, nem da capacidade financeira dos sócios para quitação das cotas de capital.
3. Que, em consulta ao banco de dados da RFB, se verificou que os novos sócios apresentaram seguidamente declarações de isento do imposto de renda até que, em abril de 2010, após a entrada na ARTEC, os novos sócios apresentaram (com atraso) as DIRPF para os anos-calendário de 2007, 2008 e 2009.

4. Que a sócia Andressa declarou ter recebido de sua mãe a doação de R\$ 35.000,00 no ano de 2008, já havia falecido quando foram retificadas e apresentadas suas declarações de renda.
5. Que os rendimentos declarados pelos sócios em 2010 seriam originados exclusivamente de pessoas físicas no País. No entanto, tais rendimentos jamais sofreram qualquer tributação pelo IRRF, já que, desde o ano-calendário de 2001, nunca foram apresentadas DIRF – Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte. Além disso, os referidos recursos não transitaram por contas bancárias, já que não existem DCPMF – Declarações de Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira e DIMOF – Declarações de Informação sobre a Movimentação Financeira da pessoa física. Em suas declarações de rendimentos, os sócios não informam possuir saldos em instituições bancárias, mas que acumulam pessoalmente recursos em moeda corrente. Desta forma, os cabedais financeiros que os sócios declaram ter obtido não deixaram registros, nem na entrada, nem na saída de seu patrimônio.
6. Que, em 27/05/2011, após o reiterado desatendimento de várias intimações fiscais que lhe foram encaminhadas, a fiscalizada apresentou “Requerimento”, alegando que, para atender os quesitos da intimação fiscal, solicitava a realização de uma diligência conjunta à Polícia Federal, com a presença de representante da ARTEC, a fim de analisar os documentos apreendidos em cumprimento de mandados de busca e apreensão realizados anteriormente durante a Operação “Duty Free” da qual fora um dos alvos.
7. Que, analisando esse “Requerimento” e os autos da apreensão de documentos e objetos efetuada na sede do contabilista da sociedade, apresentados, em 02/06/2011, pelo sócio-administrador, Sr. Fernando, consignou ser inverídico que a apreensão dessa parcela dos documentos da sociedade impediria o atendimento das intimações lavradas pela ação fiscal, uma vez que HDs, livros fiscais, dentre vários outros documentos de controle gerencial, contábil e fiscal, não foram apreendidos pela Polícia Federal, além do fato de que a sociedade não interrompeu suas operações no comércio exterior após a realização da Operação Duty Free e que é ilógico alegar que a apreensão de documentos, realizada em agosto de 2009, impediria a apresentação de documentos, livros e esclarecimentos sobre as atividades da empresa, produzidos posteriormente à data da citada operação de Polícia Federal.
8. Apontou serem incoerentes as declarações prestadas pelo sócio, Sr. Fernando, à ação fiscal, e transcritas no TERMO DE CONSTATAÇÃO DE DECLARAÇÃO E DE REINTIMAÇÃO, onde o sócio concluiu que: *“a documentação citada nos quesitos acima, referente ao período das composições societárias anteriores, NÃO está em poder da empresa ARTEC e NÃO está em poder da Polícia Federal”*.

9. Que, em 10/06/2011, o contribuinte foi cientificado do TERMO DE CONSTATAÇÃO lavrado naquela data, apontando o atendimento incompleto e injustificado das intimações fiscais, bem como a intempestividade na apresentação dos documentos solicitados, registrando que o contribuinte foi incapaz de apresentar os documentos e esclarecimentos exigidos pela fiscalização a respeito de suas operações no comércio exterior, assim como das fontes de financiamentos de suas atividades ou da sua escrituração fiscal, dentre outras.
10. Que, em 15/07/2011, em consulta ao site www.sintegra.es.gov.br da Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo, verificou que a empresa ARTEC teve sua situação cadastral alterada para "NÃO HABILITADO", fato que impede a sociedade de emitir documentos fiscais e de validação as suas operações perante o Fisco.
11. Que a sociedade não apresentou à Fiscalização qualquer livro ou demonstrativo fiscal, nem notas fiscais, embora estivesse obrigada a emitir Nota Fiscal Eletrônica desde 01/04/2010, nos termos do Protocolo ICMS nº 42/2009, e a formalizar sua escrituração por meio digital desde 2009
12. Que a sociedade também não apresentou qualquer livro auxiliar ou relatório gerencial de compras, de vendas, de estoques, nem da margem operacional de suas atividades mercantis.
13. Que a sociedade não apresentou qualquer contrato com fornecedores, nem clientes, sejam nacionais ou estrangeiros, e não apresentou qualquer informação sobre relacionamento com sociedades comerciais, nem instrumentos de garantias financeiras dessas operações.
14. Que a situação patrimonial declarada pela ARTEC nas suas DIPJ-Declaração de Informações Econômico-fiscais dessa Pessoa Jurídica demonstram redução do Ativo e a incapacidade de registrar resultados positivos na atividade, ou seja, que não existem resultados positivos registrados na atividade da empresa, o que exclui o lucro operacional como elemento formador da origem dos recursos utilizados no comércio exterior.
15. Que como não foi comprovada a origem dos recursos dos sócios e a efetiva transferência desses recursos à sociedade nem aos ex-sócios, não foi comprovada a integralização do capital social e, por consequência, não foi comprovada a disponibilidade financeira para aplicação na atividade de comércio exterior.
16. Que a empresa ARTEC não apresentou esclarecimentos, nem documentação comprobatória de suas fontes de financiamento e, assim, não comprovou capacidade econômica-operacional para realização de suas operações do comércio exterior.

Com base nesses fatos, a Fiscalização concluiu pela inexistência de fato dessa PJ e pela ocorrência de sua interposição fraudulenta nas operações do comércio exterior representadas pelas declarações de importação desembaraçadas nos anos de 2007 a 2011, aplicando a multa correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, conquanto não tenham sido localizadas ou já destinadas a consumo, montante a **RS 868.093,00**, nos termos do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, inciso V, §§ 2º e 3º, com a redação dada pelas Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010.

ARTEC registrou as DIs nºs 08/06410218, 08/02430290, 07/17746180, 07/16949673, 07/08311630, 07/07589570, 07/03252237, 07/02382099, 07/01498859 e 07/00740389, declaradas como sendo importações de mercadoria para revenda ao encomendante predeterminado SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA. Intimado o encomendante SIAE a apresentar esclarecimentos e documentos à ação fiscal, este confirmou sua participação nas DIs relacionadas e apresentou documentos referentes às operações. Por essa razão, foi identificado como responsável solidário pelo crédito exigido (Termo de Sujeição Solidária às fls. 48).

O feito foi impugnado, fls. 396 a 459. As alegações de defesa da Artec estão resumidas na continuação:

- a) de nulidade do procedimento por ausência de descrição específica das irregularidades praticadas nos processos de importação;
- b) de impropriedade da alegação de interposição fraudulenta presumida, devendo o Fisco individualizar cada conduta, demonstrando, efetivamente, que a autuada não teria recursos para promover as importações narradas nos autos, evitando o uso de generalizações sem qualquer base probatória;
- c) de nulidade do procedimento, por cerceamento do direito de defesa, já que ele não se faz instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação da infração imputada, requerendo, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência, com a consequente reabertura de prazo para a apresentação de impugnação, haja vista flagrante violação de suas garantias constitucionais, lembrando que parte dos documentos fiscais da sociedade encontra-se em poder da Polícia Federal;
- d) de impossibilidade de adoção como verdade absoluta as conclusões obtidas em outro processo;
- e) de que a autuação, na verdade, é uma compilação das conclusões alcançadas nos procedimentos especiais de fiscalização realizados ALF-Porto de Santos, inexistindo a demonstração de fatos específicos referentes a cada uma das DI's tidas como irregulares;
- f) de que se baseou em meras presunções, o que não legitima o procedimento.
- g) de que a Fiscalização desconsiderou que partes das importações foram feitas com amparo do Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias (FUNDAP), que proveria recursos para seu financiamento,

mas que não teria como prová-lo porque os documentos respectivos foram apreendidos pela Polícia Federal;

- h) de que tais receitas financeiras integram o lucro líquido da sociedade e permitem que ela opere com lucro operacional baixo e consiga operar no comércio exterior com seus próprios recursos;
- i) de que, quando da concessão de seu registro perante o SISCOMEX, foram analisados diversos documentos que comprovam a existência de fato da sociedade e a sua capacidade financeira;
- j) de que a habilitação perante a Receita Federal gera a presunção de que a sociedade possui capacidade econômico-financeira, haja vista que foi submetida à prévia fiscalização por parte do Fisco;
- k) de que inobstante a concessão de habilitação para realizar importações no valor de até R\$ 500.000,00 por semestre, superando-se a questão do Imposto de Renda da sócia Andressa Caoduro na revisão de habilitação, ao lavrar o Auto de Infração, o AFRFB retornou a tal ponto, entendendo que esta não teria comprovado a origem lícita dos recursos usados na integralização do capital e, por conseguinte, utilizados nas operações de comércio exterior;
- l) de que, quando a Sra. Andressa Aparecida Mattos Oliveira Caoduro ingressou no quadro societário, sua situação financeira era a seguinte:
1. em 31.12.2009 havia auferido rendimentos tributáveis no valor total de R\$ 84.000,00 (oitenta e quatro mil Reais);
 2. possuía patrimônio de R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil Reais), conforme Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física referente ao ano calendário de 2009.
- m) De que não se pode confundir o capital social, que permanece com seu valor inicial até que sejam modificados os atos constitutivos da sociedade, com o total de recursos gerados e obtidos no curso de sua atividade social;
- n) De que as Notas Fiscais de Entrada e de Saída das DI's, demonstram que todas as operações possuem margem de lucro e que, sendo assim, os resultados positivos das movimentações financeiras geradas pela revenda das mercadorias importadas comprovariam a origem dos recursos empregados para o financiamento de suas operações do comércio exterior;
- o) De que na remota hipótese de restarem afastados os argumentos acima esposados e de se considerar correta a imputação da prática de interposição fraudulenta, ainda assim o presente Auto de infração igualmente deve ser julgado improcedente, pela inobservância do disposto na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que determina que as

pessoas jurídicas que praticam interposição fraudulenta devem ser sancionadas com multa de 10% do valor da operação acobertada;

- p) De que a ocorrência de importação por conta e ordem de terceiros está afastada porque a importadora realizou diretamente todas as negociações com o exportador, sem a presença de terceiro, e todos os documentos que acobertam a operação se encontram no nome da importadora.

SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA., arrolado como responsável solidário pelo crédito tributário, também formulou impugnação, fls. 645 a 666. As alegações de defesa são as que seguem sintetizadas:

- q) todas as acusações feitas à Artec relativamente à inexistência de fato, irregularidades no comércio exterior, falsidade ideológica e simulação, foram concluídas única e exclusivamente porque a Artec deixou de entregar documentos e comprovar a sua capacidade econômica e a dos seus sócios, bem como a integralização do seu capital social.
- r) Que todas as irregularidades em que se baseia o Auto de Infração lavrado referem-se apenas à Artec como empresa, e não às Importações por Encomenda realizadas pela Artec em favor da Impugnante nem muito menos em relação à SIAE
- s) Que todas as irregularidades em que se baseia o Auto de Infração referem-se apenas à Artec, nada constando em relação às importações por encomenda realizadas pela Artec em seu favor, nem muito menos em relação à própria encomendante.
- t) Que se a Artec possuía ou não recursos ou capacidade para a realização das referidas importações, se possuía capital social suficiente ou não, se seus sócios possuíam capacidade financeira ou não, se a empresa deixou de apresentar documentos à fiscalização etc., são todas questões que fogem completamente da alçada e do controle da sociedade encomendante.
- u) Que o CTN exige, para a imputação de responsabilidade tributária, que a terceira pessoa indicada a dividir esse ônus tenha algum vínculo ou relação com um fato gerador da obrigação demandada.
- v) Que em momento algum o encomendante possui relação com problemas internos da empresa que está importando as suas mercadorias, tais como a correta integralização do seu capital social, a origem de seus recursos, a capacidade financeira de seus sócios, etc.
- w) Que a SIAE sequer teria acesso ou possibilidade de fiscalizar as irregularidades apontadas pela fiscalização em face da Artec, o que torna mais descabida a imputação de responsabilidade solidária à Impugnante pelas infrações imputadas àquela empresa;
- x) Que é indevida ampliação da responsabilidade solidária na forma como foi feita no presente Auto de Infração, que além de violar o CTN, desrespeita o princípio constitucional da legalidade, já que se baseia em mera presunção de que o encomendante possui obrigação de fiscalizar

questões internas e confidenciais da importadora Artec, sendo que inexistente qualquer obrigação ou permissão legal nesse sentido.

- y) Que cumpriu os requisitos exigidos na Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006, porquanto possui contrato de importação por encomenda com a Artec, possui as Declarações de Importação dos bens encomendados, em todas elas está registrado que se trata de importações por encomenda, constando o seu nome como encomendante, e as mercadorias foram posteriormente revendidas.
- z) Que a SIAE apresentou todos os documentos relativos às operações por encomenda que realizou com a Artec, demonstrando o cumprimento dos ditames legais relativos a tais operações e a sua total regularidade, tendo havido sobretudo o pagamento dos tributos devidos nas operações de importação que encomendou;
- aa) Que o Auditor Fiscal confirma a colaboração da Impugnante e a entrega dos documentos a ela solicitados, não apontando, em momento algum, qualquer irregularidade neles nem com as Importações por Encomenda realizadas;
- bb) Que além de algumas infrações estarem incorretamente capituladas, não foi demonstrada a existência de nexos causal entre os fatos que originaram a aplicação da multa e qualquer conduta por parte da SIAE, mesmo porque todas as infrações imputadas à Artec referem-se a questões internas dessa sociedade, que fogem completamente da alçada e controle da SIAE;
- cc) Que a conduta do Auditor Fiscal em atribuir responsabilidade tributária à SIAE pelas infrações direcionadas à Artec mostrou-se uma conduta desarrazoada, pois foi feita sem qualquer motivo, em relação a uma pessoa completamente alheia aos fatos tidos como infringidos e que sempre agiu de boa-fé e em colaboração com a fiscalização, ensejando essa postura uma clara afronta ao princípio constitucional da razoabilidade que a referida autoridade deveria ter observado; e, tanto a doutrina quanto as decisões judiciais e administrativas corroboram de forma clara a abusividade e incoerência da imputação de responsabilidade solidária à Impugnante em relação ao presente Auto de Infração.

A 6ª Turma da DRJ/REC julgou a impugnação improcedente. O Acórdão nº 11-42.625, de 11 de setembro de 2013, fls. 995 a 1026, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

Imposto sobre a Importação – II

IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A lei prevê a presunção de INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE de terceiros nas operações do comércio exterior quando a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não sejam comprovadas. Considera-se dano ao erário a INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 6ª Turma da DRJ/REC. Artec, por meio do arrazoado de fls. 1038 a 1176, liminarmente, argui decadência do lançamento, nos termos da doutrina e jurisprudência que cita. Arguiu, ainda em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, por carência de fundamentação naquilo que se refere aos fatos, provas e documentos apresentados pela impugnante e que não foram enfrentados pela autoridade julgadora. Retoma a arguição de nulidade do Auto de Infração por infração ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF (cfe. alíneas “a” a “h” acima, no tópico do Relatório referente à impugnação de fls. 396 a 459, inclusive com pedido de diligência e de devolução do prazo para impugnação). Diz que a aplicação da pena de perdimento dos autos não se baseia em qualquer análise específica, sendo, portanto, notoriamente genérica e não individualizada. Insiste na ocorrência de cerceamento do seu direito de defesa e nulidade do procedimento porque baseado apenas nas provas e conclusões emprestadas da fiscalização realizada pela Alfândega do Porto de Santos. Alega que não foi respeitada a observância da autonomia dos procedimentos, o que implica a nulidade absoluta do processo pela impossibilidade do exercício do direito de ampla e irrestrita defesa da recorrente, motivada pela apreensão de documentos pela Polícia Federal.

No mérito, após síntese da autuação, aponta equívocos em suas conclusões, repetindo as alegações já oferecidas na impugnação (descritas nas alíneas “i” a “n”, acima), insistindo, no que tange as operações ocorridas antes de 12/08/2009 (data da entrada dos novos sócios), que utilizou em suas operações os recursos decorrentes de receita financeira líquida de 5,8% (FUNDAP) mais lucro operacional médio de 3%, conforme se afere do registro da empresa na FUNDAP que se encontra com a Polícia Federal. Considera indevida desconsideração do poder financiador dos recursos oriundos do Fundap.

Discorre longamente sobre as margens de lucro com que foram comercializados os produtos importados pelas DIs que cita, como foram pagas as despesas de importação e a origem dos recursos utilizados para o fechamento dos contratos de câmbio respectivo. Entende com isso quedar cabalmente comprovada a origem lícita, com coincidência de datas e valores, para realizar as operações de comércio exterior conforme a documentação que diz pensar.

Articula o conceito de importação por conta em ordem de terceiros para afastar a sua ocorrência porque, enquanto importadora, realizou diretamente todas as negociações com o exportador, sem a presença de terceiro, e todos os documentos que acobertam as operações encontram-se em seu nome. Lembra que o artigo 27 da Lei nº 10.637, de 2002, consagra presunção relativa, que entende ter afastado, pois comprovou que a

sociedade foi a responsável por todas as tratativas com o exportador, figurando, inclusive, nos documentos que acobertaram a operação, não tendo sido produzida qualquer prova apta a afastar a veracidade de tais informações.

Aduz inexistir nos autos comprovação do dolo específico de interposição fraudulenta nas importações, que não pode ser presumido. Repete também a alegação de impertinência da multa aplicada, porque a pena aplicável seria multa diversa.

Em relação às DI's, 07/0177115-6, 08/1760144-3, 08/2032460-9, 08/2032549-4, 09/0037980-9, 09/0864142-1, 09/0894702-4, 09/0903010-8, 09/0920368-1, 09/0945671-7, 09/0971706-5, 09/0975523-4, 09/0978878-7, 09/0994918-7, 09/0998588-4, 09/1071701-4, 09/1080763-3 e 09/1093497-0, requer devolução do prazo para impugnação do Auto de Infração, a ser contado a partir da data em que a requerente receber de volta todos os seus livros e documentos fiscais, ora em poder da Polícia Federal, baixando o feito em diligência, solicitando esclarecimentos e documentos à Recorrente para posterior análise desta impugnação, nos termos do artigo 16, § 4º do PAF, considerando-se em especial o cerceamento do direito de defesa e a impossibilidade de juntar os livros contábeis como prova documental, por estarem de posse da autoridade policial.

Pede provimento.

SIAE, por sua vez, apresentou recurso voluntário nos termos do arrazoado de fls. 1.223 a 1.246, que, após protesto de tempestividade e síntese da autuação, repete as alegações da impugnação, que podem ser assim resumidas:

- (i) inexistência de nexo de causalidade entre a infração imputada à Artec e a suposta responsabilidade da Recorrente pela respectiva penalidade;
- (ii) o atendimento pela SIAE a todas as intimações da fiscalização e a comprovação inequívoca da regularidade das importações por encomenda realizadas por meio da Artec;
- (iii) a ausência de indicação pelo Agente Fiscal de qualquer irregularidade em relação à recorrente ou às importações efetuadas para ela, sendo completamente irrazoável a responsabilidade que lhe foi atribuída; e
- (iv) a existência de vasta doutrina e jurisprudência judicial e administrativa que corroboram de forma clara a abusividade e incoerência da imputação de responsabilidade solidária à Recorrente em relação ao presente Auto de Infração.

Os recursos entraram na pauta de julgamento da reunião de março de 2014, mas não foram julgados porque os recorrentes requereram o adiamento. Nos meses seguintes, sucedram-se diversos pedidos de vista até que, em maio, foram finalmente julgados, com provimento negado por maioria de votos. O Acórdão nº 3403-002.993, de 27 maio de 2014, teve ementa vazada nos seguintes termos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

AUTO DE INFRAÇÃO. IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. DECADÊNCIA.

O direito de aplicação de penalidade relacionada à interposição fraudulenta de pessoa em operações de importação extingue-se em cinco anos contados da data do registro da Declaração de Importação.

DANO AO ERÁRIO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. PRESUNÇÃO

Presume-se a fraudulenta interposição de terceiro nas operações de importação quando o importador deixar de comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos nelas empregados, punível com a pena de perdimento das mercadorias e caso não seja possível realizar sua apreensão, a conversão dessa pena em multa de 100% do valor aduaneiro da mercadoria.

IMPOSTO. INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Artec interpôs então os Embargos de Declaração das fls. 1.442 a 1.444, mas seu seguimento foi negado pelo Despacho nº 3403R-000.129, de 21 de julho de 2014, fls. 1.377, porque não foram apontados quaisquer vícios ensejadores da abertura dessa via recursal. O solidário SIAE também teve a mesma iniciativa, na forma do arrazoado das fls. 1.381 a 1.384, pedindo a decretação da nulidade do julgamento de 27/05/2014, por violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa, na medida em que não foi intimado desses julgamentos.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração digitalmente estabelecida.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Compulsando as pautas dos julgamentos de março, abril e maio de 2014, publicadas no Diário Oficial da União, constatei que, efetivamente, não constou o nome do responsável solidário SIAE MICROELETRÔNICA DO BRASIL LTDA. . O julgamento realizado nessas condições é nulo, por cercear-lhe o direito de defesa.

O vício foi saneado. (D.O.U. nº, de 170, de 04/09/2014, Seção I, fls. 21)

Refaz-se o julgamento

Presentes os pressupostos recursais, as petições de fls. 1.038 a 1.176 e 1.223 a 1.246 merecem ser conhecidas como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ/REC-6ª Turma nº 11-42.625, de 11 de setembro de 2013.

RECURSO VOLUNTÁRIO FORMULADO POR ARTEC COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.

Preliminar de decadência

O art. 139 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966 (art. 669 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 – RA/2002, art. 753 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – RA/2009), estabelece que o direito de impor penalidade extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data da infração.

Em se tratando da penalidade cominada no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, inciso V, §§ 2º e 3º, com a redação dada pelas Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010 (art. 689, inc. XXII, §§ 1º e 6º, do RA/2009, vinculada à importação de mercadorias, a data da infração é a de registro da DI.

Compulsando a relação de declarações de importação por encomenda de SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA., constante do Auto de Infração, fls. 45, verifico que a data de registro mais remota é 18/01/2007. Em face da data de ciência do AI, ocorrida em 26/12/2011, cfe. cópia do A.R., fls. 379, mister concluir que o direito de constituição do crédito tributário estava íntegro.

Rejeito a preliminar.

Preliminar de nulidade da decisão recorrida

O recorrente tacha a decisão recorrida de carente de fundamentação naquilo que se refere aos fatos, provas e documentos apresentados pela impugnante e que não foram enfrentados pela autoridade julgadora.

É recorrente, nos recursos da espécie, a arguição de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, de decisão de primeira instância que vai de encontro aos interesses do recorrente.

A decisão da ínlita 3ª Turma da DRJ em Recife é hígida e enfrentou a impugnação sob o ponto de vista que lhe pareceu mais apropriado.

Aqui, cabe ressaltar que o livre convencimento do julgador permite seja uma decisão amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. Não está o órgão julgador obrigado a apreciar, de *per si*, todas alegações levantadas. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão. E esse deslize a decisão recorrida não cometeu.

No sentido de que o julgador não está obrigado a analisar todas as questões suscitadas, cabe mencionar a decisão monocrática proferida em 10/11/2005 pelo Min. do STJ Francisco Falcão, no Recurso Especial nº 792.497. Observe-se:

Como é de sabença geral, o julgador não está obrigado a discorrer sobre todos os regramentos legais ou todos os argumentos alavancados pelas partes. As proposições poderão ou não ser explicitamente dissecadas pelo magistrado, que só estará obrigado a examinar a contenda nos limites da demanda, fundamentando o seu proceder de acordo com o seu livre convencimento, baseado nos aspectos pertinentes à hipótese sub judice e com a legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Neste sentido, confirmam-se os seguintes julgados, verbis:

"RECURSO ESPECIAL. IMÓVEL FUNCIONAL ADMINISTRADO PELA SECRETARIA DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA - SAF. OCUPAÇÃO POR SERVIDOR PÚBLICO MILITAR. ALIENAÇÃO. POSSIBILIDADE. ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES DO STF E STJ.

1. Não ocorre violação do art. 535, do CPC, quando o acórdão recorrido não denota qualquer omissão, contradição ou obscuridade no referente à tutela prestada, uma vez que o julgador não se obriga a examinar todas e quaisquer argumentações trazidas pelos litigantes a juízo, senão aquelas necessárias e suficientes ao deslinde da controvérsia.

2. É passível de alienação o imóvel funcional que, à época de edição da Lei 8.025/90, era administrado pela Secretaria da Administração Federal da Presidência da República – SAF, ainda que ocupado fosse por servidores militares, não se aplicando ao caso a vedação inscrita no art. 1º, § 2º, I, desta norma.

3. Precedentes: REsp 61.999/DF, REsp 155.259/DF, REsp 76.493/DF, REsp 59.119/DF, RMS 21.769/DF (STF).

4. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido" (REsp nº 394.768/DF, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 01/07/2002, pág. 00247).

"RECURSO ESPECIAL - TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - ART. 535, I E II, DO CPC - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO.

1 - Inexiste violação ao art. 535, I e II, do CPC, se o Tribunal a quo, de forma clara e precisa, pronunciou-se acerca dos fundamentos suficientes à prestação jurisdicional invocada.

2 - Agravo improvido" (AGREsp nº 109.122/PR, Relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 08/09/2003, p. 00263).

Ante o exposto, NEGOU SEGUIMENTO ao presente recurso especial, com fulcro no art. 557, caput, do Código de Processo Civil.

Rejeito a preliminar.

Preliminar de nulidade do procedimento fiscal

O recorrente retoma o clamor pela decretação da nulidade do procedimento, inquinando-o de diversas irregularidades, tais como ausência de descrição específica das irregularidades supostamente praticadas nos processos de importação, ofensa ao princípio da verdade material e a capacidade financeira da autuada; impropriedade da alegação de interposição fraudulenta presumida; falta de individualização das condutas, demonstrando, efetivamente, que a autuada não teria recursos para promover as importações narradas nos autos; cerceamento do direito de defesa, pela rejeição da diligência junto à Polícia Federal, para recuperar documentos apreendidos; falta de provas indispensáveis à comprovação da infração.

A propósito da arguição, alinhoo-me ao entendimento defendido na decisão recorrida no sentido de que o procedimento apurou que todas as operações de importações investigadas no procedimento foram cursadas, igualmente, sem a efetiva e necessária comprovação da origem dos recursos requeridos para o seu financiamento, tendo o procedimento referenciado pormenorizadamente, dentro do período de apuração, o número de registro das DI's, o valor CIF declarado, a denominação e a quantificação das mercadorias, data de desembarço e demais elementos que permitiram identificar e caracterizar, na forma da lei, o ilícito tipificado como interposição fraudulenta de terceiros em operações do comércio exterior brasileiro, de sorte que foram plenamente atendidos os requisitos estabelecidos na lei para a validade do procedimento, especialmente as disposições do art. 9º do PAF, fazendo-se instruído com os elementos de prova tidos como suficientes para a caracterização da infração à legislação tributária.

Especificamente em relação ao cerceamento do direito de defesa, a alegação é genérica e não precisou qual documento apreendido pela Polícia Federal impossibilitou-lhe a defesa. Ademais, os documentos apreendidos pela Polícia Federal são, quantitativa e qualitativamente, desnecessários para a conclusão do procedimento na medida em que, como demonstrou a Fiscalização, a apreensão dessa parcela dos documentos da sociedade não impediria o atendimento das intimações lavradas pela ação fiscal, vez que os discos rígidos dos computadores da sociedade, livros fiscais, dentre vários outros documentos de controle gerencial, contábil e fiscal, não foram apreendidos. Relembre-se que a sociedade continuou operando após a realização da Operação Duty Free, permitindo a apresentação dos documentos produzidos posteriormente à data da citada apreensão.

O recorrente, por via oblíqua, arguiu a nulidade do procedimento, que teria tomado de empréstimo provas produzidas em outro processo e adotou, “*sem qualquer juízo crítico as impressões da Alfândega do Porto de Santos...*”.

Esta arguição também é improcedente. Com efeito, se é verdadeiro que os inícios dos trabalhos partiram de denúncias registradas na Alfândega do Porto de Santos, não é menos verdadeiro que a Alfândega do Porto de Vitória - ES, a quem cumpriu por dever regimental proceder com a instauração do procedimento especial de fiscalização das operações do comércio exterior da fiscalizada, justamente por ser unidade jurisdicionante desse contribuinte, atuou zelosa e diligentemente na busca da verdade material e, sobretudo no interesse da justiça fiscal, prova está no extenso rol de providências investigatórias levadas a cabo pela Fiscalização do Porto de Vitória, sintetizadas no Auto de Infração, fls. 8 a 16, para a coleta de documentos e informações de interesse fiscal, bem como a tomada a termo do depoimento de diversas pessoas, direta ou indiretamente relacionadas com a fiscalizada,

pesquisas aos sistemas informatizados da RFB e de outros órgãos fiscalizadores; malgrado a pouca colaboração do contribuinte/impugnante nesse desiderato, evidenciada pela larga sequência de reintimações fiscais seguidamente desatendidas, total ou parcialmente.

Pedido subsidiário de conversão do julgamento em diligência

Quanto ao pedido subsidiário de conversão do julgamento em diligência, com a consequente reabertura de prazo para a apresentação de impugnação, julgo a providência prescindível. Os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para a formação de convicção e consequente julgamento do feito.

Indefiro o pedido.

Mérito

A acusação fiscal é a de que a recorrente, Artec Comércio Exterior Ltda. formalmente importadora por encomenda das mercadorias em causa, amparadas nas DIs nºs 08/06410218, 08/02430290, 07/17746180, 07/16949673, 07/08311630, 07/07589570, 07/03252237, 07/02382099, 07/01498859 e 07/00740389, não detinha capacidade financeira ou operacional para lastrear as suas operações do comércio exterior.

Destaco os seguintes elementos do quadro indiciário utilizado pela Fiscalização para amparar sua acusação:

- a) a falta de integralização do capital da sociedade, ou de quitação das cotas do capital dos sócios excluídos aos novos sócios;
- b) os atuais sócios apresentaram seguidamente declarações de isento do imposto de renda até que, em abril de 2010, após a entrada na ARTEC, apresentaram (com atraso) as DIRPF para os anos-calendário de 2007, 2008 e 2009;
- c) a retificação da DIRPF da sócia Andressa, para consignar recebimento de sua mãe de doação de R\$ 35.000,00 no ano de 2008, já falecida no ano da retificação e apresentação da declaração;
- d) os rendimentos declarados pelos sócios nas declarações retificadoras, oriundos exclusivamente de pessoas físicas no País, não deixaram qualquer rastro em DIRF, DCPMF ou DIMOF;
- e) os sócios declararam não manter saldos em contas bancárias no País;
- f) a sociedade não apresentou qualquer livro ou demonstrativo fiscal, nem notas fiscais, não apresentou qualquer livro auxiliar ou relatório gerencial de compras, de vendas, de estoques, nem da margem operacional de suas atividades mercantis, não apresentou qualquer contrato com fornecedores, nem clientes, sejam nacionais ou estrangeiros, e não apresentou qualquer informação

sobre relacionamento com sociedades comerciais, nem instrumentos de garantias financeiras dessas operações;

g)

a situação patrimonial declarada pela ARTEC nas suas DIPJ demonstra redução do Ativo e a incapacidade de registrar resultados positivos na atividade, ou seja, que não existem resultados positivos registrados na atividade da empresa, o que exclui o lucro operacional como elemento formador da origem dos recursos utilizados no comércio exterior.

Para refutar as conclusões da Fiscalização, a recorrente explica que financiou suas operações com recursos oriundos do Fundap e do próprio giro da sociedade e alega que a sua capacidade financeira já havia sido atestada pela própria Receita Federal, por ocasião do cadastramento e habilitação para utilizar o Siscomex.

A primeira explicação, não causasse estranheza, demandaria cabal comprovação, o que não ocorreu. É que, no curso da ação fiscal, respondendo à intimação fiscal que lhe foi dirigida, a recorrente declara, sob as penas da lei, não ter contraído empréstimos FUNDAP na atual gestão. E ainda que fosse esse o caso, tivesse algum empréstimo ocorrido, seja na atual gestão como na anterior, necessário seria comprovar a efetividade da transferência de recursos oriundos desse Fundo, mediante documentação bancária que poderia ter sido obtida junto ao agente financeiro oficial do fundo, o Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo S.A BANDES— o que, repita-se, não ocorreu.

É intuitivo, uma sociedade empresária se financia com capital próprio (integralização do capital social, reversão de lucros e outros) e com capital de terceiros (empréstimos, financiamentos e outros). Reproduzo, como fez a decisão recorrida, quadros-demonstrativos elaborados a partir de informações extraídas dos autos, com dados provenientes de pesquisas realizadas nos sistemas e banco de dados informatizados da RFB, que ilustram a situação financeira dos sócios, segundo as DIRPF respectivas, e a situação patrimonial declarada nas DIPJ pela ARTEC:

INDISPONIBILIDADE FINANCEIRA DA SÓCIA ANDRESSA PARA APORTE DE RECURSO				
REGISTRO ANUAL	2007	2008	2009	2010
DISPONIBILIDADE DECLARADA (R\$)	9.000,00	12.400,00	8.743,63	17.672,00
DISPONIBILIDADE REAL (EFETIVA)*	21.000,00	63.100,00	92.743,63	1.918,00
INDISPONIBILIDADE FINANCEIRA DO SÓCIO FERNANDO PARA APORTE DE RECURSO				
REGISTRO ANUAL	2007	2008	2009	2010
DISPONIBILIDADE DECLARADA (R\$)	9.200,00	1.033,28	749,92	16.590,00
DISPONIBILIDADE REAL (EFETIVA)*	14.800,00	51.966,72	50.250,08	0,00

(*)Ajustada pela exclusão dos recursos sem origem comprovada.

Parece-me incontestável a incapacidade econômico-financeira dos sócios para efetuar aportes de capital ou para suportar as operações internacionais efetuadas pela

Artec. De outro lado, inexistem nos autos quaisquer documentos que comprovem financiamento com capital de terceiros.

A possibilidade de financiamento das operações a partir do giro próprio deve ficar evidenciada no seu fluxo financeiro, de sorte que a origem lícita e a efetividade da transferência dos recursos são requisitos cumulativos e essenciais à comprovação da regularidade de suas operações do comércio exterior.

RESUMO DOS BALANÇOS PATRIMONIAL E DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS (R\$)					
REGISTRO ANUAL	2006	2007	2008	2009	2010*
ATIVO	835.466,99	895.876,80	896.332,34	350.022,56	N/D
PASSIVO	835.466,99	895.876,80	896.332,34	350.022,56	N/D
PATRIMÔNIO LÍQUIDO	236.622,06	301.868,05	274.642,19	230.253,29	N/D
RECEITA BRUTA	1.097.114,46	1.371.271,72	274.642,19	1.193.122,03	N/D
LUCRO LÍQUIDO	161.109,58	124.569,51	0,00	0,00	N/D
LUCRO ACUMULADO	85.979,25	151.127,34	40.314,60	80.253,29	N/D

(*) O contribuinte não apresentou a DIPJ para o ano calendário de 2010.

Em que pese o esforço da recorrente em demonstrar as margens praticadas nas operações, o fato é que pesam as informações por ele mesmo prestadas e que demonstram a redução do Ativo e a incapacidade de registrar resultados positivos nas suas atividades mercantis, o que exclui o lucro operacional como formador da origem dos recursos utilizados no comércio exterior .

Por fim, quanto à possibilidade de a recorrente eximir-se da obrigação de comprovar a origem, efetividade e transferência dos recursos empregados em atividade de comércio exterior pelo fato de ter-se habilitado no sistema RADAR, reitero o que já ficou consignado na decisão recorrida: nos termos da legislação de regência (Instrução Normativa SRF nº 650, de 12 de maio de 2006, e Ato Declaratório Executivo Coana nº 3, de 1º de junho de 2006), a habilitação do responsável pela PJ e o credenciamento de seus representantes são deferidos sempre a título precário, sujeitos a procedimento revisional a qualquer tempo, e não conferem atestado de regularidade perante a SRF, nem homologam as informações prestadas no requerimento.

Tratando-se de operações de importação promovidas diretamente pela importadora Artec, alegadamente realizadas por sua própria conta e risco, diante do quadro indiciário de interposição fraudulenta coligido pela Fiscalização, e considerando sobretudo o volume financeiro das referidas importações, entendo que seria indispensável que a recorrente demonstrasse as origens, disponibilidade e efetividade do fluxo financeiro requerido para o seu financiamento, mediante o registro no sistema financeiro nacional das transferências de numerário praticadas, em volumes equivalentes àqueles que foram empregados para a sua realização, demonstrando a real origem desses cabedais e que estes foram realmente provenientes do seu próprio caixa. Infelizmente para a recorrente, isso não foi feito, de sorte que exsurge contra a Artec a presunção legal do § 6º do art. 689 do RA/2009, de que houve a fraudulenta interposição de terceiros nas operações de importação registradas sob os nºs 08/06410218, 08/02430290, 07/17746180, 07/16949673, 07/08311630, 07/07589570, 07/03252237, 07/02382099, 07/01498859 e 07/00740389.

Finalmente, quanto à alegação de que se aplicaria, no caso, a multa cominada no art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, passo a adotar como razão de decidir o voto do Conselheiro Ricardo Paulo Rosa que, com a costumeira competência, bem enfrentou a matéria. Assim, com as devidas homenagens, passo a transcrever os argumentos do ínclito Conselheiro, expendidos no voto condutor do Acórdão nº 3102-01.414, de 21 de março de 2012 (Recurso nº 884.930, processo nº 10611.002824/2008-45)

Diz o Conselheiro Ricardo:

Quanto à existência de “*norma específica de punição, para aquele que cede o seu nome para uma operação de terceiros. É testemunha disso, o conteúdo do artigo 33, da Lei nº 11.488/2007*”.

Entendo que a multa de dez por cento do valor da operação aplicável à pessoa jurídica que ceder o nome não revogou a multa no valor aduaneiro das mercadorias por interposição fraudulenta.

A Orientação Coana/Cofia/Difia sem número, datada de 11 de julho de 2007, que trata da aplicação de multa na cessão de nome a terceiro, em operações de comércio exterior, chega à seguinte conclusão.

Em resumo, conclui-se que se aplicam as seguintes disposições legais, às hipóteses abaixo enumeradas:

Interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem dos recursos:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decretolei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Proposição de inaptidão da inscrição do CNPJ da pessoa jurídica (art. 81, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e art. 41, caput e parágrafo único, da IN RFB nº 748/2007);

Interposição fraudulenta comprovada, seja pela identificação da origem do recurso de terceiro, seja pela constatação da ocultação por outros meios de prova:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decretolei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Multa de 10% do valor da operação acobertada, aplicada sobre o importador, conforme dispõe o art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

De fato, não tenho qualquer dúvida de que jamais a intenção do legislador foi no sentido cominar penalidade mais branda nos casos de interposição fraudulenta de pessoas.

Basta observar que em nenhum momento se disse que a multa decorrente da conversão da pena de perdimento, especificamente nos casos em que o dano ao Erário esteja enquadrado na hipótese de interposição fraudulenta, deixaria de ser equivalente ao valor aduaneiro e passaria a ser de dez por cento do valor da operação.

Seria de se perguntar por que razão o legislador teria destacado uma das ocorrências tipificadas como dano ao Erário, que sujeitam a mercadoria à pena de perdimento, para, em circunstâncias nas quais a mercadoria não pudesse ser apreendida, converter o perdimento não em valor compensatório, mas em inexpressivos dez por cento deste.

Creio que, se assim fosse, a primeira medida deveria ter sido no sentido de determinar a exclusão da infração do rol de situações compreendidas no conceito de dano ao Erário, já que a este deve ser necessariamente associado penalidade gravíssima de perdimento das mercadorias, ou, alternativamente, de multa no valor desta.

Além do mais, as disposições legais a respeito são claras ao indicar, como consequência da aplicação da multa de dez por cento, a exclusão da hipótese de declaração de inaptidão, a teor do parágrafo único do artigo 33 da Lei nº 11.488/07. Dito dispositivo esclarece que, à hipótese prevista no caput (aplicação da multa de dez por cento pela cessão do nome) não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (declaração de inaptidão).

Também não creio que, ao assim entender, estejamos negligenciando o princípio que protege o apenado da aplicação de mais de uma penalidade à mesma conduta.

Primeiro, devemos lembrar que é grande a quantidade de situações para as quais há previsão legal de aplicação de mais do que uma penalidade em vista de uma mesma ocorrência, bastando que as infrações decorrentes sejam de natureza distinta. Veja-se o caso do erro de classificação. Ele sujeita o infrator à multa de um por cento do valor da operação, multa de setenta e cinco por cento da diferença de tributos e, muitas vezes, multa de trinta por cento do valor das mercadorias. E nem se fale dos casos de subfaturamento na importação.

Segundo, é preciso compreender que, desde o começo, todas as disposições legais foram sendo concebidas à luz da interpretação jurídica dada às ocorrências identificadas no mundo real, a partir do que forjaram-se instrumentos capazes de alcançar todas as pessoas envolvidas.

Um dos pontos de partida deste empreendimento foi a interpretação de lavra da Procuradoria da Fazenda Nacional – Parecer PGFN CAT 1.316/01, por meio da qual ficou assentado que o contribuinte do imposto é sempre a pessoa cujo nome consta no conhecimento de carga, independentemente de quem estiver efetivamente interessado na aquisição das mercadorias ou fizer as negociações prévias. Como consequência, as autuações obrigatoriamente passaram a indicar como contribuinte do Imposto a pessoa informada nas declarações de importação como sendo o importador das mercadorias, restando incluir o adquirente no mercado interno como solidário na operação.

Por conta disso, ao aplicar a multa compensatória nos casos de mercadorias sujeitas à pena de perdimento, forçosamente identificase como contribuinte a pessoa que registrou a declaração de importação, embora pretendase apenar o verdadeiro proprietário destas mercadorias, que figura como responsável solidário.

São deformações decorrentes das manobras engendradas pelos infratores, que encontram resposta lenta e menos versátil na burocracia estatal.

Operações simuladas sempre envolvem uma manifestação, declaração ou ação enganosa de vontade, com o fito de produzir efeito ou interpretação dos fatos diferente daquela que a verdade dissimulada indicaria, fosse ela conhecida. O infrator intenta situarse em posição extremamente vantajosa, pois se lhe acusam de ser o simulacro, defendese alegando ser o verdadeiro agente. Se, ao contrário, é

considerado aquele que de fato empreendeu a ação, advoga ilegal a desconstituição da personalidade jurídica daquele que figura formalmente no polo passivo da relação tributária.

Situações desta natureza precisam ser cautelosamente pensadas. A interpretação dos fatos e a aplicação do direito não podem admitir que o infrator se locuplete da simulação por ele próprio orquestrada, inquinando a própria jurisprudência da mácula de prestarse à função de acobertar fraudes, que assim permanecessem alheias aos incontáveis dispositivos legais inseridos na legislação no intento de coibir tais práticas.

É neste contexto que as disposições legais devam ser consideradas e interpretadas. Nunca intentou-se apenas duas vezes o mesmo infrator, tampouco reduzir a pena de perdimento para dez por cento do valor das mercadorias. Tratam-se somente de mecanismos criados para coibir práticas ilícitas que vinham escapando ao controle estatal, incapaz de responder com a habilidade e rapidez necessárias. Sem que se leve em consideração todos esses fatores presentes no processo de formação das regras positivadas na legislação de regência, todo o arcabouço jurídico trabalhosamente construído corre o risco de ser desarticulado por uma visão sofismada das ações legislativas levadas a efeito.

Finalmente, cumpre destacar que o assunto está hoje claramente regulamentado no Regulamento Aduaneiro em vigor – Decreto 6.759/09.

Art. 727. Aplicase a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei no 11.488, de 2007, art. 33, caput).

(...)

§ 3º A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas.

Fazendo minhas as considerações do Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, julgo corretamente aplicada a penalidade objeto do Auto de infração de fls. 3 a 47.

RECURSO VOLUNTÁRIO FORMULADO POR SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA.

Responsabilização solidária

SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA. rejeita sua inclusão no polo passivo como responsável solidário, sob o argumento fundamental de que não pode ser penalizado por fato de terceiro, bradando sua boa-fé. Alega a recorrente não ser possível a solidariedade apontada entre elas porque a mera ligação entre as pessoas jurídicas não implica tal ocorrência.

Sem razão.

Matéria extensamente debatida na decisão recorrida, a solidariedade está consubstanciada nos arts. 121, 124 e 136 do CTN. Tanto a Artec contribuinte quanto o responsável SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA. podem ser exigidos quanto à multa aplicada.

A legislação específica – art. 95 do DL nº 37, de 1966, com redação dada pela Lei nº11.281, de 2006 - também é categórica neste sentido, nominando expressamente o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, como responsável solidário pela infração.

Incontroverso que participou das operações de importação por conta e ordem de terceiros de forma contrária à legislação, correta a sujeição passiva solidária de SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA.

Conclusão

À vista do exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração interpostos por SIAE Microeletrônica do Brasil Ltda., para o efeito de anular o julgamento dos recursos realizados no dia 27 de maio de 2014, que resultou no Acórdão nº 3403-002.993 e, no mérito dos recursos voluntários apresentados por ARTEC COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. e SIAE MICROELETTRÔNICA DO BRASIL LTDA., negar-lhes provimento.

Sala de sessões, em 16 de setembro de 2014



Alexandre Kern