



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.722414/2021-11
ACÓRDÃO	3102-002.501 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BASOLI COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 28/12/2020 a 15/04/2021

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO PRÉVIO. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, o exercício pleno do direito à ampla defesa e ao contraditório está assegurado ao contribuinte na faculdade de que dispõe de impugnar o lançamento tributário, sendo descabido propugnar pelo seu exercício prévio.

AUTO DE INFRAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MERO INCONFORMISMO.

O mero inconformismo do contribuinte com o entendimento exarado no Auto de Infração não gera por si só a sua nulidade, quando devidamente expostos os fundamentos de fato e direito que embasam a autuação. Da mesma forma, também não há que se falar em nulidade do v. acórdão recorrido, quando as questões decididas pelo r. decisum foram devidamente motivadas, observando o princípio da livre convicção fundamentada.

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

A ocultação do real adquirente configura infração de dano ao Erário e sujeita o infrator à aplicação da pena de perdimento, convertida em multa quando não localizadas as mercadorias, conforme determinação do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. IMPORTAÇÃO DE GASOLINA E SUAS CORRENTES. ALÍQUOTA FIXA ESPECÍFICA. OBRIGATORIEDADE.

Nos termos do artigo 8º, § 8º, da Lei nº 10.865/2004, a importação de gasolina e suas correntes (à exceção de aviação e óleo diesel e suas correntes, GLP derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação) fica sujeita à incidência das contribuições ao PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação à alíquota fixa específica ali prevista, e disciplinada em ato do Poder Executivo, sendo irrelevante, no caso, existir opção da empresa pelo regime especial de que trata o art. 23 da mesma lei.

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIACÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

Aplica-se a responsabilidade solidária, prevista no art. 124, inc. I, do CTN, nas situações em que comprovada a existência de interesse comum nas operações realizadas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADOR DE FATO. CABIMENTO. A imputação de responsabilidade tributária solidária ao sócio administrador é cabível quando se faz presente a prática de atos com infração de lei e quando demonstrado que os imputados eram os efetivos administradores da pessoa jurídica e tinham pleno conhecimento de suas operações.

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N. 2

O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, incidenter tantum, de inconstitucionalidade desta norma.

Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em julgar o recurso voluntário da seguinte forma: i) por unanimidade, para conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, e rejeitar as preliminares; ii) por maioria, para: a) manter a infração de ocultação do real adquirente. Vencidos os conselheiros Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (relator) e Karoline Marchiori de Assis; b) manter a responsabilidade da empresa Copape. Vencidos os conselheiros Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Karoline Marchiori de Assis; e c) pelo voto de qualidade, para manter as responsabilidades de Renato Steinle de Camargo, Salatiel Zózimo Ricas e da empresa Aster. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues – Relator

(documento assinado digitalmente)

Fabio Kirzner Ejchel - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Karoline Marchiori de Assis, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09:

Trata o presente auto de infração de aplicação de penalidades e lançamentos de diferença de tributos, nos termos abaixo:

- **INFRAÇÃO - MERCADORIA SUJEITA À PENA DE PERDIMENTO, NÃO LOCALIZADA, CONSUMIDA OU REVENDIDA**

MULTA EQUIVALENTE VLR. MERCADORIA: R\$ 606.241.701,90

- **INFRAÇÃO - PREÇO DECLARADO DIFERENTE DO ARBITRADO OU DO EFETIVAMENTE PRATICADO**

MULTA REGULAMENTAR : R\$ 4.439.404,10

- **INFRAÇÃO - MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NCM, NAS NOMENCLATURAS COMPLEMENTARES OU EM OUTROS DETALHAMENTOS**

MULTA REGULAMENTAR: R\$ 5.759.737,88

• INFRAÇÃO - IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA SEM LICENÇA DE IMPORTAÇÃO OU DOCUMENTO DE EFEITO EQUIVALENTE

MULTA ADMINISTRATIVA: R\$ 38.850.760,25

• Classificação fiscal adotada redundava, para o caso do COFINS-Importação, em uma alíquota ad valorem de 9,65%. Ocorre que a classificação fiscal tomada como correta pela fiscalização implica em uma alíquota específica de R\$ 651,40/m3.

COFINS - Importação: R\$ 201.687.759,94

• Classificação fiscal adotada redundava, para o caso do PIS/PASEP-Importação, em uma alíquota ad valorem de 2,10%. Ocorre que a classificação fiscal tomada como correta pela fiscalização implica em uma alíquota específica de R\$ 141,10/m3.

PIS/PASEP - Importação: R\$ 43.587.452,22

• Classificação fiscal adotada redundava, para o caso da CIDE Combustíveis-Importação, em uma alíquota específica de R\$ 0,10 / Kg. Ocorre que a classificação fiscal tomada como correta pela fiscalização implica em uma alíquota específica de R\$ 100,00/m3.

CIDE Combustíveis - Importação: R\$ 996.231,74

VALOR TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: R\$ 901.563.048,03

O auto de infração tem como contribuinte BASOLI COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., doravante denominada BASOLI, e os seguintes responsáveis solidários:

COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA., doravante denominada COPAPE

ASTER PETRÓLEO LTDA., doravante denominada ASTER

SALATIEL ZOZIMO RICAS (CPF 305.342.919-53), doravante denominado SALATIEL

RENATO STEINLE DE CAMARGO (CPF 248.943.378-43), doravante denominado RENATO

Em sede de atividade interna de gerenciamento do risco ao controle aduaneiro, foram apurados/levantados os seguintes fatos indicadores da existência de irregularidade que motivaram a da instauração de procedimento de fiscalização utilizado no combate às fraudes aduaneiras previsto na Instrução Normativa RFB nº 1986, de 29/10/2020:

1. ao longo do período de 01/2020 a 04/2021 BASOLI se apresentou na condição de importador por encomenda (pressupõe a disponibilidade de recursos próprios para efetivação das operações) que totalizou um impressionante dispêndio de **R\$ 714.575.669,86**, sendo que detinha um capital social de apenas R\$ 300.000,00 e, nas últimas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF)

disponíveis - anos calendário de 2017, 2018 e 2019 - declarou PATRIMÔNIO LÍQUIDO NEGATIVO que chegou a R\$ 3.410.314,24 (2019).

2. *Tal volume de importações também mostrava-se completamente incompatível quando comparado ao limite/estimativa que foi estabelecido/computado para tanto por ocasião da habilitação do contribuinte para atuar no comércio exterior. Tal fato serve de parâmetro relevante e imprescindível para fins de acompanhamento e monitoramento da atuação do operador, sendo sua extrapolação - pronunciada, constante e evidente - claro indício de ocultação de pessoas que, nesse contexto, são as reais fontes dos recursos que deram causa e suportaram tal volume muito acima da capacidade financeira demonstrada.*
3. *Adicionalmente, constatou-se que dos tributos federais efetivamente pagos (R\$ 102.325.199,47) apenas 0,023% (R\$ 23.346,23) não se referem a tributos recolhidos via débito automático quando do registro de declarações de importação (DI).*

No decorrer da fiscalização, a autoridade aduaneira encontrou diversos elementos de provas após análise dos documentos apresentados no decorrer da fiscalização, tais como i) incoerências no INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIAS IMPORTADAS POR ENCOMENDA, totalmente convergentes na direção de que o Contrato em comento não teve outra função além a de simular relação entre entes que, assim e por tal meio, ocultaram seus verdadeiros papéis nas operações aduaneiras, além da conclusão que a ocultação de papéis envolve ainda outra entidade, a ASTER; ii) e-mail da COPAPE, encaminhado por funcionária da ASTER, dando orientações à BASOLI acerca de procedimentos logísticos a serem adotados na descarga do navio; iii) email encaminhado pela BASOLI para COPAPE solicitando numerário para seguir com o registro de importação. Tal email foi encaminhado pela COPAPE, através de funcionária da ASTER, para EVERTON VENANCIO DA SILVA, que atua na área financeira da ASTER, determinando a disponibilização de recursos para a BASOLI; iv) sequência de mensagens relacionadas às mercadorias do navio HUEMUL, que operou no Porto de Paranaguá em 20/12/2020, onde o mesmo EVERTON VENÂNCIO DA SILVA é apresentado dissimuladamente como Financeiro da BASOLI (financeiro@basolitrading.com.br), que àquele momento - 14/01/2021 - só tinha WILLIAN MARCONDES DA SILVA - e ainda sim de modo meramente formal - como empregado contratado; v) os domínios de internet basolitrading.com.br e cppf.com.br (relacionado à entidade COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.), utilizados por pessoas físicas nas mensagens impressas apresentadas, foram AMBOS registrados pela ASTER.

Em seguida, conclui a fiscalização na fl. 87:

No conjunto, o extenso conteúdo das trocas de mensagens impressas apresentadas, cujos pequenos excertos mais elucidativos foram apresentados e comentados no presente subtópico, bem como a distribuição - ainda que tácita - de atribuições de funções e os participantes ali envolvidos, além de qualquer dúvida razoável reforçam as evidências de irregularidades já cristalizadas no

subtópico antecedente e deixam clara e indubitável a participação e o interesse da entidade ASTER PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 02.377.759) nas operações de comércio exterior. Não por outro motivo e reforçando tal quadro, no período considerado ela aparece como **O ÚNICO DESTINO** da totalidade das vendas do dito encomendante, conforme se verifica da consolidação de valores presentes em Notas Fiscais expedidas pela COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 01.428.174).

Para aquelas operações que, já tendo sido objeto de registro de declaração de importação (DI), ainda NÃO haviam sido desembaraçadas no momento do início do Procedimento de fiscalização utilizado no combate às fraudes aduaneiras, além da sua retenção motivada pela ação principal, ainda houve a formalização de exigências próprias de despacho aduaneiro, tendo em vista a necessidade de correção no aspecto qualitativo - identificação/classificação fiscal - das mercadorias, tendo em vista resultado de perícia executada sobre as mercadorias, conforme documentação juntada às respectivas DI e referenciada como Documentos Comprobatórios - outros - nº 1 (fls. 120 a 413).

Os créditos tributários dali decorrentes foram efetivados mediante lançamentos em autos de infração apartados do presente, conforme o que consta dos processos administrativos fiscais nº 15165.721753/2021-80 (DI nº 21/0728196-2) e nº 15165.721754/2021-24 (DI nº 21/0730747-3). Ocorre que, verificando-se as demais operações objeto da presente ação fiscal e já anteriormente desembaraçadas, a fiscalização também encontrou discrepâncias qualificativas relevantes em termos tributários e que demandaram lançamento complementar.

Adotando-se a presunção legal do Art. 68 da Lei nº 10833, de 29/12/2003, tem-se que as mercadorias anteriormente desembaraçadas com as classificações fiscais (códigos NCM) 2707.5090 e 2707.99.90 e cujas descrições (Tela C.37) são semelhantes àquela da DI nº 21/0728196-2, são consideradas idênticas a esta e, por consequência, **para elas também se considera como correta a NCM 2710.12.41**. Da mesma forma, aquelas mercadorias anteriormente desembaraçadas com a NCM 2710.12.49 e cujas descrições são idênticas àquela declarada na DI nº 21/0730747-3, consideram-se também idênticas a esta, e para elas, por consequência, **é tomada também como correta a NCM 2710.12.41**.

A fiscalização também relata que a situação de classificação tarifária considerada errônea, pela interpretação vinculante do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12, de 21/01/1997, tem como condição básica para NÃO constituir a infração prevista no atual Art. 706, I, do Decreto nº 6759, de 05/02/2009, que o produto estivesse "...corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado,..." condição esta que, entretanto, NÃO foi atendida nas declarações de importação (DI) em que se utilizou da NCM 2707.99.90/destaque CIDE 80182. Nessa situação, claro está que os licenciamentos obtidos previamente aos embarques foram para produtos diversos, restando aqueles importados - e já desembaraçados/consumidos - efetivamente

desamparados de tal controle administrativo, mesma situação, todavia por razão mais evidente, daqueles objeto das operações iniciais (DI n° 20/21141380 e n° 20/2124906-8, de 12/2020), para as quais sequer foram requeridos/obtidos qualquer licenciamento.

Informa, ainda, que a reclassificação fiscal tem por consequência a alteração na alíquota específica da CIDE para as operações que haviam sido anteriormente desembaraçadas com a NCM 2707.5090 (DI n° 20/2114138-0 e n° 20/2124906-8) e com a NCM 2707.99.90 (DI n° 21/0229858-1, n° 21/0265488-4, n° 21/0284649-0, n° 21/0304708-6 e n° 21/0327202-0).

Relata, por fim, a fiscalização, que verificando os registros de exportação junto à autoridade aduaneira da Argentina, referentes às operações envolvendo mercadorias procedentes daquele país (DI n° 20/2114138-0, n° 20/2124906-8, n° 20/2132133-8, n° 21/0004027-7, n° 21/0146471-2 e n° 21/0200197-087) e obtidos diretamente de sistema empregado pelos estados parte do MERCOSUL, constata-se que o valor informado à referida autoridade FOI SIGNIFICATIVAMENTE MENOR. Diante disso, concluiu que R\$ 4.439.404,23 (aproximadamente 20% do valor aduaneiro declarado) foram remetidos ao exterior pelas vias oficiais de câmbio a título de pagamento de importações, não encontra correspondência com aquilo que foi, também formalmente, informado à Aduana de origem e por isso pago aos exportadores argentinos.

*Ao final, a fiscalização concluiu pela responsabilidade solidária de **COPAPE e ASTER**, além de **SALATIEL ZOZIMO RICAS (CPF 305.342.919-53)**, único Sócio Administrador formal do contribuinte BASOLI e **RENATO STEINLE DE CAMARGO (CPF 248.943.378-43)**, Administrador formal das entidades COPAPE (desde 07/2020), e ASTER (desde 09/2020)*

Diante de tudo acima relatado, a fiscalização concluiu que restaram caracterizadas as seguintes condutas:

- (1) ocultação de do real adquirente na sua modalidade comprovada;*
- (2) recolhimento a menor de tributo(s)*
- (3) classificação fiscal incorreta de mercadorias na NCM; e*
- (4) para algumas mercadorias, declaração de preço diferente do efetivamente praticado.*

Para a conduta descrita no item 1, foi aplicada a pena de multa equivalente ao valor aduaneiro prevista no Art. 23, V, §§ 1° e 3°, do Decreto-Lei n° 1455, de 07/04/1976, tendo em vista não serem as mercadorias mais passíveis de efetiva apreensão.

Para as diferenças tributárias decorrentes da conduta descrita no item 2, a presente autuação também formaliza o lançamento dos valores principais acrescidos, além dos juros moratórios, das multas de ofício previstas no Art. 44, I, da Lei n° 9.430, de 27/12/1996.

Já para a conduta descrita no item 3 - classificação fiscal incorreta - há ainda previsão de aplicação de multa proporcional ao valor aduaneiro, nos termos do Art. 84 da MP nº 2.158-35/01 e do Art. 711 do Decreto nº 6.759/09.

Ainda relacionado à conduta do item 3, para aquelas mercadorias que foram originalmente classificadas na posição tarifária 2707, foi aplicada ainda a multa relativa à importação sem licença de importação, nos termos do Art. 706 do Decreto nº 6.759/09.

Finalmente, em decorrência da conduta descrita no item 4, aplicável a pena de multa sobre a diferença entre o preço declarado e aquele efetivamente praticado na importação, conforme Parágrafo Único do Art. 88 da Medida Provisória nº 2158-35, de 24/08/2001, e seu regulamento do Art. 703 do Decreto nº 6759/09, justificando a fiscalização ser inaplicável a excludente prevista no § 1º-A tendo em vista a conduta prevista no item 1 ter ensejado a aplicação primariamente da pena de multa, ainda que de forma subsidiária da pena de perdimento.

Tendo BASOLI (fl. 4042) e COPAPE (fl. 4044) tomados ciência em 01/10/2021; ASTER (fl. 4046) tomado ciência em 04/10/2021; SALATIEL ZOZIMO RICAS (fl. 4055) tomado ciência em 20/10/2021; e RENATO STEINLE DE CAMARGO (fl. 4059) tomado ciência em 30/10/2021, apresentaram impugnação nas seguintes datas: BASOLI em 03/11/2021 (fls. 4224 a 4268), COPAPE em 01/11/2021 (fls. 4065 a 4117), ASTER em 01/11/2021 (fls. 4120 a 4188), SALATIEL ZOZIMO RICAS em 17/11/2021 (fls. 4278 a 4293) e RENATO STEINLE DE CAMARGO em 22/11/2021 (fls. 4296 a 4357). Alegaram, em síntese:

BASOLI

Em sede de preliminar:

A impugnação é tempestiva, pois tomou ciência do auto de infração em 01/10/2021 e tem até 03/11/2021 para apresentar impugnação.

*A conclusão do A.I é genérica e não possibilita a ora Impugnante, detidamente impugná-lo, ou seja, esta eivado de incorreção formal passível de nulidade por **CERCEAR O DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE**, garantia constitucional resguardada.*

Não foi oportunizado à Impugnante o direito de interpor recurso administrativo questionando a decisão de imposição da pena de perdimento à mercadoria subjudice.

No que concerne ao erro de classificação fiscal, questiona o fato de o auto de infração ser baseado em análises realizadas em outro procedimento. Não houve nesses autos a produção de perícia nas mercadorias, com o ensejo da consequente formulação e questionamento de quesitos, em flagrante cerceamento de defesa.

No mérito:

Que não houve qualquer ocultação de pessoas, tendo a impugnante registrado as DIs na modalidade importação por encomenda, conforme disciplina a IN RFB 1.861/2018. Que conforme disciplina essa IN, consideram-se recursos próprios do importador por encomenda os valores recebidos do encomendante predeterminado a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda.

Que inconsistências contábeis não servem como fundamento para se chegar à conclusão de irregularidade na importação.

Que a Impugnante nunca defendeu que possuiria capital social suficiente para fazer frente ao vulto das operações que realiza e nunca escondeu a origem dos recursos - estes foram adiantados pela encomendante, conforme autorizado pela instrução normativa que regulamenta a espécie de importação por encomenda.

Que o fato de o contrato de importação por encomenda ter sido assinado posteriormente aos primeiros atos da importação não contraria as normas vigentes, pois foi anterior ao registro das DIs.

Que o fato de o funcionário residir em local distante da sede da empresa foi prática muito estimulada visando o enfrentamento à crise sanitária de COVID19 que recaiu sobre o país.

*Com relação a classificação fiscal da mercadoria, alega que a classificação adotada pelo Fisco (NCM **2710.12.41 - Nafta Para Petroquímicas**) pressupõe a destinação da mercadoria a centrais petroquímicas, não sendo o caso da espécie.*

Segundo o disposto no § 15 do art. 8º da Lei nº 10.865/2004, a tributação da nafta petroquímica destinada a centrais petroquímicas se faz de forma ad valorem, com incidência de percentuais predeterminados sob a base de cálculo; ao passo em que se tributa a nafta petroquímica destinada à formulação de combustível pela sistemática ad rem, com aplicação de valor fixo por metro cúbico importado (art. 14, da Lei nº 10.336/2001, c/c art. 23, da Lei 10.865/2004).

*Desta feita, a correta reclassificação fiscal da mercadoria importada, dadas as circunstâncias da operação, impõe o enquadramento dos produtos no código NCM **2710.12.49 -Outras Naftas**, pois a encomendante do produto **não é central petroquímica**.*

*Em havendo equívoco ou classificação inexata (sabendo-se que não há destinação às centrais petroquímicas) ou seja, a classificação fiscal devidamente adequada é aquela prevista na NCM 2710.12.49 é corolário lógico que seja mantida apenas e tão somente **a multa prevista no artigo 711, I do Decreto nº 6759/09**. Afastando por consequente as demais multas aduaneiras impostas.*

No que concerne às alíquotas do PIS/COFINS - IMPORTAÇÃO, alega que para se defender e se eximir da conduta infracional, **o autuado tem direito a uma descrição da conduta que seja condizente com a situação fática** proporcionando tanto ao julgador quanto ao julgado, informações que permitam não só a investigação no âmbito processual, como também a defesa do autuado. A mera reprodução do dispositivo legal que serve de fundamento para o auto de infração **não equivale à descrição minuciosa da conduta.**

A autoridade fiscal utilizou o fundamento de uma "suposta" irregularidade na classificação fiscal para justificar uma suposta obrigatoriedade (que não encontra amparo em Lei) de aplicação da alíquota ad rem ao PIS/COFINS - IMPORTAÇÃO.

A base de cálculo das contribuições PIS/COFINS - IMPORTAÇÃO **necessariamente será o valor aduaneiro e a alíquota também será ad valorem.** Não é dada ao legislador infraconstitucional a oportunidade de eleger a base de cálculo das contribuições, por força do art. 195, I, b, da Constituição da República.

Não houve, por parte da Impugnante ou da encomendante, opção de inclusão no regime tributário de alíquota em valor fixo para PIS/COFINS - IMPORTAÇÃO, **devendo prevalecer a regra geral de tributação com alíquota percentual (ad valorem).**

De fato, duas razões despontam para indicar aí a existência de inconstitucionalidades: (i) a imprestabilidade das alíquotas do RECOB para servir como único critério apto a dimensionar o fato jurídico "importação"; e (ii) a excessiva onerosidade provocada pela sua aplicação, que contraria o primado da capacidade contributiva.

Em todas as oportunidades de manifestação restou claro que a Impugnante **não dará a destinação de revenda da nafta importada, mas a utilizará como insumo na produção de combustível, afastando, também, qualquer alegação de imposição do sistema de alíquotas fixas.**

Com relação ao recolhimento da CIDE, alega que o auto de infração é baseado em análises realizadas em outro procedimento qual seja **PROCESSOS ADMINISTRATIVOS Nº 15165.721753/2021-80 E Nº 15165.721754/2021-24**, não havendo portanto nesses autos a produção de perícia nas mercadorias, com o ensejo da consequente formulação e questionamento de quesitos, em flagrante cerceamento de defesa: **"são consideradas idênticas a esta e, por consequência, para elas também se considera como correta a NCM 2710.12.41.**

O valor da CIDE foi devidamente recolhido conforme a quantidade apontada no momento da descarga do navio, conforme apontado no laudo quantitativo emitido pelo recinto alfandegado. O valor da CIDE recolhido pelo impugnante atende a base de cálculo prevista na legislação e portanto, não gerou diferença

para recolhimento adicional, não constituindo assim multa administrativa incidente sobre diferença que não ocorreu.

Portanto, ante a idoneidade da declaração de importação, bem como a ausência de perícia na mercadoria objeto deste procedimento fiscal, com a declaração de CIDE-aromático, ou seja NCM CORRETO, não deve prevalecer o recolhimento apontado, bem como insubistente a presente autuação neste quesito também.

Ao final, requer seja acolhido os argumentos em sede de preliminar.

No mérito, requer:

- *O reconhecimento da correta classificação NCM 2710.12.49 aceita pela Impugnante mantendo-se apenas e tão somente a multa aduaneira por declaração inexata, prevista no art. 711 do Decreto nº 6.759/2009;*
- *a procedência in totum da presente impugnação*

COPAPE

Em sede de preliminar:

*Alega nulidade do auto de infração, tendo em vista a ausência de descrição de conduta dolosa da impugnante, inexistência de responsabilidade e ausência de fundamentação. Não há nos autos do processo administrativo fiscal em questão nenhuma **descrição e demonstração de conduta dolosa** que tenha sido praticada pela ora Impugnante. Sem que haja a perfeita descrição dos fatos, forçoso reconhecer a **nulidade** do lançamento por **cerceamento do direito de defesa** da ora Impugnante.*

*A **responsabilidade tributária** ora cogitada demanda a demonstração da existência de uma **vontade consciente** de realizar o elemento típico ilícito, razão pela qual deveria a Autoridade Fiscal ter comprovado o vínculo entre as pessoas e o nexo causal (participação comissiva ou omissiva, sempre consciente) para configuração do ato ilícito.*

*Não é logicamente possível a simultânea imposição das multas por **erro de classificação fiscal** e **falta de licença/documentação de importação**. Daí a **nulidade** da autuação por **inépcia** (incongruência lógica), neste particular.*

No mérito:

*Segundo a Fiscalização, a **responsabilidade tributária** da ora Impugnante se justificaria em razão desta **não restar indicada nas operações de comércio exterior em que pese ter sido identificada como a fonte de recursos empregados nas importações em referência**.*

Que, ao contrário do mencionado pela Fiscalização, o fato de haver negociações comerciais anteriores à formalização do contrato, não afasta o negócio jurídico firmado entre elas (compra e venda). Não se sustenta a

afirmação da Autoridade Fiscal de que as operações anteriores ao contrato não estão abrangidas pelo contrato em referência.

*Inegável que a **intenção** e o **comportamento efetivo** das partes na conclusão do negócio jurídico é diretriz a regular a interpretação do negócio jurídico, nos termos do referido artigo 112 do Código Civil. O presente caso configura hipótese de **importação por encomenda**, nos termos da legislação pertinente, não havendo, pois, que se falar em ocultação. Outrossim, todas as Declarações de Importação presentes nestes autos contêm a informação precisa e clara quanto à **destinação** das mercadorias (**COPAPE**).*

*A IN RFB nº 1937, de 15 de abril de 2020, esclareceu que se consideram recursos próprios do importador por encomenda **os valores recebidos do encomendante predeterminado a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda.***

*Inequivocamente as LI's vinculadas às DI's, previamente informadas aos Fisco, fazem prova de que **nunca houve ocultação da real adquirente** das mercadorias importadas do exterior.*

*Quanto à ilação sobre a participação de pessoas/interessados nas operações em tela não pode ser levada em consideração para desconfigurar a operação de importação por encomenda. Até porque deveria a Autoridade Fiscal ter observado o disposto no **artigo 112 do CTN** (interpretação mais favorável).*

*Com relação a classificação fiscal da mercadoria, alega que o procedimento administrativo que culmina com a lavratura do auto de infração, deve se pautar pela **verificação da efetiva obrigação aduaneira**. Consoante se verifica pelo Relatório Fiscal, a Autoridade Aduaneira reclassificou as mercadorias importadas adotando a **NCM 2710.12.41 (Nafta para petroquímicas)** em face da reclassificação fiscal anteriormente feita relativamente às mercadorias declaradas nas DI nº 21/0728196-2 e nº 21/0730747-3, nos termos do artigo 68 da Lei 10883, de 29/12/2003.*

*Quanto à **reclassificação fiscal** feita pela Autoridade Fiscal anteriormente e que foi estendida ao presente caso, tem-se que **não** se levou em consideração a **destinação específica da mercadoria**. A empresa encomendante, COPAPE, ora Impugnante, é empresa **formuladora de combustível**, de modo que o produto importado é destinado para formulação de gasolina.*

*A classificação feita pela autoridade fiscal pressupõe que a **destinação** da mercadoria importada seria para as **centrais petroquímicas**, o que, à toda evidência, **não** se trata no caso vertente. A Resolução ANP nº 5, de 26 de janeiro de 2012, criou a figura da **formuladora de combustível**, ou seja, da empresa que produz combustível líquido, exclusivamente por mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos.*

Por sua vez, as centrais petroquímicas são unidades de processamento de condensado, gás natural, nafta petroquímica e outros insumos, que possui em suas instalações unidade de craqueamento térmico com uso de vapor de água ou unidade de reforma catalítica para produzir, prioritariamente, matérias-primas para a indústria química, tais como: eteno, propeno, butenos, butadieno e suas misturas, benzeno, tolueno, xilenos e suas misturas.

*Para aplicação da multa decorrente de **erro na indicação da classificação fiscal** é **indispensável** que a falha na indicação da classificação caracterize **prejuízo** ao controle administrativo das importações. A responsabilidade objetiva, cuja configuração se dá independentemente do elemento subjetivo, não enseja a aplicação de multa punitiva.*

*Não se pode imputar ao contribuinte a penalidade de multa sancionatória quando incorra em erro de classificação fiscal de mercadoria na importação do exterior, porque em verdade se está diante de **erro de direito**, que admite interpretações múltiplas e ninguém pode ser punido por interpretar o direito diferente do que faz a fiscalização.*

Com relação a multa por falta de LI, alega que houve a descrição correta do produto importado e sequer há alegação de má-fé nessa conduta, o que inviabiliza a aplicação de multa pela falta de licença de importação.

Com relação ao PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação é forçoso concluir que o §8º do artigo 8º, combinado com o artigo 23, ambos da Lei nº 10.865/2004, subsidiado pela remissão ao inciso I do artigo 4º da Lei nº 9.718/98, cuja redação nesse dispositivo foi ajustada pela própria Lei nº 10.865/2004, que o importador de gasolina e suas correntes tem a opção entre o regime de alíquota ad valorem, que é a regra geral, ou de alíquota ad rem, que é a exceção, para a apuração do PIS/PASEP e da COFINS na importação.

Cabe frisar que a improcedência da reclassificação fiscal tem por consequência a manutenção da alíquota específica da CIDE de R\$ 0,10/Kg, daí decorrendo a improcedência do auto de infração relativo à diferença tributária objeto do lançamento complementar específico da CIDE.

Já com relação a multa equivalente a 100% (cem por cento) sobre a diferença entre o preço declarado e o preço declarado à autoridade aduaneira do país de origem (Argentina), verifica-se exatamente situação inversa à conclusão da Receita Federal. Nas Declarações de Importação nacionais destacadas no presente auto de infração o preço era maior, ou seja, a Fiscalização identificou a declaração de preços em valor maior ao efetivamente pago/arbitrado.

O subfaturamento na importação visa diminuir a base de cálculo dos tributos devidos em virtude da operação de importação. A multa de 100% (cem por cento), ressalta-se, somente deve ser aplicada quando, pelas circunstâncias do caso, fique caracterizada a existência de má-fé, ou seja, o intuito de fraude.

*Ao final, requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração em face da ausência de motivação deste ou ainda, a ilegitimidade da ora Impugnante, ou sucessivamente, no **mérito** seja declarada a insubsistência da autuação, em face da **não configuração da hipótese de ocultação**, sobretudo pela existência de documentos relevantes com as informações prévias a identificar claramente a empresa destinatária das mercadorias importadas, bem assim excluir em qualquer caso as **multas aduaneiras** e o crédito tributário ora lançado.*

ASTER

Em sede de preliminar:

Ressalta que a ora Impugnante jamais foi cientificada de qualquer ato relativo ao procedimento fiscal em tela, não sendo, ademais, instada a apresentar qualquer esclarecimento ou manifestação ao longo de todo o procedimento. Em que pese o esforço empreendido pela Fiscalização, a indigitada responsabilização da Impugnante é absolutamente nula e não tem meios de prosperar, tendo em vista a ausência de procedimento fiscalizatório em face da impugnante.

Para que pudesse ser atribuída a pretendida sujeição passiva em tela, de modo a imputar à Impugnante responsabilidade pelos tributos e penalidades lançados, deveria ter a Fiscalização realizado, no mínimo, algum procedimento fiscalizatório a ela direcionado, devidamente lastreado em específico Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal ("TDPF").

O referido Auto de Infração impugnado constitui-se em ato de aplicação das referidas multas na importação, penalidades previstas na legislação aduaneira e de caráter administrativo e que, dessa forma, não possuem qualquer natureza tributária, sendo, assim, inaplicável qualquer disposição presente no CTN para responsabilizar terceiros por créditos tributários.

No presente caso, a Fiscalização até tenta responsabilizar a Impugnante com base na legislação aduaneira (art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66, de cuja inaplicabilidade ao caso, no mérito, se tratará adiante), mas o faz de maneira completamente genérica, o que se reforça pelo uso das palavras "e/ou" no Termo de Ciência - Responsabilização Tributária.

A falta de indicação clara de qual teria sido o dispositivo utilizado para responsabilizar a Impugnante viola as garantias constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal insertas nos incisos LV e LVI do art. 5º da Constituição Federal, além de, mais uma vez, violar o princípio da motivação dos atos administrativos, positivado nos arts. 2º9 e 50 da Lei nº 9.784/9910 e 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/7211, o que também acarreta a nulidade do ato consoante o art. 59, inciso II, do aludido Decreto, por cerceamento do direito de defesa.

O auto de infração, bem como a atribuição de responsabilidade a terceiros, são atos administrativos plenamente vinculados, o que reforça a obrigatoriedade de motivação como requisito inafastável de validade, ainda mais para a imputação de responsabilidade ou solidariedade, hipóteses em que o administrado sequer é o regular sujeito passivo da obrigação.

O ato administrativo de imputação da responsabilidade à Impugnante viola até mesmo a IN RFB nº 1862/2018, onde estabelece que para imputar a responsabilidade tributária, o lançamento deverá conter a descrição dos fatos e provas indispensáveis para comprovação.

Avoca o artigo 112 do CTN, afirmando que não há qualquer elemento preciso que possa atribuir aos solidários, pessoalmente, a autoria das supostas infrações.

No mérito:

Afirma que não há interesse comum na ocorrência do fato gerador, não podendo aplicar o artigo 124, I, do CTN.

Conforme indicado pela própria Fiscalização à fl. 87, é fato inconteste que a Impugnante adquiriu produtos industrializados da Copape (gasolina tipo A) e não os insumos adquiridos, por esta última, da Basoli (insumos para a formulação de gasolina). Como se responsabilizar a Impugnante por supostas infrações relacionadas ao comércio exterior, se esta nem sequer adquiriu os mesmos produtos (insumos) que foram importados pela Basoli e adquiridos pela encomendante Copape, mas produtos totalmente diversos, após processo industrial de formulação de combustíveis realizado pela Copape?

Embora a Impugnante não tenha qualquer relação com o contrato de compra e venda de mercadorias importadas celebrado entre a Basoli e a Copape, o fato de pessoas com vínculos com a impugnante terem assinado tal contrato na qualidade de testemunha não tem o condão de atrair qualquer responsabilidade à Impugnante dado que de tal fato não se pode extrair sua ciência ou controle acerca do conteúdo do negócio jurídico.

O que, em verdade, se nota é que a Fiscalização parece caminhar no sentido de vislumbrar ilicitude na mera existência de um grupo econômico absolutamente regular. No presente caso, não há qualquer prova, ou mesmo mero indício de que a Impugnante teria formado grupo econômico irregular com a encomendante Copape, o que seria verificado pela evidenciação de inexistência de autonomia patrimonial ou operacional desta última, aliada à prova cabal de que a direção das operações desta estariam sob o manto da Impugnante, e mais, com o intuito de fraude, conluio ou sonegação de tributos.

O fato de a Impugnante ser a destinatária das mercadorias (gasolina tipo A) já nacionalizadas, industrializadas e posteriormente a ela vendidas pela encomendante Copape jamais torna, por si só, a Impugnante solidária da

encomendante nas operações de comércio exterior, ainda mais em relação a insumos que a Impugnante sequer possui autorização para industrializar.

A Copape, que é formuladora de combustíveis autorizada nos termos da Autorização n° 121, de 03/06/2003 não pode comercializar gasolina A com entidades que não as citadas no inciso III do art. 16 da Resolução ANP n° 5, de 26/01/2012.

E a Impugnante, que nos termos de seu contrato social, é distribuidora de combustíveis líquidos, com estabelecimentos devidamente autorizados para tal atividade, somente pode adquirir tais produtos - combustíveis líquidos, e não os insumos para sua formulação - das entidades citadas nos incisos do art. 18 da Resolução ANP n° 58, de 17/10/2014.

Logo, a Impugnante não pode adquirir produtos que não sejam combustíveis líquidos, razão pela qual não possui qualquer interesse em importar insumos para formulação de combustíveis, mas apenas em adquirir combustíveis para distribuição, no caso, produzidos pela Copape.

Há uma completa impossibilidade, seja jurídica, regulatória, operacional ou fática, a que uma formuladora de combustíveis e uma distribuidora de combustíveis sejam uma só entidade!

No entanto, ainda que a Impugnante fosse "encomendante da encomendante" - o que, como visto, é impossível in casu, pois a Impugnante não poderia importar ou adquirir no mercado interno os insumos importados, mas somente combustíveis líquidos (já formulados, portanto) - não haveria qualquer obrigação a que figurasse nas DI.

Avoca a Solução de Consulta Cosit n° 158/2021, em que a Cosit analisou questionamento de contribuinte sobre eventual vedação legal à presença de um terceiro envolvido -o chamado "encomendante do encomendante" - no contexto de uma operação de importação por encomenda na qual tal terceiro não figurasse nas DI.

Afirma que a Fiscalização acaba por reputar ilícita, ou fraudulenta, uma operação totalmente corriqueira no setor de combustíveis, que é tal venda entre formuladora e distribuidora de um mesmo grupo, e feita em estrita consonância aos normativos da ANP, o que não pode prevalecer.

Igualmente, nada prova contra a Impugnante a alegada 'proximidade geográfica' entre Copape e a Impugnante (fl. 87), conforme imagens colacionadas pela Fiscalização às fls. 89/90, e que indicam que a vendedora (Copape) e compradora (Impugnante) estão estabelecidas no mesmo endereço.

Ora, sendo pessoas jurídicas ligadas, é evidente que haverá inúmeras semelhanças, a começar pelo próprio aspecto societário (por ex., identidade da controladora comum direta ou indireta), passando por aspectos operacionais e de direção e pelas particularidades regulatórias do setor de combustíveis (em

especial, vedação a que uma formuladora distribua combustíveis, e vice-versa). Isso jamais poderia ter sido utilizado como fundamento para se dizer tratar-se de uma única entidade.

O fato de o domínio de e-mail da encomendante Copape ter sido criado com dados de contato indicando uma antiga colaboradora da Impugnante não tem relação com as operações de importação objeto da autuação, pois ocorreu há mais de dez anos antes.

Do mesmo modo, quanto ao segundo dispositivo legal indicado pela Fiscalização para responsabilizar a Impugnante - o art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66 - sua aplicabilidade ao caso também não tem meios de prosperar. Como se extrai facilmente da citada norma, há responsabilidade, conjunta ou isolada, em relação a infrações em matéria aduaneira, nos casos em que o responsável "concorra para sua prática, ou dela se beneficie".

De fato, como visto à saciedade, foram apresentadas apenas circunstâncias absolutamente frágeis e que nada provam em desfavor da Impugnante, como compartilhamento de funcionários, e a venda, à Impugnante, da gasolina já formulada pela Copape a partir dos insumos por esta adquiridos - o que, ademais, apenas revela operações absolutamente normais no setor de combustíveis e a especialização de cada empresa do mesmo grupo econômico inserida em tal cadeia verticalizada - e mais, sem qualquer demonstração de que a Impugnante concorreu para as alegadas infrações ou delas se beneficiou.

Que para se configurar o dano ao erário pela ocultação do sujeito passivo previsto no inciso V do mencionado dispositivo, é necessário que haja fraude ou simulação, pois, a ocultação sem uma dessas características (fraude ou simulação) não pode ser enquadrada no tipo infracional em análise. Destarte, não há como existir a ocultação do sujeito passivo aduaneiro sem que exista a vontade de fraudar, pois não se admite que a negligência, a imperícia ou a imprudência, fatores da culpa, resultem na infração em comento.

Os supostos indícios apresentados nada mais são do que exercício regular do direito por parte da Impugnante, não podendo a impugnante ser responsabilizada.

Ao final, requer o conhecimento e provimento da presente Impugnação, a fim de que declare insubsistente a sujeição passiva solidária imposta à Impugnante pela Autoridade Fiscal, de modo a excluir seu nome do polo passivo da presente demanda, como medida de Direito e Justiça.

RENATO, Administrador da COPAPE, e ASTER

Em sede de preliminar:

A autoridade autuante, ao imputar responsabilidade solidária a um terceiro, colocando-o na contingência de responder pelo débito tributário alheio, tem a obrigação de (i) individualizar o seu comportamento, apontando

adequadamente qual teria sido o fato ilícito que teria ensejado a sua responsabilidade; e (ii) indicar o dispositivo legal em que se amparou para atribuir a responsabilidade.

O excerto do auto de infração que trata da responsabilidade do Impugnante tão somente aduz que este seria administrador formal das empresas Copape e Aster, sem que fosse individualizada qualquer conduta específica que militasse em favor de seu beneficiamento pelas supostas condutas.

O dever de motivação dos atos administrativos e, em especial da responsabilidade solidária, deve ser sempre respeitado pela Administração Pública, sob pena de nulidade dos atos por ela exarados.

A violação ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa é inequívoca, implicando na nulidade da conclusão trazida ao presente processo e, conseqüentemente, da atribuição de responsabilidade tributária ao ora Impugnante.

No mérito:

Os supostos indícios alegados pela d. Fiscalização como passíveis de ensejar a responsabilização da Copape (e, por conseguinte, a responsabilidade do Impugnante), na verdade obedecem estritamente a legislação, porquanto existe previsão legal expressa de que os recursos próprios do importador por encomenda são considerados como os valores recebidos do encomendante a título de pagamento da obrigação, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou efetivação da transação comercial, nos termos dos parágrafos 2º, 3º e 5º do Art. 3º da IN RFB nº 1.861/2018.

Ademais, as supostas inconsistências cronológicas apontadas pela Fiscalização, nada mais são do que tratativas absolutamente comuns para o negócio realizado pela empresa autuada, tanto que regulamentadas pela IN RFB nº 1.861/2018.

A Basoli Trading é uma empresa com evidente saúde financeira, estando sujeita e aprovada cotidianamente a processos de compliance tanto junto a instituições bancárias quanto a demais fornecedores, consoante documentos acostados aos autos.

Não foram trazidos elementos pela Fiscalização que pudessem desconstituir a boa-fé da empresa, muito menos qualquer beneficiamento ou indício de fraude imputável ao ora Impugnante.

No que se refere à relação entre a empresa Copape e Aster, destaca-se que a primeira se trata de formuladora de combustíveis autorizada, enquanto a segunda cuida da distribuição do petróleo, nos termos exigidos pela Resolução da Agência Nacional de Petróleo nº 852, de 23/09/2021.

Que o caput do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004 demonstra que o cálculo de alíquota ad valorem é regra geral na cobrança do PIS e da COFINS, não

havendo que se falar em qualquer dolo, fraude ou simulação (imputável ao Impugnante) decorrente da realização do cálculo da forma mencionada.

O Impugnante não é advogado tributarista, mas possui tão somente cargo de gerência na empresa. Diante disso, absolutamente descabida a sua responsabilização pautada tão somente em presunções, sem que fosse realizada qualquer imputação específica de beneficiamento direto do Impugnante, ou condutas fraudulentas concretas, para que fosse responsabilizado por Auto de Infração que ultrapassa a quantia de R\$ 900 milhões de reais.

Fiscalização atribuiu responsabilidade solidária ao Impugnante, que se tratava de mero administrador das sociedades responsabilizadas, não tendo qualquer vinculação entre a sua pessoa e a Basoli e muito menos havendo qualquer comprovação de sua relação com as infrações, de modo que teria havido a indevida aplicação do artigo 135, III, do CTN.

A fiscalização não foi capaz de apontar qualquer ato ilegal ou com excesso de poderes praticado pelo Impugnante em relação à empresa autuada (da qual sequer figura no quadro societário) ou mesmo das demais empresas responsabilizadas, da qual é mero administrador e sequer seria sua atribuição o controle de operações de comércio exterior e importações, conforme seria exigido para a responsabilização se dar com base no artigo 135, III, do CTN.

A simples condição de administrador da empresa responsabilizada não autoriza, per se, a atribuição de responsabilidade pelos créditos tributários da contribuinte com base no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional.

Ademais, sequer se pode cogitar a aplicação do artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, o qual também é rebatido em virtude da ausência de qualquer fundamentação legal da responsabilidade tributária ora refutada no Relatório Fiscal. Cita o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018 reconhece que, para fins de aplicação do artigo 124, I, CTN, a exigência de comprovação do nexo causal entre a conduta ilícita e o responsável tributário.

A simples existência de um quadro societário comum entre empresas não autoriza a caracterização de grupo econômico. Muito menos, a responsabilização de pessoa física que não tinha qualquer relação com a empresa autuada (Basoli), ou com os codevedores.

Que a manutenção das multas na porcentagem em que cobrada representa evidente confisco, tratando-se de verdadeiro meio coercitivo para pagamento de tributos

Ao final, requer seja a presente Impugnação regularmente recebida, processada e provida, para que, preliminarmente, sejam acolhidas as nulidades apontadas em relação à imputação de solidariedade, bem como seja provida, no mérito, a exclusão definitiva da responsabilidade imposta aos Impugnantes.

Ainda, requer seja provida a Impugnação para que o Impugnante não seja responsabilizado pelos débitos ora em cobro, inclusive juros e multa destes decorrentes.

SALATIEL, Administrador da BASOLI:

Em sede de preliminar:

Como o Auto de Infração em tela versa sobre penalidades de cunho administrativo-aduaneiro, não se aceita a aplicação de responsabilização de terceiros do CTN.

Que o Auto de Infração não qualificou as multas de ofício sem a indicação da CONDUTA DOLOSA do Impugnante, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No mérito:

Há necessidade de comprovação de que o Impugnante tenha agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos nos termos do Artigo 135 do Código Tributário Nacional para a sua responsabilização.

Ainda que se considere o Auto de Infração válido quanto à acusação nele materializada o que se admite apenas por argumentação, não há dúvida de que não estão presentes os requisitos necessários para a responsabilização do Impugnante pelo crédito tributário exigido da empresa autuada.

No presente caso, para a responsabilização do Impugnante pelo suposto crédito tributário devido pela "BASOLI" deve existir a comprovação de que o mesmo agiu com excesso de poderes, infração de lei, infração do contrato social ou do estatuto, não bastando requerer a sua responsabilização com base em meras suposições como ocorreu no presente caso.

Portanto, ainda que existisse crédito tributário devido, não estando presentes os requisitos do artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional não há que se falar em responsabilização do Impugnante pelo crédito tributário exigido nos presentes autos.

O auto de infração é baseado em análises realizadas em outro procedimento. Não houve nesses autos a produção de perícia nas mercadorias, com o ensejo da consequente formulação e questionamento de quesitos, em flagrante cerceamento de defesa.

O principal pressuposto para a responsabilidade tributária de sócios-gerentes, diretores e administradores das pessoas jurídicas de direito privado reside no dolo.

A responsabilidade pessoal dos dirigentes de pessoas jurídicas com base no art. 135 do CTN não é objetiva, sendo a de eventuais mandatários ainda mais restrita, exigindo a configuração de alguma das hipóteses fáticas ali descritas, sendo ônus do Fisco tal demonstração.

O auto de infração encontra-se maculado por vícios formais insanáveis, em face da prática de atos administrativos manifestamente arbitrários e ilegais, ao total arrepio da Lei, violandose, no caso, cláusulas pétreas da Constituição Federal vigente, destacando-se, em especial, os princípios da estrita legalidade e da imparcialidade dos julgamentos, do direito ao regular exercício da atividade econômica, além da flagrante ofensa ao "Devido Processo Legal".

A conclusão do A.I é genérica e não possibilita a ora Impugnante, detidamente impugná-lo, ou seja, está eivado de incorreção formal passível de nulidade por CERCEAR O DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE, garantia constitucional resguardada.

O Auto de Infração não qualificou as multas de ofício sem a indicação da CONDUTA DOLOSA do Impugnante, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Com efeito, compulsando os autos do processo administrativo em questão, verifica-se a AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DA SUPOSTA CONDUTA FRAUDULENTA.

NÃO HÁ ACOBERTAMENTO DE INTENVENIENTE OU BENEFICIÁRIO e muito menos OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE das mercadorias amparadas nas Declarações de Importação em referência porque justamente ditas importações foram regularmente realizadas, através do competente INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIAS IMPORTADAS POR ENCOMENDA firmado entre a empresa Importadora, ora Impugnante e a respectiva empresa Adquirente.

Para que a Autoridade Fiscal, no caso concreto, pudesse aventar a ocorrência da suposta infração, haveria de reunir comprovação inequívoca de um conluio entre as partes, o que não ocorreu. Ora, sequer poderia, uma vez que o Auto de Infração, confuso e repleto de lacunas, sequer aponta de forma clara quem seria o importador oculto.

Ao final, requer o Impugnante processar e julgar integralmente procedente a presente Impugnação, declarando a total insubsistência e improcedência do presente auto de infração.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, por meio do Acórdão nº 109-012.999, de 20 de setembro de 2022, julgou procedente em parte a impugnação, exonerando em parte o crédito tributário em litígio no valor de R\$ 50.046.133,91, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 28/12/2020 a 15/04/2021

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

A ocultação do sujeito passivo da importação, inclusive por meio da interposição fraudulenta de terceiros, configura dano ao Erário, infração punível com perda de

perdimento, que deve ser substituída pela multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria quando esta houver sido consumida, revendida, ou não localizada.

PROVA INDICIÁRIA. POSSIBILIDADE.

Diversas constatações que, apesar de isoladamente não serem suficientes para provar a cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, pois podem ser consideradas indícios, analisadas em conjunto, e concluindo que são homogêneas e conduzem a um mesmo resultado, evidenciam uma convicção segura da ocorrência da cessão de nome, fazendo prova da ocorrência da infração.

ART. 112 do CTN.

interpretação mais favorável ao contribuinte, prevista no art. 112 do CTN, somente tem aplicação em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA

A responsabilidade por infrações tributárias e aduaneiras tem caráter objetivo, qual seja, que independem da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, insculpido no artigo 136 do CTN.

RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO

Respondem 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, e o importador e o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO ADMINISTRADOR

Nos termos do artigo 135 do CTN, o sócio administrador é pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, contrato social ou estatutos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

O procedimento de fiscalização é processo investigativo que prescinde da interferência do contribuinte. Somente a partir de apresentação de impugnação tempestiva ao auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte (artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972)

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

O julgador administrativo está impedido de afastar norma sob a alegação de inconstitucionalidade sem que tenha havido anteriormente decretação formal definitiva por parte do Poder Judiciário.

PREÇO DECLARADO DIFERENTE DO EFETIVAMENTE PRATICADO. AUSÊNCIA DE PROVA.

As declarações de exportação junto à autoridade aduaneira de outro país, por si só, não tem o condão de provar que o preço ali declarado é o efetivamente praticado.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAR AS REGRAS APLICADAS.

O código NCM é obtido mediante a aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e as Regras Gerais Complementares (RGC), frente às características da mercadoria a ser classificada. Subsidiariamente são utilizadas as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27/01/1992. A aplicação de tais regras é procedimento minucioso e extremamente rigoroso, devendo ser observadas todas suas determinações para se concluir por um ou outro código de classificação fiscal.

CONCLUSÕES EMPRESTADA. IMPOSSIBILIDADE.

A despeito da prova dos autos poder vir de outros processos e procedimentos fiscais de outras autoridades, a autoridade fiscal não deve se valer diretamente das conclusões daqueles feitos para impor penalidade, sob pena de macular a autuação.

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. GASOLINAS E SUAS CORRENTES. ALÍQUOTAS ESPECÍFICAS.

A pessoa jurídica que realizar a importação de gasolinas e suas correntes está sujeita à incidência das contribuições PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação, de que trata o art. 1º da Lei nº 10.865/2004 pelos valores fixados por unidade de quantidade de produto importado, conforme as alíquotas específicas estabelecidas no art. 23 também da mesma lei, independentemente de o importador ter efetuado opção pelo regime especial de tributação previsto no referido dispositivo.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

Para delimitar a controvérsia remanescente, destaco que o v. acórdão proferido pela D. DRJ considerou procedente em parte as impugnações, exonerando os créditos tributários a seguir discriminados:

- multa regulamentar de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação, no valor de R\$ 4.439.404,10.
- multa regulamentar de um por cento sobre o valor aduaneiro por classificação incorreta na NCM, no valor de R\$ 5.759.737,88.

- multa regulamentar de trinta por cento sobre o valor aduaneiro por importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, no valor de R\$ 38.850.760,25
- lançamento complementar da CIDE Combustíveis, no valor de R\$ 996.231,74.

Por outro lado, foi mantido o auto de infração no que se refere às seguintes exigências:

- multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada, quando a mercadoria sujeita a pena de perdimento não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, no valor de R\$ 606.241.701,90;
- créditos tributários de R\$ 201.687.759,94 relativo a COFINS – Importação e R\$ 43.587.452,22 referente ao PIS/PASEP – Importação.

Os recorrentes interpuseram Recursos Voluntários, reiterando os argumentos expostos nas Impugnações e alegando, em breve síntese, preliminarmente, nulidade do auto de infração, por vício de motivação e cerceamento de defesa, e nulidade do v. acórdão recorrido, por deixar de enfrentar argumentos apresentados nas impugnações; e, no mérito, inocorrência de ocultação do real importador, adequação das alíquotas de Pis-Importação e Cofins-importação adotadas pela contribuinte, e inexistência de responsabilidade solidária.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e cumprem com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, serem conhecidos.

Em razão da similaridade entre os argumentos apresentados, a análise será feita em conjunto, com apreciação individualizada de alegações específicas, quando pertinente.

1 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Em seus Recursos Voluntários, os recorrentes pleiteiam o reconhecimento da nulidade do auto de infração, por vício de motivação e cerceamento de defesa, sob o argumento de que (i) não houve a indicação/descrição precisa dos fatos e fundamentos que embasam a autuação e a responsabilização solidária; (ii) não houve intimação prévia dos responsáveis solidários durante o procedimento fiscalizatório; e (iii) seria impossível aplicar o Código Tributário Nacional para responsabilizar terceiros em matéria aduaneira.

Quanto ao v. acórdão recorrido, a recorrente Aster pleiteia a nulidade do *decisum*, sob o argumento de que “[...] o acórdão recorrido não foi devidamente motivado, deixando de

enfrentar os argumentos trazidos pela Recorrente em sua impugnação, bem como a D. DRJ deixou de demonstrar os elementos de fato e de direito suficientes a lastrear a imputação da responsabilidade solidária pelos débitos decorrentes das infrações aduaneiras e tributárias em apreço”.

É o que passo a apreciar.

Quanto ao suposto vício de motivação e cerceamento de defesa, com a devida vênia, discordo dos recorrentes, por entender que houve a exposição dos fatos e fundamentos que embasam a autuação, como pode ser verificado do Relatório Fiscal de fls. 50 a 119, bem como, dos documentos comprobatórios de fls. 120 a 4017, que integram o Auto de Infração.

No que se refere aos sujeitos passivos solidários, também houve a indicação dos fatos e fundamentos legais que, no entendimento da autoridade autuante, justificariam a inclusão dos recorrentes no polo passivo da autuação, sendo que tanto a efetiva responsabilidade de cada um dos sujeitos quanto a possibilidade de aplicação do Código Tributário Nacional no caso concreto devem ser apreciadas em sede de julgamento do mérito da autuação.

Ressalta-se que as informações constantes da autuação são suficientemente completas a ponto de permitir aos recorrentes, tanto em sede de impugnação quanto no Recurso Voluntário, suscitar uma ampla discussão acerca do mérito, o que vai de encontro com a tese de nulidade por ausência de motivação e cerceamento de defesa.

Cumpra observar também que, no âmbito do processo administrativo fiscal, o exercício pleno do direito à ampla defesa e ao contraditório está assegurado aos sujeitos passivos na faculdade de que dispõem de impugnar o lançamento tributário, sendo descabido propugnar pelo seu exercício prévio.

Neste sentido, Alberto Xavier leciona que:

Em matéria de lançamento tributário a garantia de ampla defesa não atua necessariamente pela via do direito de audiência prévia à prática do ato primário (pretennatio hearing), mas no 'direito de recurso' deste mesmo ato, pelo qual o particular toma a iniciativa de uma impugnação em que seu direito de audiência assumirá força plena (posttennatio hearing)¹.

Assim, após a lavratura do Auto de Infração, os recorrentes foram devidamente notificados, podendo se insurgir sobre todos os fundamentos da autuação, inexistindo, portanto, qualquer nulidade ou cerceamento de defesa, razão pela qual voto por negar a preliminar de nulidade do auto de infração.

Quanto à alegação de nulidade do v. acórdão recorrido, sem adentrar no mérito do posicionamento adotado, também divirjo da Recorrente Aster, por entender que as questões decididas pelo r. *decisum* foram devidamente motivadas, observando o princípio da livre convicção fundamentada, que estabelece que o julgador não está obrigado a responder a todas as

¹ Do Lançamento - Teoria do Ato. do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, 2a ed.. 1997

questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Frise-se, por oportuno, que o inconformismo da recorrente com o entendimento exarado no v. acórdão recorrido não gera por si só a sua nulidade, devendo as suas razões de insurgência serem apreciadas em sede de julgamento do mérito do recurso.

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e do v. acórdão recorrido.

2 DA OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE

A ação fiscal teve início com a verificação de inconsistências de informações apuradas preliminarmente em sede de atividade interna de pesquisa/seleção de operações de importação, o que justificou a instauração do procedimento de fiscalização utilizado no combate às fraudes aduaneiras previsto na IN RFB nº 1986, de 29/10/2020 em face da empresa importadora das mercadorias, ora recorrente Basoli.

Nos termos do Relatório Fiscal, foram apurados os seguintes fatos indicadores da existência de irregularidades motivadoras da instauração do procedimento de fiscalização:

- constatou-se que o contribuinte, apresentado na condição de importador por encomenda - que pressupõe a disponibilidade de recursos próprios para efetivação das operações, ainda que para um encomendante predeterminado - na(s) declaração(ões) de importação (DI) registrada(s) ao longo do período de 01/2020 a 04/2021 e que totalizou(aram) um impressionante dispêndio de R\$ 714.575.669,86, detinha um capital social de apenas R\$ 300.000,00 e, nas últimas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) disponíveis - anos-calendário de 2017, 2018 e 2019 - declarou PATRIMÔNIO LÍQUIDO NEGATIVO que chegou a R\$ 3.410.314,24 (2019), fatos que, ainda que de modo preliminar, indicavam a incompatibilidade entre sua capacidade econômico-financeira evidenciada e o volume de operações de comércio exterior em seu nome registrado na condição de importador por encomenda; e

- tal volume de importações também mostrava-se completamente incompatível quando comparado ao limite/estimativa que foi estabelecido(s)/computado para tanto por ocasião da habilitação do contribuinte para atuar no comércio exterior conforme sintetizado em gráfico abaixo; apesar do referido limite/estimativa ter por utilidade, de início, permitir o enquadramento nas diferentes modalidades de habilitação - nos termos das normativas relacionadas ao tema - é inafastável a conclusão de que, por consequência, serve de parâmetro relevante e imprescindível para fins de acompanhamento e monitoramento da atuação do operador, sendo sua extrapolação - pronunciada, constante e evidente - claro indício de ocultação de pessoa(s) que, nesse contexto, é(são) a(s) real(is) fonte(s) dos recursos que deram causa e suportaram tal volume muito acima da capacidade financeira demonstrada.

- Adicionalmente, analisando-se os dados de tributos federais efetivamente pagos pelo sujeito passivo apresentado como importador entre 01/2020 e 04/2021, constata-se que, do imenso montante total de R\$ 102.325.199,47, apenas R\$ 23.346,23 - **0,023% (!!!)** - NÃO se referem a tributos recolhidos via débito automático quando do registro de declarações de importação (DI), desproporção que, historicamente, está ligada ao fato do operador ostensivo, de fato, ser mero intermediário - não declarado como tal - colocado entre a Fiscalização Aduaneira e o(s) real(is) interessado(s) no resultado das operações.

Encerrado o procedimento fiscal de investigação, a autoridade autuante concluiu que a recorrente Basoli “OCULTOU o real adquirente na(s) operação(ões) analisada(s), que foi identificado(s) como sendo a entidade jurídica indevidamente apresentada como encomendante COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 01.428.174), quadro que pode ser definido como OCULTAÇÃO COMPROVADA”.

Para chegar a tal conclusão, a autoridade autuante indicou no tópico **C.1.1 Do contrato**, do Relatório Fiscal, os seguintes fatos caracterizadores da infração apurada:

(1) antes do contrato de compra e venda de mercadorias importadas por encomenda ter sido formalizado entre a importadora e a encomendante, em 07/12/2020, já haviam sido praticados atos que demonstram a evolução das negociações comerciais com o exportador estrangeiro, entre eles, registro de despacho de exportação, junto à Aduana do país de origem; fechamento de câmbio, no Brasil, de Contrato de Câmbio para pagamento - em parte - de mercadorias; e embarque de mercadorias no navio transportador;

(2) em 14/09/2020, a empresa Basoli formulou Consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira, na qual expõe que está realizando estudos iniciais e preliminares visando a possibilidade fiscal, econômica e financeira de realizar trabalhos de importação, não tendo ainda nenhum contrato firmado com nenhuma empresa, e indaga o seguinte:

1) Na importação por ENCOMENDA, a consulente na condição de IMPORTADOR e levando em consideração que na importação por encomenda, para o IMPORTADOR contratado tem os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria, indaga: Qual a alíquota de Pis-importação e Cofins-Importação deve considerar na importação dos produtos mencionados 2710.12.49 (Nafta Outras) e 2710.12.41 (Nafta Petroquímica) que serão vendidos ao cliente (encomendante) enquadrado no CNAE 19.22-5-99 - Fabricação de outros produtos derivados do petróleo, exceto produtos do refino?

2) Na apuração das contribuições sociais Pis/Pasep e Cofins incidentes sobre a receita de venda de tais produtos importados e vendidos ao ENCOMENDANTE, qual alíquota deve considerar levando em consideração que na importação por encomenda, para o IMPORTADOR contratado tem os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria?

(3) No que se refere ao conteúdo do contrato, apontou-se que:

a) apesar do contrato firmado entre as partes prever pedido formal de mercadorias pela encomendante e aceitação formal pela importadora, em sede de fiscalização não foram apresentados quaisquer documentos cumprindo tais formalidades;

b) a cláusula sétima prevê a obrigação da importadora “[...] concluir a compra internacional mediante o fechamento de câmbio com os exportadores e atender todas as demais condições para a efetivação da compra no exterior, inclusive vias de transporte e porto/aeroporto de destino das mercadorias no Brasil, sendo a única responsável pelo emprego de recursos financeiros para o pagamento da operação realizada”, sendo que, no entendimento da autoridade fiscalizadora, “[...] não faria qualquer sentido a imposição expressa à importadora de uma obrigação, em princípio, estranha ao papel do encomendante, que seria o de apenas pagar o preço, no mercado interno, de bens cujo processo de importação estaria praticamente todo afetado à importadora, ainda que se considere regular a participação do encomendante na negociação no exterior”;

c) a cláusula oitava prevê a obrigação da encomendante em ressarcir a importadora dos valores correspondentes a diferenças cambiais apuradas desde o fechamento do câmbio até o efetivo faturamento das mercadorias importadas, o que, no entendimento da autoridade autuante, comprovaria que “[...] não se está tratando de uma relação importador/encomendante, mas sim de importador/adquirente, na qual o importador, em essência, nada mais é que um prestador de serviços aduaneiros e não assume/suporta nenhuma responsabilidade financeira”;

d) apesar das cláusulas décima segunda e décima terceira do contrato preverem o pagamento das arras, após realização conjunta de estimativa de valores, com o desconto dos valores adiantados do saldo devedor apurado, segundo a autoridade fiscal, os documentos apresentados durante a fiscalização “[...] mostram claramente que **os recursos financeiros envolvidos nas operações de importação sob análise JAMAIS tiveram qualquer natureza de sinal, entrada, caução, garantia de negócio ou equivalente**; restou claro e evidente que, além de inexistir comprovantes da realização conjunta de estimativa de valores ali prevista, as movimentações foram determinadas única e exclusivamente para fazer frente ao pagamento pronto e imediato dos custos de nacionalização envolvidos, tendo os recursos literalmente apenas transitado momentaneamente pelas contas correntes do dito importador por encomenda (vide tela seguinte), que de fato revelou-se assim agindo, na melhor das hipóteses, no papel de importador por conta e ordem”;

(4) O planilhamento da movimentação financeira apresentada demonstra que todos e quaisquer custos/despesas/tributos diretos - e indiretos - relacionados às operações analisadas – foram direta e integralmente suportados pela encomendante Copape, que teria apenas utilizado as contas correntes da importadora Basoli, como mero ponto de passagem dos vultosos valores envolvidos;

Ademais, para reforçar a ocorrência da ocultação do real adquirente e demonstrar que a ocultação de papéis envolvia também outra entidade, a empresa Aster, no tópico **C.1.2. Dos participantes/interessados nas operações**, do Relatório Fiscal, a autoridade atuante apresentou outras considerações, que podem assim ser sintetizadas:

(1) O contrato firmado entre importador e encomendante teve como testemunhas duas pessoas físicas: (i) Gunar Marcondes da Silva, que não possui ligação aparente com as

empresas signatárias e já teve vínculo anterior com a empresa Aster, que tem exatamente a mesma estrutura societária formal da Copape; e (ii) Maria Cecília Alonso Braga, que, não obstante já houvesse sido formalmente vinculada à Copape, entre 2014 e 2015, no momento da assinatura do instrumento contratual que testemunhou estava ligada à ASTER. Com base nisto, a autoridade autuante apresenta a seguinte conclusão: *“A existência, no dito instrumento contratual, de pessoas que não guardam relação aparente com os participantes ostensivos é fato que por si só chama a atenção, e se por um lado não pode ser tomado como algo irregular, é certo também que evidencia claro interesse, e eventual participação, de tais pessoas naquele ato”*.

(2) Em relação à pessoa física **WILLIAN MARCONDES DA SILVA** - identificada como sendo responsável pelas transações internacionais e comerciais praticadas pela Basoli – foram indicados como relevantes ao contexto os seguintes fatos:

- a) Foi formalmente contratado pelo estabelecimento filial da Basoli apenas em 06/01/2021, caracterizando mais uma inconsistência cronológica, uma vez que antes de tal data já haviam sido registradas as 04 (quatro) primeiras DI nas quais se declarou a modalidade de importação por encomenda da Copape;*
- b) Da análise da movimentação financeira apresentada constata-se que sequer seu salário era pago propriamente pela sua suposta empregadora;*
- c) Não obstante formalmente contratado por estabelecimento sediado na cidade de Mundo Novo-MS, seu cadastro fiscal indica que é pessoa que residiu, entre 2004 e 05/2021, na cidade de Carapicuíba-SP e, a partir de então, na cidade Cotia-SP, ambas na região metropolitana da cidade de São Paulo-SP e distantes quase 1.000 km do seu local de trabalho;*
- d) Não bastasse, outro fato significativo é que **WILLIAN MARCONDES DA SILVA** é irmão de **GUNAR MARCONDES DA SILVA**, o já antes identificado signatário, como testemunha, do instrumento contratual comentado no subtópico anterior;*

Com base nisto, conclui que: *“[o]s fatos acima relatados e relacionados a pessoas-chave nas operações de importação sob análise obviamente não são fruto de mera coincidência, e só podem ser tomados como evidências explícitas de que elas - as pessoas - NÃO TEM NENHUMA LIGAÇÃO REAL com a entidade apresentada em documentos e declarações aduaneiras como sendo o importador por encomenda, que assim, de fato, NÃO PARTICIPOU das mesmas, sendo simples e literalmente interposta irregularmente para encobrir/mascarar o verdadeiro papel de terceiros, que realmente conduziram e detinham o efetivo comando de tais operações”*.

(3) Dos documentos apresentados a título de comprovar o efetivo contato comercial da Basoli com o exportador/fornecedor no exterior, verifica-se o interesse e participação direta e relevante de funcionários da Copape e da Aster;

(4) Destaca mensagem relacionada à importação específica, da qual extrai as seguintes conclusões: **(a)** *“as negociações/compras no exterior não são decididas pelo dito importador por encomenda, indo contra as características da modalidade declarada”*; **(b)** das 03 cargas ali listadas e que, conforme a mensagem, supostamente haviam sido “negociadas” pela Basoli, apenas a primeira foi em seu nome registrada, tendo sido as restantes objeto de outras DIs nas quais o importador dito por encomenda foi entidade diversa, não obstante apresentando o mesmo dito encomendante; e **(c)** não obstante

tratar-se do mesmo produto, a NAFTA da importação realizada pela Basoli foi tributada utilizando-se de alíquotas *ad valorem* INCORRETAS para o COFINS-Importação e para o PIS/PASEP-Importação, diferentemente das alíquotas específicas declaradas no caso de uma das outras importações realizadas por importador diverso, sistemática que causou uma grande diferença a menor no recolhimento de tais tributos;

(5) Indica sequência de e-mails que, no seu entendimento, evidenciam que “[...] *as transferências financeiras NÃO GUARDAM QUALQUER SEMELHANÇA com ARRAS/SINAL/GARANTIA de negócio, sendo claramente meras movimentações entre contas correntes por conta de necessidades imediatas*”;

(6) Os domínios de internet basolitrading.com.br e cppf.com.br (relacionado à Copape) utilizados por pessoas físicas nas mensagens apresentadas, foram ambos registrados pela Aster, não obstante a tentativa de se ocultar/descharacterizar tal fato em relação àquele - basolitrading.com.br - mediante a atribuição do custo envolvido à entidade Basoli, mais uma vez de forma meramente formal/simulada e com o uso de recursos nominalmente oriundos da Copape;

(7) no período considerado a Aster aparece como o único destino da totalidade das vendas do dito encomendante, conforme se verifica da consolidação de valores presentes em Notas Fiscais expedidas pela Copape;

(8) Os estabelecimentos apresentados como vendedor (Copape) e comprador (Aster) são geograficamente muito próximos, conforme informações cadastrais e imagens destacadas, deixando ainda mais evidente a íntima ligação entre as entidades, mesmo operacionalmente.

Ao apreciar a presente controvérsia, o v. acórdão recorrido entendeu pela manutenção da autuação, com base nos seguintes fundamentos:

Da análise dessas importações juntamente com os documentos e declarações apresentados no curso do procedimento, a fiscalização concluiu que a destinatária das mercadorias, ASTER, era a real interessada nas importações e permaneceu oculta nas operações mediante simulação, pois a empresa COPAPE se fez passar como encomendante predeterminado nas Declarações de Importação que ampararam as importações.

(...)

Nesse sentido, ressalto ponto incontestado apontado pela fiscalização em seu relatório, que faz prova cabal da participação do encomendante predeterminado declarado nas DI (COPAPE) e da empresa que foram direcionados os produtos no mercado interno (ASTER) na execução e gerenciamento da compra no exterior.

Trata-se de e-mails apresentados a título de comprovar o EFETIVO contato comercial com o(s) exportador(es)/fornecedor(es) no exterior, em atendimento a exigência constante no Termo de Início de Fiscalização. Transcrevo trechos do Relatório fiscal de fls. 81 a 85.

(...)

No conjunto, o extenso conteúdo das trocas de mensagens impressas apresentadas, conforme juntado aos autos nos Documentos Comprobatórios - outros - nº 7 - Parte 5 até os Documentos Comprobatórios - outros - nº 7 - Parte 9, cuja fiscalização destacou pequenos excertos mais elucidativos em seu relatório, demonstram a execução e o gerenciamento

financeiro e logístico da COPAPE e da ASTER nas operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior.

As alegações de que a COPAPE é formuladora de combustíveis e a ASTER é distribuidora de combustíveis líquidos com as competências e limitações imposta pela ANP, na verdade reforçam mais ainda que ambas devem ter total independência na execução de suas atividades, independente de fazerem parte do mesmo grupo econômico. Não é isso que se conclui das mensagens acima, onde há a intervenção de uma na atividade da outra.

As empresas não devem existir pelo simples fato de se adequar a restrições impostas pelo órgão regulador. As atividades por elas exercidas é que devem efetivamente obedecer ao que determina a ANP, não ultrapassando os limites autorizados para exercerem suas atribuições e competências.

(...)

Ressalto, mais uma vez, que a importação por encomenda deve ser realizada pelo importador, em seu nome e com recursos próprios. O fato de a legislação permitir o recebimento pelo importador de valores do encomendante predeterminado a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação, mesmo antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda, não invalida o fato de o importador ter a capacidade de suportar as importações, independente de tais recebimentos.

E, nesse ponto, a fiscalização também logrou comprovar que o capital social e o patrimônio líquido da BASOLI são insuficientes para suportar tal ônus, não fosse os aportes de recursos dos destinatários das mercadorias. Ao contrário das alegações feitas nas impugnações, a contabilidade da empresa faz prova da capacidade econômica/financeira da entidade.

(...)

Tais fatos até aqui expostos, por si só, já descaracterizam as operações em pauta como uma importação por encomenda, nos moldes que foram declaradas, provando assim, que ocorreu a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

Não satisfeito com isso, a fiscalização detalhou outros fatos que, mesmo que isoladamente sejam indícios, no conjunto, fazem prova e robustece o auto de infração.

(...)

Por isso, entendo tais fatos como indícios de ocultação do sujeito passivo, que analisados em conjuntos, são indícios homogêneos e conduzem a um mesmo resultado, evidenciando uma convicção segura acerca da ocorrência da ocultação do sujeito passivo nas operações de importação em pauta.

Há também alegações de pronunciamento recente da RFB na Solução de Consulta Cosit nº 158/2021, onde admite a presença de um terceiro envolvido - o encomendante do encomendante predeterminado. Porém, a própria Solução de Consulta adverte que essa permissão não é absoluta.

(...)

No decorrer da análise, a Solução de Consulta em pauta ressalta que a Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana) da RFB se manifestou de maneira didática sobre o tema, quando questionada sobre aperfeiçoamentos na legislação, na Nota Coana nº 76, de 25 de maio de 2020. Essa Nota também pondera premissas para licitude da operação de importação onde haja a figura do encomendante do encomendante predeterminado, quais sejam: i) todas as partes envolvidas sejam independentes umas das outras, e ii) as relações estabelecidas entre elas representem efetivas operações de compra e venda de mercadorias.

2.6. É importante destacar, para que não haja uma má interpretação da matéria, que as conclusões expressas nos parágrafos precedentes em relação às importações por encomenda partem das premissas de que todas as partes envolvidas sejam independentes umas das outras e que as relações estabelecidas entre elas representem efetivas operações de compra e venda de mercadorias.

Assim, diante de todos os fatos antes destacados, não há outra conclusão senão a de que as partes envolvidas não são independentes uma da outra e a relação estabelecida entre elas não representam efetiva operação de compra e venda de mercadorias.

*Conclui-se, então, pela comprovação da ocultação do real adquirente nas operações em pauta e, por conseguinte, na improcedência das alegações, **mantendo a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada, quando a mercadoria sujeita a pena de perdimento não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, no valor de R\$ 606.241.701,90.***

Por sua vez, os recorrentes sustentam a inocorrência da infração de ocultação do real adquirente, pleiteando, por conseguinte, o afastamento da multa correspondente ao valor das mercadorias importadas.

É o que passo a apreciar.

A presente autuação trata da infração e penalidade previstas no artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76, abaixo transcrito:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 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.

(Grifamos)

Ressalte-se, inicialmente, que a infração prevista no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1455/76 trata da ocultação, mediante fraude ou simulação, do real comprador das mercadorias importadas, ou seja, infração subjetiva cuja apuração exige robusta comprovação. Neste sentido, bem leciona Paulo de Barros Carvalho:

[...] no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente².

Assim, para caracterização da infração prevista no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1455/76, deve restar devidamente comprovada a ocultação do real adquirente, bem como, ser identificado o dolo dos partícipes, por se tratar de infração grave em substância e não uma infração meramente formal.

Cumpra observar que, no caso de interposição fraudulenta, a fraude não está relacionada apenas a uma ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento, envolvendo também situações atinentes à fiscalização e ao controle sobre o comércio exterior.

Justamente por isso que o legislador, no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/78, elencou a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, como infração que configura dano ao erário, deixando claro que o direito tutelado não se refere apenas à arrecadação tributária, mas ao controle aduaneiro e à segurança da sociedade.

² CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 597-598

De qualquer modo, apesar de, em tais situações, se tornar inócua a discussão quanto ao dano ao erário, vez que há expressa disposição legal neste sentido, a intenção dolosa de praticar a fraude ou simulação, com a finalidade de interposição de terceiro na operação de comércio exterior, é imprescindível para a configuração da infração, vez que a fraude ou simulação não comportam a figura culposa.

Em breve síntese, a responsabilização pela infração depende da comprovação da ocorrência e da intenção de ocultação dos partícipes da operação, mediante a utilização de meios fraudulentos ou simulados, prescindindo, por sua vez, da demonstração do resultado obtido/pretendido com a conduta.

Ainda, é pertinente lembrar a diferenciação estabelecida por Paulo de Barros Carvalho entre fatos e objetos da experiência ou eventos. Os fatos seriam os enunciados linguísticos sobre as coisas e os acontecimentos, sobre as pessoas e suas manifestações. Por sua vez, os objetos da experiência são aquilo acerca do que faremos afirmações, aquilo sobre que emitimos enunciados³.

Pela clareza e didática, merecem referência também as lições de Tércio Sampaio Ferraz Jr.:

É preciso distinguir entre *fato* e *evento*. A travessia do Rubicão por Cesar é um *evento*. Mas ‘Cesar atravessou o Rubicão’ é um *fato*. Quando, pois, dizemos que ‘é um fato que Cesar atravessou o Rubicão’ conferimos *realidade* ao *evento*. ‘Fato’ não é pois *algo* concreto, sensível, mas um elemento linguístico capaz de organizar uma situação existencial como realidade⁴.

Tal distinção é relevante para percebermos que “[...] acontecido o evento, não há como entrar em contato direto com ele, pois se esvaiu no tempo e no espaço. Sobram, apenas, vestígios, marcas deixadas por aquele evento, as quais servem como base para construção do fato jurídico e adequado desenvolvimento do processo de positivação”⁵.

E mais, “[...] ou a mutação ocorrida na vida real é contada, fielmente, de acordo com os meios de prova admitidos pelo sistema positivo, consubstanciando a categoria dos fatos jurídicos (lícitos ou ilícitos, pouco importa) e da eficácia que deles se irradia; ou nada terá acontecido de relevante para o direito, em termos de propagação de efeitos”⁶.

Neste sentido, é importante compreendermos que (i) infelizmente, a verdade real é inalcançável, por pertencer apenas ao mundo fenomênico – dos eventos –, se esvaindo no tempo e no espaço; e (ii) não há como se afastar a subjetividade na análise das provas, uma vez que, como toda e qualquer linguagem, o fato jurídico é constituído a partir do seu relato em linguagem

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2015. p.342

⁴ FERRAZ JR, Tércio Sampaio. Introdução ao estudo do direito. São Paulo: Atlas, 1991, p. 253.

⁵ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no Direito Tributário. In Derecho Tributário – Tópicos Contemporâneos. Tradución de Juan Carlos Panes Solórzano. Lima: Grijley, 2010

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008. p. 824

competente, sendo tal relato uma atividade humana e, por conseguinte, dotada de valores e inerentemente subjetiva.

No caso das infrações praticadas mediante fraude ou simulação, justamente por existir uma intenção de ocultar a ocorrência da conduta efetivamente praticada, os documentos oficiais geralmente corroboram a suposta ocorrência do fato fraudado ou simulado.

Nestas situações, cabe às autoridades investigadoras e julgadoras analisarem os demais elementos de prova existentes, para verificar, a uma, se há indícios de uma conduta fraudulenta ou simulada, e, a duas, qual teria sido o ato ou negócio jurídico efetivamente praticado; para, após formada a sua convicção, articulada em consonância com a teoria das provas, relatar com precisão o fato jurídico tido como ocorrido e os efeitos dele decorrentes.

Quanto aos indícios, é oportuno ponderar que toda investigação se inicia com base em indícios, sendo que, a partir destes, pode-se chegar ou não a comprovação da ocorrência de determinada infração ou irregularidade.

Indício é aquilo que indica, com probabilidade, a existência de algo. Nada impede que um indício seja utilizado como prova, afinal, toda prova é, antes, um indício. Tudo depende da força probante, ou seja, da consistência e da coerência da unidade lógica que aponta para o fato que se quer provar. Ademais, é comum que a prova seja constituída por um conjunto de indícios que, ao se confirmarem e se completarem, convergem para a formação da convicção do julgador e, por conseguinte, para a constituição do fato jurídico.

De qualquer forma, não se olvida que, nos termos do artigo 112, do Código Tributário Nacional – CTN, a lei tributária que define infrações se interpreta da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; e quanto à autoria, imputabilidade, ou punibilidade.

Assim, para configuração do ilícito de ocultação do real adquirente da mercadoria importada, há que se caracterizar, de forma inequívoca, uma evidente incompatibilidade entre o negócio declarado e sua efetivação no plano fático, uma vez que, caso os indícios apurados possam conduzir também à ocorrência de uma conduta lícita, não restará configurada a infração.

No presente caso, a autoridade autuante entendeu comprovada a ocorrência de ocultação do real adquirente, com base nas seguintes constatações:

- 1)** incompatibilidade entre a capacidade econômico financeira evidenciada pela importadora e o volume de operações de comércio exterior em seu nome registrado na condição de importador por encomenda;
- 2)** volume de importações incompatível com o limite/estimativa estabelecido na habilitação do contribuinte para atuar no comércio exterior;
- 3)** quase a integralidade dos tributos federais recolhidos pelo sujeito passivo foi pago via débito automático quando do registro de declarações de importação;

- 4)** a Basoli já estava praticando atos que indicam negociações comerciais com o exportador estrangeiro antes da formalização do contrato de importação de encomenda com a Copape;
- 5)** em período anterior às importações, a Basoli formulou Consulta à Receita Federal onde expôs sua intenção de realizar importações por encomenda e demonstrou dúvida acerca da alíquota de Pis-importação e Cofins-Importação aplicável às importações dos produtos que veio a importar;
- 6)** o contrato assinado entre a importadora e a encomendante prevê a formalização dos pedidos – o que não restou comprovado – e apresenta cláusulas que preveem a obrigação da importadora pela efetivação da compra no exterior e a obrigação da encomendante em ressarcir a importadora dos valores correspondentes a diferenças cambiais apuradas desde o fechamento do câmbio até o efetivo faturamento das mercadorias importadas;
- 7)** todos e quaisquer custos/despesas/tributos diretos - e indiretos - relacionados às operações analisadas – foram direta e integralmente suportados pela encomendante Copape, que teria apenas utilizado as contas correntes da importadora Basoli, como mero ponto de passagem dos vultosos valores envolvidos;
- 8)** o contrato firmado teve como testemunha pessoas físicas ligadas à empresa Aster e a funcionário da Basoli;
- 9)** inconsistências relacionadas à residência e remuneração do funcionário da Basoli, Willian, que teria sido indicado como responsável pelas transações internacionais e comerciais;
- 10)** Nos documentos apresentados a título de comprovação do efetivo contato comercial da Basoli com o exportador/fornecedor no exterior, verifica-se o interesse e participação direta e relevante de funcionários da Copape e da Aster;
- 11)** existência de importações por encomenda da Copape com o mesmo fornecedor no exterior, mas através de outro importador;
- 12)** os domínios de internet basolitrading.com.br e cppf.com.br (relacionado à Copape) foram ambos registrados pela Aster;
- 13)** no período considerado, a Aster aparece como a única destinatária da totalidade das vendas da dita encomendante;
- 14)** os estabelecimentos apresentados como vendedor (Copape) e comprador (Aster) são geograficamente muito próximos, deixando ainda mais evidente a íntima ligação entre as entidades, mesmo operacionalmente.

Com a devida vênia, entendo que a autuação não merece subsistir.

No que se refere à importação por encomenda, cumpre transcrever os seguintes dispositivos da Instrução Normativa RFB nº 1861/18, que estabelece requisitos e condições para a realização de operações de importação por conta e ordem de terceiro e por encomenda:

Art. 3º Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com

recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria de procedência estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado.

§ 1º Considera-se encomendante predeterminado a pessoa, física ou jurídica, que contrata o importador por encomenda referido no caput para realizar a transação comercial de compra e venda de mercadoria de procedência estrangeira a ser importada, o despacho aduaneiro de importação e a revenda ao próprio encomendante predeterminado.

§ 2º O objeto principal da relação jurídica de que trata este artigo é a transação comercial de compra e venda de mercadoria nacionalizada, mediante contrato previamente firmado entre o importador por encomenda e o encomendante predeterminado, podendo este participar ou não das operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior.

§ 3º Consideram-se recursos próprios do importador por encomenda os valores recebidos do encomendante predeterminado a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação relativa à revenda da mercadoria nacionalizada, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda da mercadoria de procedência estrangeira pelo importador por encomenda.

§ 4º O importador por encomenda poderá solicitar prestação de garantia, inclusive mediante arras, sem descaracterizar a operação referida no caput.

§ 5º O pagamento ao fornecedor estrangeiro pela aquisição da mercadoria importada deve ser realizado exclusivamente pelo importador por encomenda.

Em breve síntese, na importação por encomenda, o importador é contratado para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria de procedência estrangeira por ele adquirido no exterior para revenda a encomendante predeterminado.

Ademais, é expressamente permitido pela legislação que o encomendante predeterminado participe das operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior, assim como, consideram-se recursos próprios do importador os valores recebidos do encomendante a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação relativa à revenda da mercadoria nacionalizada, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda da mercadoria de procedência estrangeira pelo importador por encomenda.

Desta forma, de antemão, já se verifica que os indícios apontados nos tópicos (7) – custos relacionados às importações foram custeados com recursos antecipados pela Copape - e (10) - interesse e participação direta e relevante de funcionários da Copape e da Aster nas tratativas com o fornecedor no exterior -, não são vedados pela legislação que disciplina a matéria.

Na verdade, para a desconsideração da importação por encomenda, deve restar demonstrado que a transação comercial de compra e venda da mercadoria no exterior e o despacho aduaneiro de importação não foram efetivamente praticados pela importadora, o que, salvo melhor juízo, não ocorreu.

Neste sentido, fatos apontados pela fiscalização como indícios de ocultação do real adquirente, ao meu ver, corroboram a ocorrência de uma importação por encomenda, senão vejamos.

Em período anterior às importações, a Basoli formulou Consulta à Receita Federal onde expôs sua intenção de realizar importações por encomenda e demonstrou dúvida acerca da alíquota de Pis-importação e Cofins-Importação aplicável às importações dos produtos que veio a importar (4). Somado a isto, antes mesmo de formalizar o contrato com a Copape, a Basoli já estava praticando atos que indicam negociações comerciais com o exportador estrangeiro (5).

Por ser bastante elucidativo, merece transcrição trecho do Relatório Fiscal no qual a autoridade fiscal aponta inconsistência entre a data de formalização do contrato de importação por encomenda e fatos preparatórios já realizados pela Basoli no exterior, corroborando a efetiva atuação da empresa na transação comercial:

Antes mesmo de se tratar do seu conteúdo, de plano há que se destacar a evidente e insuperável inconsistência cronológica, para o caso das operações objeto das DI nº 20/2114138-0 e nº 20/2124906-8 (SEQ. 1 e 2 da Tabela A.1), em relação à modalidade de importação de que tratava o referido contrato e que foi declarada em tais despachos aduaneiros. Não obstante registradas em 28 e 29/12/2020, sendo as primeiras da lista de operações que adotaram a mesma modalidade, **fatos prévios/preparatórios a tais registros - que indubitavelmente demonstram a evolução de negociações comerciais que já vinham transcorrendo com o exportador estrangeiro - foram praticados nas seguintes datas:**

- 27/11/2020 (10 (dez) dias ANTES da assinatura do instrumento particular): **registro do despacho de exportação nº 20057ES02000058A, correspondente à mercadoria da DI nº 20/2114138-0, junto à Aduana do país de origem (Argentina);**
- 02/12/2020 (05 (cinco) dias ANTES da assinatura): **fechamento de câmbio, no Brasil, do Contrato de Câmbio nº 00025413641227 (BANCO BRADESCO S/A) no valor de US\$ 1.000.000,00 para pagamento - em parte - das mercadorias objeto das DI nº 20/2114138-0 e nº 20/2124906-8 ao exportador estrangeiro declarado LATIN OIL S.A.; e**
- 04/12/2020 (03 (três) dias ANTES da assinatura): **embarque das mercadorias objeto das DI nº 20/2114138-0 e nº 20/2124906-8 no navio transportador HUEMUL no Porto General San Martin – Santa Fé, conforme data de expedição dos B/L (Bill of Lading) nº 1 e nº 2 instrutivos.**

Da mesma forma, para as operações objeto das DI nº 20/2132133-8 e nº 21/0004027-7 (SEQ. 3 e 4 da Tabela A.1) e nas quais, apesar de registradas em 30/12/2020 e 04/01/2021, também houve fato prévio/preparatório incompatível cronologicamente com a modalidade declarada, sendo:

- 04/12/2020 (03 (três) dias ANTES da assinatura): **fechamento de câmbio, no Brasil, do Contrato de Câmbio nº 000254294706 (BANCO BRADESCO S/A) no valor de US\$ 1.010.610,00 para pagamento - em parte - das mercadorias objeto das DI nº 20/2132133-8 e nº 21/0004027-7 ao exportador estrangeiro declarado LATIN OIL S.A..**

Tais fatos prévios/preparatórios ao registro das declarações aduaneiras, caracterizadores de inconsistência temporal absoluta, posto que efetivamente ocorridos ANTES da formalização do referido instrumento particular, apontam - já de plano e ao menos para as 04 (quatro) primeiras operações analisadas - a inexorável conclusão lógica que as correspondentes transações comerciais de compra e venda - no exterior - que lhes deram causa, ainda que a BASOLI COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. os tivesse realmente praticado/efetivado/conduzido, os fez EM DESACORDO com a norma reguladora, restando evidente e inapelavelmente indevida, nos termos da legislação, sua apresentação no papel de importador por encomenda em tais declarações aduaneiras. (Grifamos)

Vejam que a fiscalização reconhece que os atos relacionados à transação comercial no exterior, registro de exportação no país exportador, fechamento de contrato de câmbio para pagamento do exportador, embarque e transporte da mercadoria, foram conduzidos pela Basoli, sendo que a “inconsistência” supostamente evidenciada se refere apenas ao fato do contrato firmado entre importador e encomendante ter sido formalizado em data posterior à ocorrência de tais fatos.

Neste ponto, é oportuno destacar que o dever previsto no artigo 5º, inciso II, da IN RFB nº 1861/18, de, ao registrar a DI, anexar cópia do contrato previamente firmado com o encomendante predeterminado, foi devidamente cumprido pela importadora, não havendo de se falar em desacordo com a norma reguladora.

Ressalte-se também não ser incomum a existência de pactuações prévias à efetiva formalização do contrato, que já confirmam a intenção e vontade das partes, independentemente de forma especial, nos termos do artigo 107 do Código Civil⁷, de modo que, ao meu ver, restam superadas as supostas inconsistências temporais.

Ademais, em nenhum momento, a fiscalização consegue afastar a efetiva participação da importadora Basoli nas tratativas comerciais com o fornecedor no exterior, sendo

⁷ Art. 107. A validade da declaração de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir.

que os e-mails colacionados ao Relatório Fiscal revelam apenas a participação conjunta - mas não principal - da encomendante, o que, como visto, é admitida em tais operações.

No que se refere às inconsistências indicadas nos itens (1) – incompatibilidade financeira -, (2) – volume de importações incompatível com o limite habilitado e (3) – tributos federais pagos via débito automático -, não se discorda que podem indicar indícios de uma eventual ocultação e, até mesmo, de outras infrações aduaneiras. Mas, no presente caso, jamais foi ocultado que as importações tinham encomendante pré-determinado, assim como, não é vedada a antecipação de recursos pela encomendante.

Informação de grande relevância para a desconsideração da operação como importação por encomenda seria a incompatibilidade entre os preços praticados entre as partes, com a demonstração de inexistência de lucro ou lucro abaixo daquele praticado no mercado, o que, salvo melhor juízo, não foi trazido pela fiscalização.

Tal informação poderia ser obtida pela simples confrontação entre os valores discriminados na nota fiscal de entrada, emitida após o desembaraço aduaneiro das mercadorias, e na nota fiscal de venda, emitida na data da saída das mercadorias do estabelecimento do importador por encomenda ou do recinto alfandegado em que realizado o despacho aduaneiro; obrigações acessórias exigidas do importador por encomenda no artigo 8º da IN RFB nº 1861/18⁸ e que poderiam ter sido solicitadas durante a fiscalização e, até mesmo, comparadas com o fluxo financeiro entre as partes.

Quanto às inconsistências indicadas nos itens (8), (12), (13) e (14) relacionadas à Aster, além das duas primeiras tratarem de informações extremamente precárias que não guardam pertinência com a matéria em litígio – testemunhas que assinaram o contrato firmado entre as partes e registro de domínio de *internet* -, verifica-se que o fato da Aster ter adquirido o combustível formulado pela Copape após industrialização dos insumos importados (Nafta) pela Basoli em nada podem implicar sua vinculação às importações em tela.

Ainda, fato incontroverso é que a Copape e a Aster são empresas do mesmo grupo econômico, sendo natural a “íntima ligação entre as entidades, mesmo operacionalmente”, assim como, a proximidade geográfica decorrente da própria atividade exercida por ambas.

⁸ Art. 8º Para cada operação de importação por encomenda, o importador por encomenda deverá emitir, observada a legislação específica:

I - nota fiscal de entrada, após o desembaraço aduaneiro das mercadorias, na qual deverão ser informados: a) as quantidades e os valores unitários e totais das mercadorias, assim entendidos os valores aduaneiros utilizados para base de cálculo do imposto de importação; e b) o valor de cada tributo incidente na importação;

II - nota fiscal de venda, na data da saída das mercadorias do estabelecimento do importador por encomenda ou do recinto alfandegado em que realizado o despacho aduaneiro, que terá por destinatário o encomendante predeterminado, na qual deverão ser informados:

a) as quantidades e os valores unitários e totais das mercadorias, assim entendidos o preço de venda das mercadorias ao encomendante predeterminado; c) o IPI incidente sobre o valor da operação de saída.

Neste sentido, merecem ser tecidas algumas considerações que ressaltam, ao meu ver, a insubsistência da conclusão adotada pela fiscalização.

Conforme reconhecido no Relatório Fiscal, a Copape é uma das 03 únicas formuladoras nacionais de combustíveis em operação autorizadas pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP, e, nessa condição, vem efetivamente executando tal atividade, fato também confirmado pela descrição dos produtos presentes nos documentos fiscais de venda por ela emitidos, que apontam a venda de Gasolina A.

Neste cenário, a Resolução ANP nº 5, de 26/01/2012, que regula a atividade de formulação de combustíveis, que abrange a construção, modificação, ampliação de capacidade e operação de plantas de formulação de combustíveis, condicionada à prévia e expressa autorização da ANP, assim dispõe acerca da referida atividade:

Art. 16.O formulador de combustíveis autorizado deverá:

I - adquirir correntes de hidrocarbonetos exclusivamente para a formulação de gasolina A e óleo diesel, mediante importação direta, após prévia autorização da ANP para exercer a atividade de importação das correntes apropriadas de acordo com a legislação em vigor;

II - adquirir correntes de hidrocarbonetos exclusivamente para a formulação de gasolina A e óleo diesel, no mercado interno, dos seguintes agentes autorizados:

- a) refinarias de petróleo;
- b) centrais de matéria-prima petroquímica;

c) importadores de derivados de petróleo.

III - comercializar gasolina A exclusivamente com:

a) distribuidores de combustíveis adimplentes com a contratação do Programa de Monitoramento da Qualidade dos Combustíveis (PMQC);

- b) refinarias de petróleo;
- c) centrais de matéria-prima petroquímica;
- d) exportadores de derivados de petróleo.

(Grifamos)

Por sua vez, a Aster, nos termos de seu contrato social, é distribuidora de combustíveis líquidos, com estabelecimentos devidamente autorizados para tal atividade (vide, exemplificativamente, a Autorização ANP nº 672, de 08/07/2015 - fls. 4.216/4.217), que somente pode adquirir tais produtos - combustíveis líquidos, e não os insumos para sua formulação – de produtores específicos, entre eles, formuladores autorizados pela ANP, como a Copape, conforme estabelecido na Resolução ANP nº 58, de 17/10/2014, que estabelece os requisitos necessários à autorização para o exercício da atividade de distribuição de combustíveis líquidos e a sua regulamentação, e assim dispõe:

Art. 18. O distribuidor somente poderá adquirir combustíveis líquidos:

I - de refinaria autorizada pela ANP;

II - de central de matéria-prima petroquímica;

III - de formulador autorizado pela ANP;

IV - de importador autorizado pela ANP, de acordo com a regulamentação vigente;

V - de outro distribuidor de combustíveis líquidos autorizado pela ANP, observado o disposto no art. 30;

VI - de fornecedor de etanol cadastrado ou autorizado pela ANP; ou

VII - de produtor de biodiesel autorizado pela ANP, observado o disposto nos arts. 19 e 20.

VIII - no mercado externo, quando autorizado pela ANP ao exercício da atividade de comércio exterior. (**Grifamos**)

Desta forma, além de restar evidenciado que se trata de atividade extremamente regulada e que deve ter suas peculiaridades levadas em consideração na apreciação do caso concreto, especialmente no que se refere à participação das adquirentes nas negociações com os fornecedores (seja na relação Fornecedor no exterior - Basoli, seja na relação Basoli – Copape), fato é que a Aster jamais poderia ser considerada real adquirente da mercadoria importada, conforme entendimento exposto pelo v. acórdão recorrido, uma vez que só adquire a gasolina formulada pela Copape, mercadoria totalmente distinta daquela importada pela Basoli (Nafta).

Neste sentido, a fragilidade da autuação é corroborada pela conclusão contraditória adotada pelo v. acórdão recorrido no sentido de que “[...] a fiscalização concluiu que a destinatária das mercadorias, ASTER, era a real interessada nas importações e permaneceu oculta nas operações mediante simulação, pois a empresa COPAPE se fez passar como encomendante predeterminado nas Declarações de Importação que ampararam as importações”.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal, a autoridade autuante concluiu que a recorrente Basoli “OCULTOU o real adquirente na(s) operação(ões) analisada(s), que foi identificado(s) como sendo a entidade jurídica indevidamente apresentada como encomendante COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 01.428.174), quadro que pode ser definido como OCULTAÇÃO COMPROVADA”, indicando a Aster com responsável solidária em razão do suposto interesse comum e concorrência/participação no resultado dos fatos apurados.

Ou seja, enquanto a autuação concluiu que a Basoli ocultou comprovadamente a Copape, com interferência direta da Aster na condução/gerência/controle das operações de comércio exterior e por ser a única destinatária dos produtos vendidos pela Copape, o v. acórdão recorrido entendeu que a fiscalização teria concluído pela ocorrência de ocultação da Aster e que a Copape teria se passado por encomendante, contradição esta que ressalta, ao meu ver, a inconsistência da autuação em comprovar o fato imputado.

Neste cenário, as inconsistências relativas a ausência de pedidos formalizados e obrigação contratual da encomendante em ressarcir a importadora de eventuais diferenças cambiais apuradas desde o fechamento do câmbio até o efetivo faturamento das mercadorias importadas (6), e a existência de importações por encomenda da Copape com o mesmo fornecedor no exterior, mas através de outro importador (11), apesar de configurarem indícios, não foram objeto de maior investigação pela fiscalização a ponto de confirmar uma ocultação no caso concreto.

Da mesma forma, as inconsistências relacionadas à residência e remuneração do funcionário da Basoli, Willian, que teria sido indicado como responsável pelas transações internacionais e comerciais (9), também não são o bastante para deslegitimar as operações realizadas pela Basoli, ainda mais numa época em que o país enfrentava estado de calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19, e que se tornou cada vez mais comum a prática do *home office*.

Frise-se: não se está a negar a existência de irregularidades evidenciadas pela fiscalização, tampouco a existência de indícios de práticas fraudulentas e, até mesmo, outras infrações aduaneiras. Ocorre que, ao meu ver, não restou devidamente comprovada a ocorrência de ocultação do real adquirente, mediante fraude ou simulação, especialmente, (i) por se tratar de importação por encomenda - sendo informado em todas as DIs a Copape como encomendante pré-determinada -, na qual é permitida a participação da encomendante nas operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior e são considerados recursos próprios do importador os valores recebidos do encomendante a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação relativa à revenda da mercadoria nacionalizada, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda da mercadoria de procedência estrangeira pelo importador por encomenda; (ii) em razão das provas trazidas pela própria fiscalização confirmarem – e não afastarem - a atuação direta da Basoli na transação comercial no exterior; e (iii) da ausência de aprofundamento da investigação acerca dos preços praticados entre as partes, com eventual demonstração de inexistência de lucro ou lucro abaixo daquele praticado no mercado, e da capacidade comercial e logística da empresa importadora.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, por entender que não restou devidamente caracterizada a ocorrência da infração imputada, prevista no artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76, devendo, por conseguinte, ser anulada integralmente a multa lançada.

3 DAS ALÍQUOTAS ESPECÍFICAS DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP – IMPORTAÇÃO E DA COFINS – IMPORTAÇÃO

Conforme se extrai do Relatório Fiscal, nas importações objeto da presente autuação, a recorrente Basoli importou Correntes de Gasolina, para fins de formulação de tal

combustível (gasolina), tendo adotado para o cálculo dos tributos devidos as alíquotas *ad valorem*, sendo 9,65% para a COFINS-Importação e 2,10% para o PIS/PASEP-Importação.

Por sua vez, a fiscalização entendeu que tais produtos estariam sujeitos à aplicação de alíquotas específicas (por unidade de volume) nos montantes de R\$ 141,10/m³ e de R\$ 651,40/m³, razão pela qual lavrou o auto de infração para cobrança das diferenças devidas, entendimento este mantido pelo v. acórdão recorrido.

Em seus Recursos Voluntários, as recorrentes alegam que, com base no §8º do artigo 8º, combinado com o artigo 23, ambos da Lei nº 10.865/2004, subsidiado pela remissão ao inciso I do artigo 4º da Lei nº 9.718/98, cuja redação nesse dispositivo foi ajustada pela própria Lei nº 10.865/2004, o importador de gasolina e suas correntes teria a opção de adotar o regime de alíquota *ad valorem*, que é a regra geral, ou o regime de alíquota *ad rem*, que é a exceção, de modo que estariam corretas as alíquotas adotadas pela importadora.

É o que passo a apreciar.

Com a Lei nº 10.865/04, foram instituídas as contribuições ao PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, tendo como hipótese de incidência: I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

A referida norma também estabeleceu, em seu art. 23, um regime especial de tributação para os produtos de que tratam os incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 28.11.1998, e o art. 2º da Lei nº 10.560, de 14.11.2002. Tal regime, cuja adoção depende de opção pelo importador ou fabricante dos referidos produtos, consiste na aplicação de alíquotas específicas, fixadas em reais, por quantidade de produto comercializado, *ex vi*:

Art. 23. O importador ou fabricante dos produtos referidos nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, poderá optar por regime especial de apuração e pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em:

I - R\$ 141,10 (cento e quarenta e um reais e dez centavos) e R\$ 651,40 (seiscentos e cinquenta e um reais e quarenta centavos), por metro cúbico de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;

II - R\$ 82,20 (oitenta e dois reais e vinte centavos) e R\$ 379,30 (trezentos e setenta e nove reais e trinta centavos), por metro cúbico de óleo diesel e suas correntes;

III - R\$ 119,40 (cento e dezenove reais e quarenta centavos) e R\$ 551,40 (quinhentos e cinquenta e um reais e quarenta centavos), por tonelada de gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural;

IV - R\$ 48,90 (quarenta e oito reais e noventa centavos) e R\$ 225,50 (duzentos e vinte e cinco reais e cinquenta centavos), por metro cúbico de querosene de aviação.

§ 1º A opção prevista neste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irretratável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção.

Ressalte-se que, igualmente, a referida Lei nº 10.865/2004, em seu art. 8º, parágrafo 8º, estabeleceu um tratamento singular para a Cofins-Importação e para o PIS/Pasep-Importação, quando incidentes sobre as importações de gasolinas e suas correntes, exceto de aviação; óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação, nos seguintes termos:

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas:

I - na hipótese do inciso I do caput do art. 3º, de: (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

a) 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento), para a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

b) 9,65% (nove inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), para a Cofins-Importação;

(...)

§ 8º A importação de gasolinas e suas correntes, exceto de aviação e óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo (GLP) derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação fica sujeita à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, fixadas por unidade de volume do produto, às alíquotas previstas no art. 23 desta Lei, independentemente de o importador haver optado pelo regime especial de apuração e pagamento ali referido. (Grifamos)

Desta forma, ao contrário do defendido pelas recorrentes, verifica-se que o artigo 8º, § 8º, da Lei nº 10.865/2004, expressamente estabelece que a importação de gasolinas e suas correntes, exceto de aviação, está sujeita à incidência das contribuições fixadas por unidade de volume do produto, às alíquotas previstas no art. 23 do mesmo diploma legal, independentemente de o importador haver optado pelo regime especial de apuração e pagamento ali referido.

Neste sentido, cito os seguintes precedentes deste e. Conselho:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. IMPORTAÇÃO DE GASOLINA E SUAS CORRENTES. GASOLINA E SUAS CORRENTES. IRRELEVÂNCIA DA OPÇÃO POR REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTO.

Aplicam-se as alíquotas específicas fixadas pela legislação de regência à época, para a Contribuição para o PIS/PASEP-importação e a COFINS-importação, quando a operação de importação se referir a gasolinas e suas correntes (exceto gasolinas de aviação e óleo diesel e suas correntes), independentemente de o importador haver optado pelo regime especial de apuração e pagamento referido pelo art. 23 da Lei no 10.865/2004, com fundamento no § 8o do artigo 8o da Lei no 10.865/2004.

(Processo nº 10314.730109/2013-18; Acórdão nº 3401-003.117; Relator Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, sessão de 15/03/2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. IMPORTAÇÃO DE GASOLINA E SUAS CORRENTES. ALÍQUOTA ESPECÍFICA. OBRIGATORIEDADE.

Conforme art. 8o, § 8o da Lei no 10.865/2004, a importação de gasolina e suas correntes (à exceção de aviação e óleo diesel e suas correntes, GLP derivado de petróleo e gás natural e querosene de aviação) fica sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação à alíquota específica ali prevista, e disciplinada em ato do Poder Executivo, sendo irrelevante, no caso, existir opção da empresa pelo regime especial de que trata o art. 23 da mesma lei.

(Processo nº 10314.732821/2013-51; Acórdão nº 3401-003.136; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, sessão de 16/03/2016)

Quanto às alegações de inconstitucionalidade ventiladas nos Recursos Voluntários, cumpre ressaltar que não cabe a este Colegiado afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade desta norma, o que é vedado em sede de julgamento administrativo.

Neste sentido, assim dispõe a Súmula CARF nº 2:

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

As alegações acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação dessas questões encontra-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos de constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida àquele Poder. Portanto, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois ao julgador é vedado não observar textos legais em vigor, sob pena de responsabilidade funcional.

Diante do exposto, voto por negar provimento aos Recursos Voluntários neste tópico.

4 DA SUPOSTA OCORRÊNCIA DE *BIS IN IDEM*. CUMULAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DA MULTA POR OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente Copape sustenta com base no princípio da consunção que, em razão da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, não seria cabível o lançamento da multa de ofício, por estar penalizando duplamente a mesma conduta. Ademais, eventual desconsideração do referido Princípio da Consunção esbarraria nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Primeiramente, é oportuno destacar que tal matéria não foi objeto de impugnação, considerando-se, por conseguinte, não impugnada, nos termos dos artigos 16, inciso III, e 17 do Decreto nº 72.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, por não ter sido trazida no momento processual correto, já estaria preclusa a possibilidade de contestação desta matéria em sede de recurso voluntário.

Destaque-se que, em se tratando de sanções, a Lei nº 9.784/99 estabelece, em seu artigo 65, que “[o]s processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada”.

Ocorre que não é o que se verifica no presente caso.

Conforme disposto no artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76 já supra transcrito, a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria tem como hipótese a infração de ocultação dolosa do real adquirente, na importação, situação totalmente distinta da multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que tem como hipótese a conduta de deixar de recolher ou recolher tributo devido a menor, *ex vi*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Frise-se, por oportuno, que não há que se falar em *bis in idem*, uma vez que se tratam de infrações totalmente distintas.

Enquanto a multa prevista no artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76 penaliza a conduta de ocultar dolosamente o real adquirente na importação; a multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 pune a falta de pagamento ou recolhimento a menor do tributo, nos termos da legislação.

Diante disto, voto por não conhecer do recurso quanto a esta matéria, uma vez que não foi objeto de impugnação, considerando-se, por conseguinte, não impugnada, situação na qual encontra-se preclusa a possibilidade de contestação em sede de recurso voluntário.

Da mesma forma, não devem ser conhecidas as alegações de violação a princípios constitucionais, nos termos já expostos no presente voto.

5 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS

Em razão da manutenção da cobrança relativa às diferenças apuradas em decorrência da adoção das alíquotas fixas das contribuições ao PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, deve ser analisado o fato de a autoridade autuante ter responsabilizado solidariamente todos aqueles incluídos no polo passivo da autuação em relação a todas as exigências lançadas, sem realizar a individualização da responsabilidade em cada caso.

Tratando-se de exigência relativa às contribuições ao PIS/Papep-Importação e da Cofins-Importação devidas pela empresa Basoli na importação, parece-me claro inexistir qualquer responsabilidade tributária das empresas Copape (ainda que encomendante) e da empresa Aster (adquirente de produto industrializado pela Copape), muito menos do seu sócio administrador Renato Steinle de Camargo, em relação a tributo devido por outrem.

Por oportuno, ressalto meu entendimento de que a solidariedade prevista no inciso I do artigo 124 não é hipótese de responsabilidade tributária. Trata-se apenas da maneira eleita pelo legislador complementar para graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo. E o termo *responsabilidade* aqui utilizado deve ser entendido não como hipótese de sujeição passiva distinta do contribuinte, mas no seu significado mais puro, como obrigação de responder pelas ações próprias ou dos outros⁹.

Isto porque a Constituição Federal definiu os fatos signo-presuntivos de riqueza e estabeleceu os arquétipos dos tributos, porém, silenciou quanto às situações em que os fatos jurídicos tributários são realizados por mais de um sujeito. No mesmo sentido, ao estabelecerem as regras matrizes de incidência tributária dos tributos, os legisladores ordinários criam tão somente uma hipótese de incidência com o seu correspondente consequente, ou seja,

⁹ HOUAISS, Antônio; VILLAR, Mauro de Salles. **Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa, elaborado no Instituto Antônio Houaiss de Lexicografia e Banco de Dados da Língua Portuguesa S/C Ltda.** Rio de Janeiro: Objetiva, 2001. p. 2440.

estabelecem que, com a realização de determinado fato, será devido determinado tributo, silenciando também sobre as situações em que tal fato é realizado por mais de um sujeito, o que veio a ser disciplinado pelo artigo 124 do Código Tributário Nacional, em observância ao previsto no artigo 146, inciso III, alíneas *a* e *b*, da CF.

Ao disciplinar a solidariedade em âmbito tributário, o inciso I do artigo 124 do Código Tributário Nacional se distanciou textualmente do disposto no artigo 264 do Código Civil, o qual dispõe de forma clara que a solidariedade se dá com a pluralidade de devedores na mesma relação jurídica.

O legislador do CTN optou por definir a presença da solidariedade entre os sujeitos passivos tributários com base na existência de *interesse comum* dos participantes na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, o que, além de se tratar de expressão vaga, não é um roteiro seguro para a identificação do nexo que se estabelece entre os devedores da prestação tributária, como bem demonstra Paulo de Barros Carvalho:

Basta refletirmos na hipótese do imposto que onera as transmissões imobiliárias. No Estado de São Paulo, a lei indica o comprador como o sujeito passivo do gravame. Entretanto, quer ele quer o vendedor estão diretamente ligados à efetivação do negócio, havendo indiscutível interesse comum. Numa operação relativa à circulação de mercadorias, ninguém afirmaria inexistir convergência de interesses, unindo comerciante e adquirente, para a concretização do fato, se bem que o sujeito passivo seja aquele primeiro. Nas prestações de serviços, gravadas pelo ISS, tanto o prestador quanto o tomador do serviço têm interesse comum no evento, e nem por isso o sujeito passivo deixa de ser o prestador.

Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o *interesse comum* dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código.¹⁰

Com base no referido dispositivo, criou-se o entendimento de que, mesmo sem qualquer previsão na lei instituidora do tributo ou em norma específica de responsabilidade tributária, nas situações em que mais de um sujeito tenha *interesse comum* no fato descrito como hipótese de incidência tributária, poder-se-ia atribuir, em caráter solidário, o dever de adimplir a obrigação tributária a terceiro.

Com a devida vênia, compreendemos com Paulo de Barros Carvalho que “[...] a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se e

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012. p.386.

somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação”¹¹. Ou seja, a interpretação que nos parece mais adequada do inciso I do artigo 124 do Código Tributário Nacional é justamente aquela que se mantém fiel ao artigo 264 do Código Civil, no sentido de que somente haverá solidariedade quando existir mais de um contribuinte no polo passivo da relação jurídica tributária.

Neste sentido, já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA (LETRAS FINANCEIRAS DO TESOURO). AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. RECUSA. POSSIBILIDADE. MENOR ONEROSIDADE. ART. 620 DO CPC. SÚMULA 7/STJ. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. [...]

4. Na relação jurídico-tributária, quando composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuinte, cada uma delas estará obrigada pelo pagamento integral da dívida, perfazendo-se o instituto da solidariedade passiva. *Ad exemplum*, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato - a co-propriedade - é-lhes comum. [...]

7. Conquanto a expressão "interesse comum" encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a *ratio essendi* do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.

(REsp 859.616/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/09/2007, DJ 15/10/2007, p. 240) (**Grifamos**)

Tal entendimento também se extrai do AgRg nº 1.055.860 - RS (2008/0119112-1), no qual, ao analisar a pretensão fazendária de aplicar o artigo 124, inciso I, do CTN, para responsabilizar solidariamente empresas do mesmo grupo econômico, assim se manifestou a Relatora Min. Denise Arruda, em seu voto:

[...] para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do

¹¹ “É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador” CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012. p.386.

fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.

Ressalta-se, por pertinente, que o artigo 124, inciso I, foi incluído no CTN no Capítulo IV - Sujeito Passivo, enquanto a responsabilidade tributária e suas hipóteses estão disciplinadas no Capítulo V – Responsabilidade Tributária, o que reforça a conclusão de não se tratar de dispositivo que prevê a responsabilização de terceiros.

No que se refere ao sócio gestor da Basoli, Salatiel Zozimo Ricas, entendo que a sua solidariedade também não pode ser imputada com base no artigo 124, inciso I, do CTN, por não ser ele quem realizou o fato jurídico tributado, tampouco com base no artigo 135, inciso III, do CTN, visto que não foi apresentado qualquer ato doloso imputado a ele, se tratando o presente caso – pelos elementos contidos nos autos – apenas de divergência de interpretação quanto à legislação tributária vigente.

Pelo exposto, voto por dar provimento aos Recursos Voluntários neste tópico, para o fim de afastar a responsabilidade solidária das empresas Copape e Aster, e dos Srs. Renato Steinle de Camargo e Salatiel Zozimo Ricas, quanto à cobrança relativa às diferenças decorrentes da adoção das alíquotas fixas das contribuições ao PIS/Papep-Importação e da Cofins-Importação, e dos acréscimos legais decorrentes.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente dos Recursos Voluntários, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, e dos argumentos que não foram objeto de impugnação, considerando-se, por conseguinte, não impugnados.

Na parte conhecida, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e do v. acórdão recorrido, e, no mérito, por dar parcial provimento aos Recursos Voluntários, para o fim de anular integralmente a multa lançada com base no artigo 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76, e afastar a responsabilidade solidária das empresas Copape e Aster, e dos Srs. Renato Steinle de Camargo e Salatiel Zozimo Ricas, quanto à cobrança relativa às diferenças decorrentes da adoção das alíquotas fixas das contribuições ao PIS/Papep-Importação e da Cofins-Importação, e dos acréscimos legais decorrentes.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel

Superadas as questões preliminares e os questionamentos relativos aos créditos tributários de R\$201.687.759,94 referente à Cofins-Importação e de R\$43.587.452,22 referente ao PIS/PASEP- Importação nos termos do voto do Relator, a maioria do Colegiado entendeu por bem, em que pesem os argumentos trazidos no voto vencido, manter o lançamento da multa lançada com base no artigo 23, inciso V, parágrafos 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, no valor de R\$606.241.701,90, bem como manter a responsabilidade solidária da empresa COPAPE e, por voto de qualidade, manter a responsabilidade solidária dos Srs. Renato Steinle de Camargo e Salatiel Zózimo Ricas e da empresa ASTER.

Como Conselheiro designado para redigir o voto vencedor, passo a esclarecer as razões de decidir abordadas pelo Colegiado.

A) Multa de Conversão do Perdimento por Ocultação do Real Adquirente

A multa aplicada pela fiscalização refere-se ao inciso V do artigo 23 do Decreto-lei 1.455/76 e os seus parágrafos 1º e 3º, que estabelecem que:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 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.

Irresignada com a aplicação da multa e com a manutenção do lançamento pela autoridade de primeira instância, a recorrente apresentou, em seu recurso voluntário, as seguintes questões de mérito relativas a esse item:

a.1) Supostas inconsistências no instrumento particular de compra e venda de mercadorias importadas por encomenda.

Nesse tópico, a recorrente fundamentalmente detalha a legislação referente à importação por encomenda e finaliza alegando que “em outras palavras, a autoridade cria um ar de mistério

ao narrar as datas como se fosse haver conclusão com a imputação de alguma conduta ilícita ou infracional, mas no fim das contas encerra a narrativa sem conclusão, sem dizer qual dispositivo teria sido violado ou quais consequências seriam acarretadas”.

a.2) Suposta participação de pessoas/interessados nas operações em tela serem de um mesmo grupo econômico, o que não autorizaria a execução de uma operação de importação por um agente, sendo declarada por outro.

Nesse ponto, é abordada a participação da COPAPE nas importações por encomenda, com a recorrente afirmando que tal participação sempre foi explícita.

a.3) “No período considerado, ASTER aparece como o único destino da totalidade das vendas do dito encomendante, independente de serem gasolina tipo A já industrializadas utilizando os produtos importados, conforme alegações.”

Nesse tópico, é abordada a participação da ASTER como único destino dos produtos formulados não existindo, na visão da recorrente, qualquer irregularidade nesse repasse.

a.4) Capacidade econômica e incompatibilidade do volume de importações com o limite/estimativa que foi estabelecido/computado por ocasião da habilitação do contribuinte para atuar no comércio exterior.

Por fim, a recorrente apresenta esclarecimentos sobre sua capacidade econômica e estimativa da habilitação para atuar no comércio exterior, salientando que todos os pagamentos ao fornecedor estrangeiro foram realizados com valores recebidos do encomendante predeterminado. Argumenta que a tipificação do ilícito de interposição fraudulenta ou ocultação do sujeito passivo, realizada na lei, foi inserida para coibir tipos penais realizados por empresas “fantasma” ou “de fachada”.

Não assiste razão à recorrente.

Diversamente do afirmado pela recorrente, a conclusão da fiscalização é clara, bem como a descrição dos dispositivos violados e as consequências acarretadas. Abaixo, pequeno excerto do Relatório Fiscal que traz tais informações:

Nesse contexto e conforme anteriormente exposto, restou claro que:

a) no aspecto subjetivo: sua atuação na(s) operação(ões) de importação analisada(s) foi de interposta pessoa colocada à frente da Fiscalização Aduaneira para, dentre outras razões, impedir o conhecimento da real condição e/ou o(s) real(is) e verdadeiro(s) interessado(s) na(s) operação(ões) em seu nome conduzida(s); tal atuação foi pintada com tintas de idoneidade mediante o uso de artifícios e simulações documentais, contábeis e operacionais, permitindo que volume considerável de recursos financeiros efetivos, sobre os quais se pretendeu impor retoricamente o verniz de adiantamentos contratuais, simples e meramente circulasse pelas suas contas, todavia seguindo desígnio único e exclusivo de terceiro ao qual se quis revestir a capa de encomendante; e

b) no aspecto estritamente tributário: utilizou alíquotas indevidas para o cálculo de tributo(s) incidente(s), gerando recolhimentos significativamente menores que os devidos; além - e independente - disso, classificou as mercadorias de forma

incorreta; e, por fim, especificamente para as operações cujas mercadorias foram provenientes da Argentina, declarou valor tributável a maior que o correto.

Assim agindo, e no âmbito da presente autuação, buscou, e efetivamente conseguiu, como já discorrido anteriormente, alcançar o(s) seguinte(s) objetivo(s), danoso(s), em sentido amplo, ao controle das operações de comércio exterior:

1. OCULTOU o real adquirente na(s) operação(ões) analisada(s), que foi identificado(s) como sendo a entidade jurídica indevidamente apresentada como encomendante COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 01.428.174), quadro que pode ser definido como OCULTAÇÃO COMPROVADA;

2. RECOLHEU TRIBUTO(S) A MENOR que o(s) devido(s);

3. CLASSIFICOU INCORRETAMENTE as mercadorias na NCM; e

4. Para operações específicas, DECLAROU PREÇO DIFERENTE DO EFETIVAMENTE PRATICADO para as respectivas mercadorias.

Além de outras consequências, a conduta descrita no primeiro item, espécie do gênero ocultação é, por si mesma, punida em princípio com a PENA DE PERDIMENTO físico das mercadorias, nos termos do Art. 23, V, § 1º, do Decreto-Lei nº 1455, de 07/04/1976, e regulamentada atualmente pelo Art. 689, XXII, do Decreto nº 6759, de 05/02/2009.

Para a situação em que as mercadorias não são mais passíveis de efetiva apreensão, dada sua entrega a consumo anterior, a conduta enseja, primária e necessariamente, a aplicação da PENA DE MULTA equivalente ao seu valor aduaneiro, conforme Art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1455/76, c/c o Art. 689, § 1º, do mesmo Decreto nº 6759/09.

Com relação às operações por encomenda e à participação da COPAPE e ASTER, a IN RFB nº 1861, de 27/12/2018, norma que estabelece requisitos e condições para a realização de operações de importação por encomenda, explicita o conceito da operação e define o papel do importador por encomenda e do encomendante predeterminado:

CAPÍTULO II

DA IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA

Art. 3º Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado.

§ 1º Considera-se encomendante predeterminado a pessoa jurídica que contrata o importador por encomenda referido no caput para realizar a transação comercial de compra e venda de mercadoria estrangeira a ser importada, o despacho aduaneiro de importação e a revenda ao próprio encomendante predeterminado.

§ 2º O objeto principal da relação jurídica de que trata este artigo é a transação comercial de compra e venda de mercadoria nacionalizada, mediante contrato previamente firmado entre o importador por encomenda e o encomendante predeterminado, podendo este participar ou não das operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior.

§ 3º Consideram-se recursos próprios do importador por encomenda os valores recebidos do encomendante predeterminado a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1937, de 15 de abril de 2020) (Vide Instrução Normativa RFB nº 1937, de 15 de abril de 2020)

§ 4º O importador por encomenda poderá solicitar prestação de garantia, inclusive mediante arras, sem descaracterizar a operação referida no caput.

§ 5º O pagamento ao fornecedor estrangeiro pela aquisição da mercadoria importada deve ser realizado exclusivamente pelo importador por encomenda.

§ 6º As operações de montagem, acondicionamento ou reacondicionamento que tenham por objeto a mercadoria importada pelo importador por encomenda em território nacional não modificam a natureza da transação comercial de revenda de que trata este artigo.

Conforme bem colocado no Relatório Fiscal:

1. Importação por encomenda é assim considerada a operação em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de mercadoria estrangeira POR ELA ADQUIRIDA NO EXTERIOR para revenda a encomendante predeterminado;

2. O encomendante predeterminado É A PESSOA JURÍDICA QUE CONTRATA O IMPORTADOR POR ENCOMENDA PARA REALIZAR A TRANSAÇÃO COMERCIAL DE COMPRA E VENDA NO EXTERIOR, o despacho aduaneiro de importação e a revenda ao próprio encomendante predeterminado;

3. O objeto principal da relação jurídica é a TRANSAÇÃO COMERCIAL DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIA NACIONALIZADA, podendo o encomendante predeterminado PARTICIPAR ou não das operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior; e

4. São considerados recursos próprios do importador por encomenda os valores recebidos do encomendante predeterminado A TÍTULO DE PAGAMENTO, total ou parcial, DA OBRIGAÇÃO, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda.

O acórdão recorrido traz que:

O objeto principal da relação jurídica é a TRANSAÇÃO COMERCIAL DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIA NACIONALIZADA, podendo o encomendante predeterminado PARTICIPAR ou não das operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior. Além disso, define a citada IN que são considerados recursos próprios do importador por encomenda os valores recebidos do encomendante predeterminado A TÍTULO DE PAGAMENTO, total ou parcial, DA OBRIGAÇÃO, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda.

A norma é clara que se trata de uma relação jurídica de transação comercial de compra e venda de mercadoria nacionalizada. O fato de a norma admitir a participação do encomendante predeterminado nas operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior não o autoriza ser o executor da transação

comercial de compra e venda no exterior. Essa atribuição é exclusiva do importador por encomenda.

No entendimento desse julgador, a participação do encomendante predeterminado tem o cunho de dar a ele a oportunidade de certificar que as especificações e quantidade das mercadorias nacionalizadas que deseja adquirir são condizentes com as que estão sendo importadas e serão revendidas a ele por força de um contrato previamente firmado.

Nesse sentido, ressalto ponto incontestado apontado pela fiscalização em seu relatório, que faz prova cabal da participação do encomendante predeterminado declarado nas DI (COPAPE) e da empresa que foram direcionados os produtos no mercado interno (ASTER) na execução e gerenciamento da compra no exterior.

Trata-se de e-mails apresentados a título de comprovar o EFETIVO contato comercial com o(s) exportador(es)/fornecedor(es) no exterior, em atendimento a exigência constante no Termo de Início de Fiscalização. Transcrevo trechos do Relatório fiscal de fls. 81 a 85.

Tais fatos até aqui expostos, por si só, já descaracterizam as operações em pauta como uma importação por encomenda, nos moldes que foram declaradas, provando assim, que ocorreu a ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

Esse ponto é crucial. Os documentos acostados ao processo demonstram que COPAPE e ASTER faziam a execução e gerenciamento das compras no exterior, descaracterizando assim a típica importação por encomenda que, como visto, é aquela em que a importadora deve adquirir a mercadoria e fazer a execução e gerenciamento das compras para, aí sim, fazer a revenda para a encomendante predeterminada.

Fica, assim, caracterizada não uma importação por encomenda – mas uma ocultação do real adquirente das mercadorias importadas. Todos os fatos e elementos levantados durante a ação fiscal e mencionados tanto no acórdão de impugnação como no presente acórdão de recurso voluntário - bem como nos itens posteriores deste voto que tratam da responsabilidade de COPAPE e ASTER - reforçam e ratificam essa conclusão.

Finalmente, a alegação de que a tipificação de interposição fraudulenta ou ocultação do sujeito passivo, realizada na lei, caberia apenas para empresas “fantasma” ou “de fachada” não tem nenhum embasamento. Muito pelo contrário – a lei vale para todos. Sempre que se verificar a ocorrência de fato previsto na lei, ela deve ser aplicada, independentemente de quem seja o envolvido.

B) RESPONSABILIDADE DA EMPRESA COPAPE

A responsabilização tributária de COPAPE foi assim descrita no relatório fiscal:

Os fatos e práticas anteriormente retratados, executados com o fim de dar aparência de regular(es) a operação(ões) que, conforme demonstrado, foi(ram) efetivada(s)/possibilitada(s) mediante o emprego de conduta(s) não conforme(s) com a legislação de regência e a(s) qual(is), ao fim, redundou(aram) no resultado almejado pela(s) infração(ões) apontada(s) na presente autuação, além das demais consequências inerentes ao caso, torna obrigatória a inclusão da(s) seguinte(s) pessoa(s) física e/ou jurídica(s) na qualidade de responsável(is), conforme as razões especificadas nos tópicos anteriores, no detalhamento complementar abaixo e nos termos da legislação:

- COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 01.428.174): conforme detalhado ao longo do presente relato, tal entidade foi apresentada no papel de encomendante de mercadorias nas quais a BASOLI COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (CNPJ 13.918.607) constou como importador por encomenda, condição que, por si só e ainda que se tenha apurado ser indevida, já seria suficiente para responsabilizá-la - a COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 01.428.174) - legalmente tanto pelo(s) eventual(is) tributo(s) lançado(s) quanto - de forma ainda mais direta e explícita - pela(s) infração(ões) aduaneira(s) cominada(s); não obstante, e conforme o que externado de forma mais evidente no subtópico C.1.1 Do contrato, apurou-se que sua real e verdadeira condição - oculta dissimuladamente - era a de adquirente de mercadorias importadas por sua conta e ordem, o que, no que toca à sua responsabilização, apenas altera o enquadramento legal específico pela(s) infração(ões) aduaneira(s).

A decisão de primeira instância manteve a responsabilização.

No recurso voluntário, COPAPE argumenta que houve violação de princípios constitucionais na medida em que no Termo de Ciência os dispositivos legais foram trazidos de forma genérica por estarem descritos como ... “ficou caracterizada a RESPONSABILIDADE de que trata o Art. 124 da Lei nº 5172/66 e/ou aquela do Art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66. Além disso, traz os motivos pelos quais, na sua visão, o lançamento – tanto no caso da multa pela ocultação do importador como da correta aplicação das alíquotas de PIS-Importação e Cofins-Importação não deveria prevalecer, eximindo-se, assim, naturalmente, sua responsabilidade.

Não assiste razão à recorrente.

Com a manutenção do lançamento descrita no presente voto, tanto no caso da multa pela ocultação do importador como na alíquota do PIS e Cofins, não há o que se falar em extinção da responsabilidade por esse motivo.

Com relação ao e/ou, foi utilizado porque a autuação original incluía diversos tópicos diferentes cabendo, então, uma descrição que englobasse todos os assuntos objeto da autuação. Trata-se de uma expressão com 2 conjunções corrente e generalizada no português que indica a possibilidade de duas situações poderem ser consideradas separadamente ou em conjunto. Não existiu com seu uso, obviamente, nenhum prejuízo para a defesa, que teve elementos para elaborar recursos com dezenas de páginas, demonstrando conhecer bem sobre o que se estava discutindo.

Chega a ser curiosa essa irresignação da recorrente na medida em que na impugnação que **a própria COPAPE apresentou** em face da autuação fiscal **a expressão e/ou foi utilizada por 6 vezes** sem que houvesse qualquer questionamento quanto a alguma dificuldade de compreensão por conta disso.

No que concerne ao art. 124 da Lei 5.172/66, não há dúvidas de que COPAPE tinha interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal na medida que foi apresentada, pelas próprias empresas, no papel de encomendante das mercadorias e estava direta e formalmente envolvida em todas as operações de comércio exterior. Os contratos, documentos, declarações de importação apresentados pelas próprias empresas mostram que COPAPE tinha participação nas importações. Na condição de real adquirente das mercadorias importadas por sua conta e ordem, conforme conclusão da fiscalização, a responsabilidade também fica cabalmente caracterizada com base no art. 95 do Decreto-lei nº 37/66.

Importante salientar, ainda que, conforme descrito no acórdão recorrido, para a imputação da responsabilidade tributária, não há necessidade de caracterização da ocorrência de fraude, dolo ou simulação, pois o simples inadimplemento da obrigação tributária enseja a responsabilidade tributária por violar dispositivo específico de lei.

É obrigação do contribuinte o adimplemento da obrigação tributária e o seu descumprimento ocasiona as sanções previstas na legislação tributária.

Consolidando o assunto, o Decreto nº 6.759/2009, em seu art. 674, discrimina quem responde pelas infrações aduaneiras:

Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95):

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

(...)

IV - a pessoa física ou jurídica, em razão do despacho que promova, de qualquer mercadoria;

(...)

V - 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 (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 78); e

VI - conjunta ou isoladamente, o importador e o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 95, inciso VI, com a redação dada pela Lei no 11.281, de 2006, art. 12).

Parágrafo único. Para fins de aplicação do disposto no inciso V, presume-se por conta e ordem de terceiro a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos

deste, ou em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma da alínea “b” do inciso I do § 1o do art. 106 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 27; e Lei nº 11.281, de 2006, art. 11, § 2º

C) **RESPONSABILIDADE DA EMPRESA ASTER**

A responsabilização tributária de ASTER foi assim descrita no relatório fiscal:

Os fatos e práticas anteriormente retratados, executados com o fim de dar aparência de regular(es) a operação(ões) que, conforme demonstrado, foi(ram) efetivada(s)/possibilitada(s) mediante o emprego de conduta(s) não conforme(s) com a legislação de regência e a(s) qual(is), ao fim, redundou(aram) no resultado almejado pela(s) infração(ões) apontada(s) na presente autuação, além das demais consequências inerentes ao caso, torna obrigatória a inclusão da(s) seguinte(s) pessoa(s) física e/ou jurídica(s) na qualidade de responsável(is), conforme as razões especificadas nos tópicos anteriores, no detalhamento complementar abaixo e nos termos da legislação:

- ASTER PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 02.377.759): conforme detalhado no subtópico C.1.2 Dos participantes/interessados nas operações, tal entidade, visceralmente ligada à COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 01.428.174), tanto societária quanto operacionalmente, foi a real e efetiva responsável pela condução/gerência/controle das operações de comércio exterior além de ser o ÚNICO destinatário de produtos vendidos pela COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. no período considerado; nesse quadro, afigura-se, de forma inafastável, tanto seu interesse comum quanto sua concorrência/participação no resultado dos fatos ora apurados

A decisão de primeira instância manteve a responsabilização.

O recurso voluntário apresentado por ASTER é fundamentalmente idêntico ao de COPAPE, incluindo até a irrisignação com o uso da expressão **e/ou**.

ASTER argumenta que não existe interesse em comum entre ela e COPAPE na medida em que esta é vendedora dos insumos importados (nafta e aromáticos) e aquela tem atividade de distribuição de produto acabado (gasolina tipo A). Insiste que não se comprovou sua participação no ilícito ou sua coautoria. Alega que não existe, nas 100 páginas do relatório fiscal, nenhuma prova de ingerência da recorrente na compra de mercadoria no exterior.

Não assiste razão à recorrente.

Além dos elementos já colocados no item acima, relativo à COPAPE, é absolutamente fundamental lembrar que ASTER é a ÚNICA destinatária de TODOS os produtos vendidos por COPAPE no período em questão, demonstrando interesse em comum nas operações.

Também importante lembrar que, conforme laudo pericial (excerto abaixo) elaborado por perito independente e acostado ao processo, fica explícito que a nafta importada é produto

umbilicalmente ligado à gasolina, demonstrando, mais uma vez, o interesse comum na importação:

11. A mercadoria declarada na adição 001 trata-se de nafta?

(x) sim () não

Obs: os ensaios laboratoriais identificaram que a amostra é composta por mistura de hidrocarbonetos com predominância de não aromáticos, os principais contendo de 5 a 9 átomos de carbono em suas moléculas, possuindo massa específica e faixa de destilação compatíveis com uma nafta, podendo tratar-se de uma das muitas variações possíveis de nafta petroquímica.

12. Caso a resposta ao quesito 11 seja afirmativa, trata-se de nafta petroquímica que possa servir à produção ou formulação de gasolina?

(x) sim () não

13. A mercadoria declarada na adição 001 pode ser considerado “corrente de gasolina”, ou seja, passível de utilização por mera mistura mecânica para a produção de gasolina?

(x) sim () não

14. A mercadoria declarada na adição 001 destina-se à formulação de gasolina?

(x) sim () não

Além disso, existem inúmeros vínculos de pessoas físicas entre as empresas (discriminadas, sim, no Relatório Fiscal), como assinatura de Gunar Marcondes da Silva em Instrumento Particular celebrado entre BASOLI e COPAPE, sendo que Gunar tinha vínculo unicamente com ASTER; presença de Renato Steinle de Camargo como administrador de ASTER; vínculo empregatício de Maria Cecília Alonso Braga e Everton Venâncio da Silva com ASTER; dentre outros.

Os domínios de internet de BASOLI e COPAPE (através de CPPF) foram, ambos, registrados por ASTER. Existem coincidências de endereços de ASTER e COPAPE.

Fica, assim, claro que ASTER possuía interesse em comum nas operações objeto da ação fiscal.

D) **RESPONSABILIDADE DE RENATO STEINLE DE CAMARGO**

A responsabilização tributária de Renato Steinle de Camargo foi assim descrita no relatório fiscal:

Os fatos e práticas anteriormente retratados, executados com o fim de dar aparência de regular(es) a operação(ões) que, conforme demonstrado, foi(ram) efetivada(s)/possibilitada(s) mediante o emprego de conduta(s) não conforme(s) com a legislação de regência e a(s) qual(is), ao fim, redundou(aram) no resultado almejado pela(s) infração(ões) apontada(s) na presente autuação, além das demais consequências inerentes ao caso, torna obrigatória a inclusão da(s) seguinte(s) pessoa(s) física e/ou jurídica(s) na qualidade de responsável(is), conforme as razões especificadas nos tópicos anteriores, no detalhamento complementar abaixo e nos termos da legislação:

- RENATO STEINLE DE CAMARGO (CPF 248.943.378-43): Administrador formal das entidades COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 01.428.174) (desde 07/2020),

e ASTER PETRÓLEO LTDA. (CNPJ 02.377.759) (desde 09/2020), afigurando-se nesse contexto, da mesma forma, inafastáveis e evidentes (1) sua concorrência para a prática dos atos irregulares e (2) seu interesse comum nos seus resultados.

A decisão de primeira instância manteve a responsabilização.

O recurso voluntário apresentado por Renato Steinle de Camargo traz, em apertada síntese, a argumentação de que ele não possui nenhuma relação direta com a empresa autuada principal e não guarda nenhum vínculo direto com o fato gerador ou qualquer forma de beneficiamento pelas condutas praticadas. Assim como nos recursos de ASTER e COPAPE, discorre sobre motivação, presunção e dolo.

Não assiste razão à recorrente.

É importante ressaltar, de pronto, que Renato Stendile de Camargo é o sócio administrador tanto de ASTER como de COPAPE. Não está se responsabilizando, assim, qualquer sócio, que pudesse, eventualmente, nem ter papel gerencial ou poder de decisão nas empresas. É, reconhecidamente, o sócio principal e administrador de ambas as empresas.

Na condição de administrador, poderia e deveria ter zelado pela não ocorrência da infração constatada.

Não é plausível admitir que o sócio administrador das empresas não tivesse conhecimento das operações que eram feitas por elas. Pelo contrário, existem no processo inúmeros documentos que demonstram que as operações eram acompanhadas e de pleno conhecimento do recorrente. Abaixo, apenas uma de várias dezenas de trocas de mensagens onde fica explícito que Renato Camargo participava ativamente dos aspectos técnicos e do dia-a-dia das operações:



Além dos já citados art. 124 do CTN e art. 95 do DL 37/66, os artigos 134 e 135 do CTN trazem especificamente a responsabilidade dos sócios:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

...

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

...

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Art. 135 São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos

...

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. ...”

Como bem descrito no acórdão de primeira instância, a presente autuação arrolou o responsável tributário que é administrador da pessoa jurídica, aplicando-se, portanto, a personalização da pena.

As penalidades previstas na lei tributária, entre elas a imposição de multas, comunicam-se aos sócios administradores, pois estes são responsáveis pela condução das atividades da empresa. Não só a pessoa jurídica responde pelo inadimplemento da obrigação tributária, incluindo-se as penalidades de caráter moratório, mas também os sócios administradores, pois são decorrentes do inadimplemento da obrigação tributária previstos expressamente em lei.

Portanto, os sócios administradores respondem solidariamente com a pessoa jurídica quanto aos tributos e penalidades pecuniárias por meio da imputação de responsabilidade tributária. A pessoa jurídica é representada por seus sócios exercendo poderes para a gestão empresarial e, portanto, não cabe a alegação de que o sócio administrador se exime das responsabilidades tributárias.

Assim, não tendo sido afastado o vínculo de responsabilidade das empresas ASTER e COPAPE com os fatos ensejadores do Auto de Infração, a responsabilidade de seu sócios decorre de expressa disposição legal, pois respondem pessoalmente os representantes da pessoa jurídica pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou **infração de lei** (que trata o presente caso), contrato social ou estatutos, conforme disciplina o art. 135 do Código Tributário Nacional.

Abaixo, alguns acórdãos que tratam do tema:

Numero do processo: 16004.720338/2013-12

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Tue Jul 25 00:00:00 UTC 2017

Data da publicação: Mon Sep 11 00:00:00 UTC 2017

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Importação - II Data do fato gerador: 08/07/2010 DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. Configurado que a Importação, em fato, ocorreu por conta e ordem de terceiros, e não por conta própria, resta caracterizada a ocultação do real importador, configurando ilícito aduaneiro, ainda que inexistente dano ao erário. RESPONSABILIDADE. INTERESSE COMUM. INFRAÇÃO. PRÁTICA OU BENEFÍCIO PRÓPRIO. São solidariamente obrigadas as pessoas físicas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Cabível a atribuição de responsabilidade àqueles que concorrem à prática da infração ou dela se beneficie. Aplicação do art. 124, I do CTN e arts. 94, § 2º e 95, I do Decreto-Lei nº 37/66. Recurso Voluntário Negado

Numero do processo: 10907.720887/2014-18

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Terceira Seção

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Wed Jan 20 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Mon Mar 01 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 04/09/2008 a 11/12/2008 INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FRAUDE. Respondem pela infração conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie. No caso de interposição fraudulenta, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado respondem solidariamente com a empresa. Recurso Voluntário Negado.

Numero do processo: 13502.720754/2011-31

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Terceira Seção

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Tue Mar 14 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed May 03 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2007 SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. REAL ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. INTERESSE COMUM. PROVA. CABIMENTO O interesse econômico comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, a prática de infrações à lei tributária/penal, ensejam a atribuição de responsabilidade solidária aos reais administradores da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, ambos do CTN, uma vez que, demonstrado mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que o responsabilizado não apenas

ostentava a condição de administrador de fato da empresa (preposto), mas detinha conhecimento e sabia o que ocorria, portanto tinha consciência do valor da receita e tirou proveito dos lucros auferidos.

E) RESPONSABILIDADE DE SALATIEL ZÓZIMO RICAS

A responsabilização tributária de Salatiel Zózimo Ricas foi assim descrita no relatório fiscal:

Os fatos e práticas anteriormente retratados, executados com o fim de dar aparência de regular(es) a operação(ões) que, conforme demonstrado, foi(ram) efetivada(s)/possibilitada(s) mediante o emprego de conduta(s) não conforme(s) com a legislação de regência e a(s) qual(is), ao fim, redundou(aram) no resultado almejado pela(s) infração(ões) apontada(s) na presente autuação, além das demais consequências inerentes ao caso, torna obrigatória a inclusão da(s) seguinte(s) pessoa(s) física e/ou jurídica(s) na qualidade de responsável(is), conforme as razões especificadas nos tópicos anteriores, no detalhamento complementar abaixo e nos termos da legislação:

- SALATIEL ZOZIMO RICAS (CPF 305.342.919-53): único Sócio Administrador formal do contribuinte BASOLI COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (CNPJ 13.918.607) desde 03/2013 (vide Tela B.1 anterior documentos societários presentes em Documentos Comprobatórios - outros - nº 7 - Parte 2), afigurando-se nesse contexto inafastáveis e evidentes (1) sua concorrência para a prática dos atos irregulares e (2) seu interesse comum nos seus resultados; A decisão de primeira instância manteve a responsabilização.

O recurso voluntário apresentado por Salatiel Zózimo Ricas traz, assim como nos casos anteriores, argumentos como a presunção de inocência, a inoccorrência das infrações, cerceamento de defesa e a não ocorrência de ocultação

Não assiste razão à recorrente.

Salatiel Zózimo Ricas é o sócio administrador formal de BASOLI, conforme documento abaixo:

SECRETARIA DA MICRO E PEQUENA EMPRESA
DEPARTAMENTO DE REGISTRO EMPRESARIAL E INTEGRAÇÃO
JUNTA COMERCIAL DO PARANÁ

CERTIDÃO SIMPLIFICADA Página: 001 / 002

Certificamos que as informações abaixo constam dos documentos arquivados nesta Junta Comercial e são vigentes na data da sua expedição.

Nome Empresarial BASOLI COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA - EPP			
Natureza Jurídica: SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA			
Número de Identificação do Registro de Empresas - NIRE (Sede) 41 2 0710364-3	CNPJ 13.918.607/0001-05	Data de Arquivamento do Ato Constitutivo 30/06/2011	Data de Início de Atividade 10/07/2011
Endereço Completo (Logradouro, Nº e Complemento, Bairro, Cidade, UF, CEP) AVENIDA THOMAZ LUIZ ZEBALLOS, 1419-SALA B, JARDIM ZEBALLOS, GUAÍRA, PR, 85.980-000			
Objeto Social Importação, Exportação, Comércio Atacadista e Comércio Varejista Artigos do Vestuário e Acessórios; Bolsa, Malas e Artigos de Viagem; Joias, Relógios e Bijuterias, Inclusive Pedras Preciosas e Semipreciosas Lapidadas; Calçados; Artigos de Cama, Mesa e Banho; Artigos de Escritório e de Papeteria; Filmes, CDs, DVDs, Fitras e Discos; Equipamentos de Informática; Suprimentos para Informática; Aparelhos Eletrônicos de Uso Pessoal e Doméstico; Componentes Eletrônicos e Equipamentos de Telefonia e Comunicação; Cosméticos e Produtos de Perfumaria; Ferragens e Ferramentas; Material Elétrico; Bicicletas, Triciclos e Veículos Recreativos; Automóveis, Camionetas e Utilitários Novos e Usados; Motocicletas e Motonetes; Pneumáticos e Câmaras-de-ar; Máquinas, Aparelhos e Equipamentos para uso Agropecuário, Partes e Peças; Peças e Acessórios Novos para Veículos Automotores; Materiais de Construção em Geral; Alimentos para Animais; Medicamentos e Drogas de Uso Humano; Produtos Alimentícios em Geral; Equipamentos e Artigos de Uso Pessoal e Doméstico; Artigos de Ótica, Material Esportivo, Artigos de Caça, Pesca e Camping, Utensílios Domésticos; Artigos para Decoração; Cereais e Leguminosas Beneficiados, Farinhas, Amidos e Féculas, com Atividade de Fracionamento e Acondicionamento Associada; Açúcar; Álcool Carburante, Biodiesel, Gasolina e Demais Derivados de Petróleo; Lubrificantes; Defensivos Agrícolas, Adubos, Fertilizantes e Corretivos de Solo; Produtos Químicos e Petroquímicos; Compra e Venda de Imóveis Próprios; Investimento em Empresas no Exterior; Compra de Produtos de Comércio, Bens Móveis e Imóveis, em Leilões Públicos e Privados; Fornecimento de Bens (Materiais, Gêneros Alimentícios, Medicamentos e Outros) a Órgãos Públicos (Federais, Estaduais e Municipais); Beneficiamento de Arroz; Fabricação de Farinha de Milho e Derivados.			
Capital: R\$ 300.000,00 (TREZENTOS MIL REAIS)	Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte (Lei nº 123/2006)	Prazo de Duração	
Capital Integralizado: R\$ 300.000,00 (TREZENTOS MIL REAIS)	Empresa de pequeno porte	06/02/2020	
Sócios/Participação no Capital/Espécie de Sócio/Administrador/Término do Mandato		Término do Mandato	
Nome (CPF ou CNPJ)		Participação no capital (R\$)	Espécie de Sócio
SALATIEL ZOZIMO RICAS 305.342.919-53		270.000,00	SÓCIO
MARIA ILDA DE CARVALHO 231.051.001-72		30.000,00	SÓCIO
Último Arquivamento		Situação	
Data: 03/03/2021 Número: 20210801131		REGISTRO ATIVO	
Ato: EXTINÇÃO/DISTRATO/DESCONSTITUIÇÃO		Status	
Evento (s): CANCELAMENTO DE ARQUIVAMENTO DE ATO		XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	

Cabem para Salatiel EXATAMENTE os mesmos argumentos utilizados para Renato Steinle de Camargo, sendo que BASOLI é, efetivamente, a empresa diretamente autuada. Totalmente desnecessário repetir aqui todos os pontos colocados no item imediatamente anterior, reiterando que aplicam-se também neste caso.

Saliente-se que foi Salatiel quem representou BASOLI durante a ação fiscal, respondendo pela empresa em todas as oportunidades.

Sua participação nas operações é absolutamente inquestionável.

Apenas como exemplo, cópia de última folha de contrato firmado entre BASOLI e COPAPE, assinado por Salatiel e Renato, demonstrando que ambos participavam ativamente das operações das empresas:



RECONHEÇO

BASOLI COMÉRCIO IMP. E EXP. LTDA
Responsável Legal: Salatiel Zozimo Ricas
CPF: 305.342.919-53

Cartório Toledo

COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.
Responsável Legal: Renato Steinle de Camargo
CPF: 248.943.378-43

Testemunhas:

1). 
Nome: **GUNAR MARCONDES**
RG: 46.929.670-4
CPF/MF: 327.365.588-71

2). 
Nome: **MARIA CECÍLIA ALOUSO BRAGA**
RG: 30.262.129-5
CPF/MF: 215.334.808-03

19ª TABELIONATO DE NOTAS — CARTÓRIO TOLEDO
Avenida Francisco, 3035, Jardim Paulista - São Paulo - SP
CPF: 09.540.143-0, Telefone: (11) 3015-9955

Reconheço, por Semelhante, a firma de: (1) **RENATO STEINLE DE CAMARGO**, com valor nominal de: **R\$ 5,00** em verdade.
Por Firma R\$ 5,00 | Total R\$ 5,00 199953101152230078947 - 000256
Seio(s): 1 Ato: AA - 8616744
JONAS DA SILVA LEITE — ESCRIVENTE

SERVIÇO NOTARIAL E DE REGISTRO CIVIL - MUNDO NOVO MS
Av. Agostinho de Almeida, 1000 - Centro - Campo Grande - MS
Mônica Bordinari - Titular / Odonato M. de Almeida - Substituto

Reconheço por verdadeira as firmas de: ****
BASOLI COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
APP reg. p/ SALATEL ZEZIMO RICAS

O voto, então, é para negar provimento aos Recursos Voluntários.

(assinado digitalmente)

Fábio Kirzner Ejchel