



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

**Processo n°** 16004.720338/2013-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.040 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2017  
**Matéria** Fraude na importação  
**Recorrente** WAY TRADING IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**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

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira Ávila, que davam provimento parcial para à exclusão da responsabilidade imputada às pessoas físicas.

Designado para o voto vencedor quanto à responsabilidade solidária das pessoas físicas o Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

---

PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Ávila.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão nº 16-57.248 da 23ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 530 em São Paulo I (SP), que assim relatou o feito:

*Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 18/07/2013, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro no valor de R\$ 655.434,29 em virtude dos fatos a seguir descritos.*

*No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil AFRFB, no cumprimento do disposto nos Arts. 194, 195 e 196 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e arts. 54 e 138 do Decreto Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966 (com nova redação dada pelos arts. 2º e 4º do Decreto Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988), e no atendimento da programação do Setor de Fiscalização Aduaneira da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto – SP (DRF/SJR), sob a égide do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08107002012013652, tendo em vista as determinações contidas na Instrução Normativa IN SRF nº 228/2002, foi realizada ação fiscal na empresa WayTrading Importação e Exportação Ltda, acima identificada, com a finalidade de verificar a ocorrência de ocultação do real adquirente em operação de comércio exterior ou a interposição fraudulenta de terceiros e a regularidade, origem e disponibilidade dos recursos utilizados nas importações das mercadorias a que se referem as Declarações de Importação (DI's) nº 10/11549710, 11/00087798, 11/17734945, 12/07546617 e 12/21721528.*

*As DI's sobreditas amparam a nacionalização de Chapas de Alumínio Positiva PS Matrizes para Ofset (as duas primeiras DI's) e Chapas para Reprodução de Ofset, classificadas, respectivamente, nas posições 3701.30.90 e 3705.10.00 da NCM Nomenclatura Comum do Mercosul.*

*A fiscalização entende que a WayTrading Importação e Exportação Ltda não era o verdadeiro adquirente das mercadorias importadas, agindo nas citadas importações como interposta pessoa, importando as mercadorias à ordem de outro, o autêntico sujeito passivo que deveria figurar na relação bilateral Fisco Importador.*

*O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e consequentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.*

*A fiscalização constatou que a empresa Globo Trading Importação e Exportação de Equipamentos e Material Gráfico Ltda é a real importadora das mercadorias amparadas nas (DI's) nº 10/11549710, 11/00087798, 11/17734945, 12/07546617 e 12/21721528.*

*Face ao que determina o art. 23, inciso V, c/c o §3º, do DecretoLei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, foi lavrado o presente Auto de Infração para a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela impossibilidade de apreensão de tais mercadorias.*

*Também foram autuados:*

*<sup>1</sup> Globo – Trading Importação e Exportação de Equipamentos e Material Sráfico Ltda, caracterizada como real importadora das mercadorias amparadas nas (DI's) nº 10/11549710, 11/00087798, 11/17734945, 12/07546617 e 12/21721528; <sup>1</sup> Mauro Aparecido Matiolli, CPF nº 017.400.33825; e <sup>1</sup> Denio Luiz da Costa, CPF nº 092.241.08873.*

*A empresa WAY TRADING IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA EPP foi cientificada do auto de infração, pessoalmente, em 22/07/2013 (fls.292).*

*A empresa GLOBO TRADING IMPORTACAO E EXPORTACAO DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS GRÁFICOS LTDA foi cientificada do auto de infração, via Aviso de Recebimento, em 25/07/2013 (fls.317).*

*A empresa WAY TRADING, a empresa GLOBO TRADING, o Sr. Mauro Aparecido Matiolli e o Sr. Denio Luiz da Costa protocolizaram impugnação, tempestivamente em 19/08/2013, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011, de fls. 325 à 359, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.*

*Os impugnantes alegaram que:*

### **DAS PRELIMINARES**

#### **DA NULIDADE DO TERMO DE PRORROGAÇÃO POR FALTA DE MOTIVAÇÃO**

*Cediço que a autoridade administrativa fiscal, quando do exercício do lançamento, deve pautar sua conduta pelos princípios que dispõe a Lei nº 9.784/99, pois esta regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.*

*Transcreve os artigos 2º e 50 da Lei nº 9.784/99.*

*Transcreve o artigo 9º da IN SRF nº 228/02.*

*Os dispositivos legais supracitados convergem ao disposto no art. 93, inciso X, da Constituição Federal, pelo qual a motivação das decisões administrativas é princípio constitucional implícito.*

*Contudo, contrariando mandamento normativo e constitucional, não se observa qualquer fundamentação/motivação constante no Termo de Prorrogação exarado pelo ilustre AuditorFiscal na fl. 181.*

*Até porque não há qualquer motivação plausível para sustentar a prorrogação do procedimento.*

*Junta textos da doutrina a respeito do assunto de Celso Antônio Bandeira de Mello, Alberto Xavier e Aurélio Pitanga Seixas Filho.*

*Junta textos da Jurisprudência Judicial a respeito do assunto: (TRF, I a Região, no AC 38485 DF 2008.34.00.0384859 Desembargadora Federal MARIA DO CARMO CARDOSO. Julgamento de 12/08/2011 Oitava Turma).*

#### **DO EXCESSO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL**

*O termo inicial para contagem do prazo de conclusão do procedimento especial, exposto no art. 9º da IN/SRF 228/2002, é a “ data de atendimento às intimações previstas no art. 4º ”.*

*No caso em testilha, o atendimento das suprarreferidas exigências se deu em 18/12/2012 (fl. 42/43) e o prazo para conclusão do procedimento findaria, portanto, em 17/06/2013.*

*Ocorre que, conforme se demonstra pelo Termo de Encerramento (fl. 183),*

*o procedimento foi encerrado em 20/06/2013, depois de expirado o prazo normativo e legal.*

*A alegação do Sr. Auditor Fiscal de que o prazo somente se iniciou em 27/12/2012, com a oitiva dos representante da empresa, não pode subsistir, posto que desprovida de qualquer fundamentação legal.*

*De fato, o art. 9º da IN/SRF 228/2002, de forma cristalina e inconteste, preconiza que o prazo para conclusão do presente procedimento especial contarseá do atendimento das exigências contidas no art. 4º da IN/SRF 228/2002.*

*A data de 18/12/2012 deve ser a data considerada como inaugural do prazo para conclusão do procedimento.*

*A oitiva dos representantes da empresa é mera extensão do atendimento das exigências do Fisco e opção do Auditor Fiscal, não poderá ser indicada como marco inicial de contagem de prazo.*

*Ainda, o prazo de prorrogação de 90 (noventa) dias deve ser contado do término imediato do prazo normativo regulamentar (art. 9 da IN/SRF 228/2002) e não da intimação da Impugnante, como operado pelo Auditor Fiscal.*

*Embora o art. 66 da Lei n. 9.784/99 disponha que os prazos corram a partir da data da cientificação oficial, esta sistemática não pode prevalecer no caso concreto, pois, tratase de prorrogação de prazo em prol da administração pública e em prejuízo do contribuinte.*

## **DO MÉRITO**

### **DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL**

*Junta textos da doutrina a respeito do assunto de Sérgio Ferraz e Adilson Abreu Dallari.*

*A aplicação da verdade material ao processo administrativo decorre da aplicação de outro Princípio, o da Indisponibilidade do Interesse Público, determinado como sendo aquele de interesse da coletividade. Não se trata, pois, de interesse do agente público ou de interesse da administração pública.*

*Junta textos da doutrina a respeito do assunto de Celso Antônio Bandeira de Melo e James Marins.*

*Pelo quanto foi exposto, pode-se dizer que a marcha da busca pela verdade material no processo administrativo deve abarcar a correta análise e interpretação dos fatos e argumentos trazidos à baila pelo contribuinte, que compõe o conjunto probatório de forma extensiva, até mesmo em atendimento ao Princípio da Equidade existente entre as partes.*

*A objetividade tampouco deve ser aplicada em relação às normas tributárias que imponham penalidades (multa) ao contribuinte, sem que antes se analise o elemento subjetivo do tipo, dada a aplicação do Princípio da Presunção de Inocência.*

*Junta textos da Jurisprudência Administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a respeito do assunto: (Acórdão n. 10319.789, DOU 29/01/99).*

### **DA REGULAR CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA WAY – TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. EPP**

*A sua constituição, pois, está devidamente registrada e autorizada perante todos os órgãos competentes e reguladores da atividade econômica que exerce.*

*A sua sede física está confirmada pelo contrato de locação de folhas 140 a 146 do procedimento, no qual esteve representada por seu sócio administrador Sr Matheus de Oliveira Matioli.*

*Seu capital social, na importância de R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais), foi devidamente integralizado, conforme se comprova pelo extrato bancário anexo, escrituração contábil (fl.*

157) e Declaração de Imposto de Renda dos sócios fls. 203/215 dos autos.

#### DA REGULAR ORIGEM DO CAPITAL SOCIAL

Pressupôs o Auditor Fiscal que os recursos que formaram o capital social da empresa Way Trading Importação e Exportação Ltda. EPP teriam a mesma origem. Mais ainda, frisa, na conclusão do relatório de fiscalização que a origem dos recursos empregados para as importações teriam origem na Empresa Globo Trading Importação e Exportação de Equipamentos Gráficos Ltda. EPP.

Primeiro, urge destacar que não há impedimento legal para que, na formação inicial de uma empresa, tenhamos recursos originados de uma mesma fonte financiadora (mesma origem).

Segundo, os empréstimos ajustados entre o Sr. Mauro Aparecido Matioli e Matheus de Oliveira Matioli e entre aquele e Magdalena Crulhas, são fatos concretos, reais e foram devidamente efetivados dentro da legalidade, e registrados nas suas Declarações do Imposto de Renda.

Ademais, à época da constituição da Empresa Way Trading Importação e Exportação Ltda. EPP, o Sr. Mauro sequer era sócio da empresa Globo Trading Importação e Exportação de Equipamentos Gráficos Ltda. EPP; com efeito, o Sr. Mauro ingressou no quadro societário da Empresa Globo somente em 13/07/2012.

No caso apreciado nesta Impugnação, a Administração Pública e, á contrariar suas próprias políticas, uma vez que penaliza o contribuinte que optou em disponibilizar suas economias para a implementação de empresa produtiva geradora de riquezas para o País, ao invés de simplesmente deixar seus recursos repousando em conta de poupança bancária.

Junta textos da doutrina a respeito do assunto de José Afonso da Silva e André Ramos Tavares.

Pelo exposto a respeito da interpretação das normas de direito tributário e pelo conjunto probatório formador do procedimento, é de se concluir pela ilegalidade da formação do convencimento do Sr. Auditor Fiscal, devendo ser desconsiderados seus apontamentos relativos à origem e formação do capital inicial da empresa Way Trading Importação e Exportação Ltda. EPP.

#### DA ADMINISTRAÇÃO E SEDE DA EMPRESA

Em seu início, a Empresa WAY tinha, realmente, sede em Marília, mas logo depois se transferiu para a cidade de São José do Rio Preto.

O fato de a sede inicial da Empresa Way ser próxima à sede da Empresa Globo em nada corrobora para a tese orquestrada pelo Auditor Fiscal, pois há que se respeitar estrita observância ao Princípio da Livre Iniciativa, já debatido anteriormente.

*Assim o foi, porque os primeiros momentos da existência da Way Trading Importação e Exportação Ltda. EPP serviram como análise de mercado, a fim de constatar-se a melhor região de atuação para o início de suas atividades, tanto que, quando do efetivo início da atividade comercial da Empresa Way, esta já se encontrava estabelecida na Cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo.*

*Notase que a região atendida pela Empresa Way é totalmente diversa daquela atendida pela Empresa Globo e, ainda, não há qualquer correlação entre seus clientes, conforme se demonstra e comprova pelo confronto entre os relatórios contábeis, em anexo (docs. 9 e 20).*

*Com efeito, os sócios Dênio e Mauro, da Empresa Globo, são administradores experientes na área, e, embora a Empresa Way seja independente, teve início com auxílio intelectual e de experiência de mercado do genitor de um de seus sócios tudo dentro da estrita legalidade.*

*Não há sequer mera aparência de ilegalidade nos negócios realizados e que foi objeto da autuação fiscal, mas apenas o exercício de um direito legal. As empresas e os respectivos sócios não podem ser punidos pelo exercício regular de negócios jurídicos previstos na legislação nacional.*

*Isso decorre, mais uma vez, do direito fundamental dos contratantes à livre iniciativa e liberdade de contratação (arts. 1º, inciso IV, e 170, P. Único, da Constituição Federal) e todos os negócios jurídicos realizados estão dentro da legalidade.*

*Junta textos da doutrina a respeito do assunto de Rachel Sztajn.*

*Reforçase, conforme já destacado alhures, que à época da constituição da Empresa Way Trading Importação e Exportação Ltda. EPP, o Sr. Mauro sequer era sócio da empresa Globo Trading Importação e Exportação de Equipamentos Gráficos Ltda. EPP.*

*O Sr. Mauro ingressou no quadro societário da Empresa Globo somente em 13/07/2012.*

*Dessa forma, a procuração outorgada pela Empresa Way ao Sr. Mauro, na data de 20/04/2011, deuse antes mesmo de sua entrada no quadro societário da Empresa Globo.*

#### **DAS PARTICULARIDADES NA ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESA WAY**

*Embora extremamente lacônico, o “Termo de Declaração” redigido pelo Auditor Fiscal quando tomou o depoimento do sócio administrador da Way, Matheus de Oliveira Matioli, deixou evidenciado que o Sr. Matheus demonstrou conhecer particularidades da empresa, afastando qualquer presunção de que fosse apenas um “prestanome”.*

*Indicou com precisão o nome completo dos funcionários da Way, além de esclarecer que o funcionário Bruno (que é vendedor) é quem tinha o registro do nome dos concorrentes diretos da Way (doc. 10). É que, por ser de pequeno porte, a Way tem como concorrentes diretos outros também pequenos comerciantes, a maioria trabalhando na informalidade, dos quais se conhece apenas referências ao primeiro nome e à cidade de origem, porque transportam todo seu estoque no veículo com que realizam suas vendas, de porta em porta: Fabiano, de Araçatuba; Wellington de Andradina; e etc. As grandes empresas, tais como IBF, Fuji e Kodak, não chegam a operar na reduzida escala comercial da Way, não podendo ser consideradas suas concorrentes.*

*Confirase, ainda, que é o Sr. Matheus quem comparece representando a Way no contrato de locação apresentado ao Fisco e acostado no processo, correspondente ao imóvel onde está estabelecida a Empresa (fls. 140 a 146).*

*É também o Sr. Matheus quem assina os documentos nas operações de câmbio para as importações, conforme demonstram os documentos de folhas 57 e 62, do procedimento 8 DA LUCRATIVIDADE DA EMPRESA WAY Em comentários a um fragmento do Relatório Fiscal, indaga e comenta:*

*Um faturamento de R\$ 976.278,66 seria expressivo?*

*Ora, basta compará-lo com o limite de faturamento para o regime do Simples Nacional, que para 2011 foi de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais). O faturamento da Empresa Way sequer chegou à metade desse valor!*

*As variáveis “boa gestão, conhecimento do produto e uma boa carteira de cliente”, ainda que inerentes à atividade empresarial, no contexto comentado representam simples conjectura do Sr. auditorFiscal, não podendo justificar a penalização do comerciante.*

*Por acaso, seria esperável que uma empresa fosse aberta para dar prejuízo?*

*8 DA REGULARIDADE E INDEPENDÊNCIA DA EMPRESA GLOBO TRADING A Globo Trading Importação e Exportação de Equipamentos e Material Gráfico Ltda CNPJ 06.037.554/000140, iniciou e continua em Marília, e foi constituída muitos anos antes da Way (docs. 14 e 19). Embora operando com ramo de atividade semelhante, nada tem em comum com a Way, no tocante às operações e administração: opera em região diferente, tem clientela diferente, empregados diferentes (doc. 20). A existência de parentesco entre os sócios de ambas não tem o condão de transformá-las em empresas interdependentes, como pretendeu o Fisco.*

*8 DOS SENHORES MAURO E DÊNIO O Senhor Mauro Aparecido Matioli é genitor do sócio administrador da Way, Sr.*

*Matheus de Oliveira Matioli, e o Sr. Dênio Luiz da Costa é filho da outra sócia da Way, Sra. Magdalena Crulhas. Atualmente, ambos são sócios da Globo Trading, embora o primeiro tenha ingressado na sociedade apenas em julho de 2012.*

*Em épocas diferentes, ambos receberam do Sr. Matheus, procuração para auxiliá-lo na gestão da Way: o Sr. Dênio em maio de 2010, e o Sr. Mauro em abril de 2011.*

*Entretanto, e a despeito dos termos abrangentes das Respectivas preocupações, a documentação acostada aos autos, bem como as apurações fiscais deixaram evidenciado que eles atuaram apenas como auxiliares do sócio administrador da Way, fato comum no meio empresarial e não vedado pela legislação pátria, conforme já asseverado.*

*O administrador e principal gestor da Way Trading sempre foi o Sr.*

*Matheus de Oliveira Matioli.*

#### *DA AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO*

*Não se pode olvidar que o dano ao erário é requisito essencial para a aplicação da pena de perdimento da mercadoria ou seu equivalente em multa pecuniária.*

*Entretanto, faltou esse requisito ao Auto de Infração impugnado, o que o macula irremediavelmente.*

*A conduta da Empresa Impugnante Way Trading Importação e Exportação Ltda. EPP, além de estar balizada pela legalidade, não acarretou qualquer dano ao erário, tanto que o Auditor Fiscal não aponta qualquer dano, nem sequer foi objeto de qualquer explanação sua.*

*Muito embora o art. 136 do Código Tributário Nacional indique que a responsabilidade do agente por infrações à legislação tributária independa de culpa, ou seja, é objetiva, há muito já se assentou ou, na doutrina e jurisprudência, que esse entendimento deve ser sopesado.*

*Junta textos da doutrina a respeito do assunto de Sacha Calmon Navarro Coelho.*

*Junta textos da Jurisprudência Administrativa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a respeito do assunto: (CARF 4a Câmara 2a Câmara Ordinária, Processo nº 10074.000093/200747, Acórdão 3402001.867, Relator FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'ECA, julgado em 22/08/2012) e (CARF 3a Câmara, Processo 10921.000044/200271, Acórdão 30331.960, Relator SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, julgado em 13 de abril de 2005).*

*Junta textos da Jurisprudência Judicial do STJ a respeito do assunto: (STJ Segunda Turma, AgRg no REsp 982224/PR, Relator Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, julgado em*

06/05/2010, )JE 27/05/2010); (Ac. da 2a Turma do STJ no REsp nº 639252PR, Reg. nº 2004/00050800, em sessão de 21/11/2006, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, publ. In DJU de 06/02/07 p. 286) e ( Ac. da 2a Turma do STJ no REsp 331548 PR; Reg. 2001/00933870, 16/02/2006, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, in DJU de 04.05.2006 p. 154).

*Com efeito, ausente o efetivo dano ao erário, não há que se falar em pena de perdimento das mercadorias ou multa equivalente.*

*8 DA COMPROVAÇÃO DOS RECURSOS A interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior possui fundamento no artigo 23, inciso V e parágrafo 2o, do Decreto Lei nº 1.455, de 1976, o qual serviu de base para a redação do artigo 689 do Regulamento riduaneiro vigente (Decreto nº 6.759/09). De acordo com os dispositivos em questão, a interposição fraudulenta pode ser definida como a participação de terceiro agente em operação de comércio exterior e que tenha por objetivo ocultar o real vendedor, comprador ou o sujeito responsável pela operação, praticada mediante fraude ou simulação.*

*Ainda, de acordo com os dispositivos em questão, para que se presuma a ocorrência da interposição fraudulenta, é necessário que haja indícios de que a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior não sejam passíveis de comprovação.*

*No caso em exame, as operações estão todas regular e devidamente declaradas e escrituradas, com a identificação precisa de quem importou as mercadorias, e os recursos utilizados no pagamento dessas compras foram também regularmente escriturados e comprovada sua origem. É o que consta dos autos e da escrituração da Impugnante.*

*Não há, pois, que se falar em “ocultação do real comprador”, em “prática de fraude ou simulação”, ou na impossibilidade de comprovação” da origem dos recursos utilizados no pagamento, requisitos esses exigidos pela legislação para a caracterização da infração que a autoridade administrativa tentou imputar à Impugnante.*

#### **DOS PEDIDOS**

*Diante de todo o exposto e de tudo mais que dos autos consta, requere-se o acolhimento da presente Impugnação, para:*

*1. PRELIMINARMENTE, seja declarado nulo o Mandado de Procedimento Fiscal e sua prorrogação, por falta de motivação do ato e por excesso de prazo para conclusão do trabalho fiscal, conforme apontado e, por conseqüência, seja cancelado o respectivo Auto de Infração;*

*2. Caso não seja esse o entendimento dessa Autoridade Julgadora, que, no mérito, seja cancelado o auto de infração guereado, face sua improcedência, à vista da comprovação de*

*que não ocorreram os fatos infracionais alegados pela Autoridade Administrativa Fiscal;*

*3. Por conseqüência, seja restituída a caução de R\$ 157.614,48 dada em garantia para a liberação de mercadorias, bem como cancelada a suspensão para a realização de operações no comércio exterior.*

*Requer-se, também:*

*a) realização de perícia, para a comprovação da regular existência da empresa Way Trading Importação e Exportação Ltda. e do registro dos recursos e das respectivas operações;*

*b) a cientificação da defesa quanto a data, hora e local do julgamento da impugnação, para fins de apresentação de memoriais e de sustentação oral, em observância aos corolários do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.*

*É o relatório.*

A Turma Julgadora, por unanimidade, julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*

*Data do fato gerador: 08/07/2010*

*Dano ao Erário por infração de ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.*

*Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.*

*O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e conseqüentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.*

*A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Os contribuintes, irresignados, interpuseram Recurso Voluntário (em uma única peça), reiterando os argumentos da Impugnação.

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

*É o relatório.*

## Voto Vencido

### VOTO VENCEDOR QUANTO AO MÉRITO E VENCIDO QUANTO À RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como relatado acima, o presente processo decorre de ação fiscal realizada na empresa **Way-Trading Importação e Exportação Ltda.** com a finalidade de *"verificar a ocorrência da ocultação do real adquirente em operação de comércio exterior e/ou a interposição fraudulenta de terceiros e a regularidade, origem e disponibilidade dos recursos utilizados nas importações das mercadorias a que se referem as Declarações de Importação (DI's) nº 10/1154971-0, 11/0008779-8, 11/1773494-5, 12/0754661-7 e 12/2172152-8"*. (Relatório Fiscal, fl. 297).

As operações em questão tiveram por objeto a importação de *"Chapas de Alumínio Positiva PS-Matrizes para Ofset (as duas primeiras DI's) e Chapas para Reprodução de Ofset, classificadas, respectivamente, nas posições 3701.30.90 e 3705.10.00 da NCN"*. (fl. 297).

De acordo com a Fiscalização, a empresa Way Trading não seria a verdadeira adquirente das mercadorias importadas, agindo como interposta pessoa, importando as mercadorias à ordem de terceiros, que não figurou nos documentos de importação.

O real adquirente das mercadorias foi identificado como sendo a empresa *"Globo - Trading Imp. e Exp. de Eq. Gráficos-EPP, em benefício dos sócios-administradores desta, Srs. Mauro Aparecido Matiulli e Denio Luiz da Costa"*. (fl. 300)

A infração foi assim descrita pelo Relatório Fiscal (fl. 304):

#### 4. DO ENQUADRAMENTO LEGAL E PENALIDADE APLICÁVEL

Conforme relatado acima, a Way - Trading Importação e Exportação-Ltda praticou as cinco operações de comércio exterior na importação de mercadorias sem que contudo tivesse a disponibilidade dos recursos empregados para tal fim. Vale dizer, o numerário de que se utilizou para a compra das mercadorias em questão teve origem na empresa Globo - Trading Imp. e Exp. de Eq. Gráficos e os seus sócios-administradores administravam e geriam os negócios da Way-Trading Importação e Exportação Ltda. Esta, por seu sócios contratuais, materialmente não dispunham de capital ou da livre disposição do capital para alavancar as importações em comento. Portanto, a Way-Trading Importação e Exportação Ltda está caracterizada e comprovada como empresa interposta fraudulentamente, por ocultar um dos elementos da obrigação tributária principal, o sujeito passivo, conduta tipificada como infração aduaneira tipificada no Decreto-lei 1.455/76, no art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º, regulamentada pelo Decreto 6.759/2009, art. 689, inciso XXII e §1º. A condição de sujeitos passivos solidários alcança a empresa Globo - Trading Imp. e Exp. de Eq. Gráficos e os Srs. Mauro Aparecido Matiulli e Denio Luiz da Costa, nos termos dos art. 124, inciso I, da Lei 5.172/1966 (CTN) e arts 194, § 2º e 195, inciso I, do Decreto-lei 37/1966.

Por fim, procedimento fiscal culminou com a Lavratura de Auto de Infração visando exclusivamente à cobrança da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria sujeita a perdimento e não localizada, consumida ou revendida (art. 673, 675, inciso IV, 689 e

§1º do Decreto 6759/09, arts. 73§§ 1º e 2º, 77 da Lei nº 10.833/03 e art. 23, §§ 1º e 3º do Decreto-lei 1.455/76). (Auto de Infração às fls. 292/296)

O Auto de Infração foi lavrado em face dos seguintes sujeitos passivos (fl. 305):

1- **Way-Trading Importação e Exportação Ltda**, por estar consignada importadora das mercadorias de que tratam as Declarações de Importação (DI's) nº 10/1154971-0, 11/0008779-8, 11/17734945, 12/0754661-7 e 12/2172152-8, revestindo-se na condição de contribuinte dos tributos incidentes na importação;

2 - **Globo - Trading Importação e Exportação de Equipamentos e Material Gráfico Ltda**, caracterizada como real importadora das mercadorias amparadas nas (DI's) nº 10/1154971-0, 11/0008779-8, 11/17734945, 12/0754661-7 e 12/2172152-8, cuja conduta se subsume ao disposto no art. 124, inciso I, da Lei 5.172/1966 (CTN) e arts 194, § 2º, e 195, inciso I, do Decreto-lei 37/1966, na conformidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária próprio;

3 - **Mauro Aparecido Matioli**, CPF nº 017.400.338-25, cuja conduta, pelas razões expostas nesse Relatório, se subsume ao disposto no art. 124, inciso I, da Lei 5.172/1966 (CTN) e nos arts. 194, § 2º, e 195, inciso I, do Decreto-lei 37/1966, na conformidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária próprio; e

4 - **Denio Luiz da Costa**, CPF nº 092.241.088-73, cuja conduta, pelas razões expostas nesse Relatório, também se subsume ao disposto no art. 124, inciso I, da Lei 5.172/1966 e nos arts 194, § 2º, e 195, inciso I, do Decreto-lei 37/1966, na conformidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária próprio.

Os 4 (quatro) sujeitos passivos foram signatários da Impugnação e também do Recurso Voluntário.

Para mais adequado exame do feito, passo a analisar cada um dos tópicos do Recurso Voluntário apresentado.

### ***PRELIMINAR - NULIDADE DO TERMO DE PRORROGAÇÃO POR FALTA DE MOTIVAÇÃO***

### ***PRELIMINAR - EXCESSO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DO MPF***

Em sede de Preliminares os Recorrentes alegam a nulidade da autuação fiscal pelo fato de o procedimento de fiscalização não ter ocorrido dentro do prazo inicialmente estabelecido no Mandado de Procedimento Fiscal, afirmando, ainda, que a prorrogação realizada seria nula por falta de motivação.

Todavia, reputo inócuas tais alegações, pois a atividade administrativa do lançamento, regulada pelas normas internas da Administração Pública (RFB), não interferem na validade do lançamento tributário, quando este, evidentemente, cumpre os requisitos estabelecidos pelo Código Tributário Nacional e normas regentes do Processo Administrativo Tributário.

Assim, por não vislumbrar qualquer violação aos dispositivos normativos que regem a atividade de constituição do crédito tributário, não vejo como acolher as preliminares suscitadas.

### ***MÉRITO - CARÁTER TRIBUTÁRIO DA SUPOSTA INFRAÇÃO***

Nesse tópico os Recorrentes se insurgem, em fato, quanto aos fundamentos do acórdão recorrido, que, ao defender a validade do lançamento tributário, valeu-se de princípios aplicáveis ao direito penal.

Todavia, além da questão trazida não atacar diretamente o lançamento tributário, mas, sim, a fundamentação do acórdão recorrido - que sequer faz trânsito em julgado - entendo que, no Direito, há, efetivamente, o diálogo entre as suas mais diversas áreas. Não se trata de ciência exata, por vezes se tem uma verdadeira interconexão entre seus ramos de estudo. A própria separação do direito em áreas (público e privado, direito constitucional, administrativo, penal, etc) se dá exclusivamente por caráter didático, mais, jamais, para trazer qualquer diferenciação no seu tratamento, seja no âmbito científico, como na esfera da sua aplicação prática.

E mais do que isso, é assunto já bastante trabalhado na doutrina, a grande conexão principiológica entre o direito penal e o direito tributário, notadamente pelo fato de as normas vinculadas a tais ramos estarem sujeitas à legalidade estrita e trazerem tanto normas de conduta, como sancionatórias.

Desse modo, afasto qualquer alegação de nulidade em face da fundamentação utilizada pelo Acórdão recorrido.

### ***MÉRITO - APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL***

Com relação ao princípio da verdade material, é cediço meu posicionamento pela necessidade deste ser observado sempre da forma mais ampla no âmbito do lançamento tributário e, conseqüentemente, do contencioso administrativo tributário.

Outrossim, para que tal princípio seja viabilizado nesta seara, se faz imprescindível que o Contribuinte, naquilo que defende, apresente as provas, ou, ao menos, indícios das alegações que pretende sejam acatadas.

Na hipótese dos autos, verifica-se que o tópico de recurso apresentado pelo contribuinte destinou-se apenas a trazer o posicionamento doutrinário acerca do princípio da verdade material no âmbito do lançamento tributário, contudo, as provas que efetivamente diz existir, é analisada juntamente com o mérito real da autuação fiscal e, portanto, também serão analisadas de forma individualizada nos tópicos respectivos.

### ***MÉRITO - REGULAR CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA WAY - TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. -EPP***

### ***MÉRITO - REGULAR ORIGEM DO CAPITAL SOCIAL***

### ***MÉRITO - ADMINISTRAÇÃO E SEDE DA EMPRESA***

### ***MÉRITO - PARTICULARIDADES NA ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESA WAY***

### ***MÉRITO - LUCRATIVIDADE DE EMPRESA WAY***

Tais tópicos, embora tratados de forma individualizada pelos Recorrentes, a meu ver, merecem ser analisados de forma conjunta, uma vez que ambos tem por objetivo afastar a premissa adotada pela fiscalização no sentido de que as importações analisadas ocorreram de modo fraudulento.

Pois bem. Na hipótese dos autos, a importação foi considerada fraudulenta por entender a fiscalização que ocorreu tanto a ocultação do real importador, quanto a comprovação de inexistência de recursos financeiros por parte da importadora de direito.

O acórdão recorrido apresentou de modo bastante didático os aspectos legais acerca da fiscalização das operações de importação. Pela propriedade da exposição nele realizada, reputo despiendo trazer maiores argumentos de direito no presente voto, pelo que apenas faço remissão ao que restou lá exposto.

Assim, passo ao exame dos fatos e provas que, no entendimento fiscal, seriam aptos a comprovar tanto a ocultação fraudulenta do real importador, quanto a alegada inexistência de recursos.

De acordo com a Fiscalização, a empresa Way Trading não demonstra possuir estrutura necessária para a realização das importações, se tratando, em verdade, de empresa criada em benefício dos sócios da empresa Global, confira-se:

- Os sócios da empresa WayTrading é composta pelos sócios Matheus de Oliveira Matioli, sócio administrador, e Magdalena Crulhas da Costa, CPF nº 092.800.18817, que, à época da constituição da empresa, contavam respectivamente com 18 e 80 anos.
- Além disso, Matheus é filho de Mauro Aparecido Matioli (sócio da empresa Globo Trading), e, Magdalena, é sogra de Denio Luiz da Costa (sócio da empresa Globo Trading).
- A totalidade do capital social na constituição da empresa Way Trading é oriundo de empréstimos fornecidos pelo Sr. Mauro Aparecido Matioli, devidamente declarados em DIRPFs, sendo que parte desse numerário é oriundo da venda de imóveis de Mauro à Global, inclusive sua própria residência, além do imóvel utilizado como sede da Global.
- A Way Trading, embora tenha se mostrado lucrativa, não distribuiu lucro aos sócios no período examinado. Contudo, concedeu empréstimos aos seus próprios sócios, cujos recursos foram utilizados na quitação dos empréstimos concedidos pelo Sr. Mauro para a constituição da empresa.
- Apesar do sócio Matheus constar como sócio administrador da Way Trading, a Fiscalização identificou procurações públicas outorgadas aos Srs. Mauro e Dênio para o exercício de atos de administração da sociedade.
- O mesmo fornecedor dos produtos importados pela Way Trading possui contrato com a Global, que importava regularmente os mesmos bens.
- A pessoa responsável pelas negociações com o fornecedor, tanto pela Global, como pela Way Trading, é a mesma.

- O despachante aduaneiro que presta serviços a ambas as empresas é o mesmo.
- Existem e-mails trocados com o Fornecedor das mercadorias importadas fazendo referência ao Sr. Dênio.

Pois bem. Tenho que cada um desses elementos, analisados individualmente, não são capazes de caracterizar qualquer fraude. Os documentos constitutivos da empresa, assim como a origem dos recursos na sua constituição, são, por si, revestidos de legalidade. Além disso, as relações familiares entre pequenas empresas são comuns no meio empresarial brasileiro.

Contudo, tenho que o conjunto dos elementos demonstra que, de fato, ambas as empresa atendem a um interesse único, pode-se dizer, formam um grupo.

Ainda nesse sentido, entendo que a criação de uma nova empresa para o exercício de uma atividade específica, ainda que originariamente esta atividade tenha sido exercida pela primeira, também não se mostra, por si, ilegítima.

Todavia, a legitimidade dos atos em questão, não afasta a conclusão de que a Way Trading jamais teve o objetivo de importar o produto para si, mas, sim, que esta importação ocorreu exclusivamente no interesse da Global, ou seja, deveria ter sido informada como sendo por conta e ordem de terceiros.

E é este fato que se mostra punível pela legislação aduaneira, a não informação correta ao Fisco acerca do efetivo interessado na importação.

Pelo exposto, não merece qualquer reparo o acórdão proferido pela DRJ quanto à conclusão de que a importação se deu com ocultação do real adquirente.

### ***MÉRITO - SENHORES MAURO E DÊNIO***

Foi atribuída responsabilidade solidária aos sócios da empresa Global, Srs. Mauro e Dênio, com fundamento tão somente no art. 124, I do CTN:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

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

Todavia, entendo que, também nesses aspecto, não logrou a Fiscalização comprovar o interesse comum dos sócios da empresa Global.

Na hipótese, o interesse comum na situação restou caracterizado apenas com relação à Global, Pessoa Jurídica ocultada, mas não com os sócios, ainda que administradores, que sequer cometeram ilegalidades na gestão (hipótese, aliás, de aplicação da solidariedade do art. 135 do CTN).

A meu ver, não se pode atribuir responsabilidade direta aos sócios com base exclusivamente no interesse comum no fato gerador. Os sócios não agem em interesse próprio, mas no interesse da própria pessoa jurídica, de personalidade jurídicas distintas. Para

comprovar interesse próprio do sócio, entendo que devem restar caracterizadas condutas que extrapolem o seu poder de gerência (art. 135 do CTN), o que não logrou fazer a Fiscalização.

Desse modo, diante dos fatos apresentados e, precipuamente, pelo fato de a Fiscalização não ter logrado demonstrar qualquer razão hábil para atrair a aplicação da responsabilidade tributária aos sócios da pessoa jurídica ocultada, afastou a solidariedade exclusivamente dos sócios da pessoa jurídica.

### ***MÉRITO - AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO***

No âmbito da fiscalização aduaneira, a ausência de dano ao erário não se mostra relevante, uma vez que o bem jurídico tutelado pelas normas respectivas vai além do recolhimento do tributo em si, alcançado, precipuamente, aspectos regulatórios e de soberania nacional.

Assim, a comprovação de ausência de dano ao erário, não alcança a análise acerca da legalidade das sanções previstas nas normas, não competindo a este órgão julgador analisar quaisquer questões quanto à constitucionalidade das normas em questão.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário dos Contribuintes, apenas para afastar a responsabilidade solidária dos sócios Dênio Luiz da Costa e Mauro Aparecido Matioli, mantendo a integralidade do crédito tributário.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relator

### **Voto Vencedor**

Conselheiro, Paulo Roberto Duarte Moreira - Redator Designado.

Divergi do voto da Relatora quanto à responsabilidade tributária atribuída aos senhores, Mauro Aparecido Matioli e Dênio Luiz da Costa, o que fui acompanhado pela maioria por entender que não só restou comprovado o interesse comum das pessoas físicas responsabilizadas como também concorreram efetivamente para a prática da infração e dela se beneficiaram, à luz do que dispõem os arts. 121, I do CTN, e 94, § 2º e 95, I do Decreto-Lei nº 37/66.

Assim, coube-me a designação para redigir este voto vencedor.

Cabe inicialmente apontar o lapso de escrita no tópico "4. ENQUADRAMENTO LEGAL E PENALIDADE APLICADA", do Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, acostados às folhas 297 a 305 dos autos na parte em que a autoridade autuante assevera:

*(...) nos termos dos art. 124, inciso I, da Lei 5.172/1966 (CTN) e arts 194, § 2º e 195, inciso I, do Decreto-lei 37/1966.*

Constata-se que a autoridade fiscal indicou incorretamente os arts. 94, § 2º e 95, inciso I do Decreto-Lei nº 37/66, pois que acrescentou aos números dos artigos o algarismo da centena. Tal fato não macula a autuação uma vez que o Decreto-Lei não possui os

indigitados artigos 194 e 195 e a leitura de seus textos aponta para a perfeita correspondência entre a acusação e o texto legal, conforme reproduzido:

*Art.94 Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.*

(...)

*§ 2º Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Art.95 Respondem pela infração:*

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

(...)

Ademais, o lapso não foi suscitado nas peças de defesas dos autuados.

Fundamentou a Relatora seu voto no argumento de que o interesse comum na situação restou caracterizado apenas com relação à Globo Trading Importação e Exportação de Equipamentos e Material Gráfico Ltda, a pessoa jurídica ocultada nas operações de comércio exterior da WayTrading Importação e Exportação Ltda, da qual (Global) as pessoas físicas ora responsabilizadas eram sócias.

Por certo, a responsabilidade foi atribuída às pessoas físicas, srs. Mauro e Dênio, por fatos que extrapolam o interesse comum, vez que suas condutas na efetiva administração da empresa Way, na qual não eram sócios, revelaram a prática da infração de interposição fraudulenta por ocultação da empresa Global e de seus próprios nomes.

Assim, desnudado o interesse comum e o benefício alcançado nas operações, quais sejam, manterem-se ocultos do fisco na realização de importações, apenas formalmente atribuídas à empresa Way, acertada a responsabilização de Mauro e Dênio pelos créditos tributários apurados.

De fato a gestão da empresa Way foram exercidas por Mauro e Dênio, pois o primeiro foi quem supriu os recursos financeiros ao filho, de 18 anos, para iniciar as "lucrativas" operações de comércio exterior pois como revelado contou com a "experiência" do pai.

E mais, Mauro e Dênio detinham procuração pública com amplos, gerais e ilimitados poderes para o fim especial de gerir e administrar todos os bens e negócios da empresa Way, podendo comprar, vender e negociar mercadorias, abrir, movimentar e encerrar contas corrente/poupança, emitir cheques, etc, inclusive substabelecer. Nos autos consta o Cartão de Autógrafos de conta corrente mantida pela Way no banco do Brasil, com as assinaturas dos outorgados, srs. Mauro e Dênio.

Apontou também a fiscalização que os ora responsabilizados atuavam efetivamente junto aos exportadores da Way.

Os fatos narrados pela fiscalização não foram afastados com provas e argumentos convincentes. Arguíram em seus recursos que as procurações públicas tinham a mera finalidade de auxiliar o sócio administrador da Way, o que não seria vedado pela legislação.

### ***Conclusão***

Os atos praticados pelos acusados (sr. Mauro Aparecido Matioli e sr. Dênio Luiz da Costa) e relatados pela fiscalização, a meu ver foram decorrentes de evidente gestão financeira, comercial e administrativa de empresa em que não eram sócios e culminaram na prática da infração de interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior.

Por todos estes fatos entendo acertada a responsabilização das pessoas físicas atribuídas pela autoridade fiscal, nos termos dos artigos 121, I, do CTN, e 94, § 2º e 95, I do Decreto-Lei nº 37/66.

Do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário mantendo-se responsabilidade tributária das pessoas físicas Mauro Aparecido Matioli e Dênio Luiz da Costa. Ressalto que acompanhei o voto da relatora que negou provimento nas demais matérias.

Paulo Roberto Duarte Moreira.