



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16905.720100/2013-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.979 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente NT COMÉRCIO DE PRODUTOS ELETRO - ELETRÔNICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 16/04/2013

LANÇAMENTO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. EXIGÊNCIA DE PENALIDADE

No âmbito do processo administrativo tributário, a regra sobre a distribuição do ônus da prova deve ser pautada em um critério de justiça distributiva, que é o da garantia da igualdade entre as partes. Dessa forma, enquanto o Fisco possui o dever de provar a ocorrência do fato gerador do tributo e/ou a prática de infração, o contribuinte tem o dever de colaborar para a descoberta dessa verdade material. Portanto, uma vez demonstrado que a Administração utilizou-se de uma ampla atividade de instrução probatória e que restou latente a comprovação dos fatos apontados, resta cabível a exigibilidade da exação.

IMPORTAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Não sendo localizadas as mercadorias sujeitas a pena de perdimento, cabível a conversão em multa, nos termos previstos pelo artigo 23, § 3º, do Decreto Lei nº 1.455/76.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE DIRIGENTE. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Deve ser mantido no polo passivo a pessoa física do dirigente (sócio administrador) apontado como responsável, quando restarem demonstrados nos autos elementos de prova concretos e objetivos que possam revelar a sua participação de forma pessoal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Alexandre Freitas Costa, João José Schini Norbiato (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro João José Schini Norbiato.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento legal no artigo 87, inciso II, da Lei nº 4.502/1964, cumulado com artigo 105, inciso X, do Decreto nº 37/1996, com o cálculo do crédito apurado na forma do artigo 23, § 3º do Decreto-lei nº 1.455/76, resultando na conversão da pena de perdimento em multa no valor de R\$ 36.751.315,39 (trinta e seis milhões, setecentos e cinquenta e um mil, trezentos e quinze reais e trinta e nove centavos).

Concluiu a Fiscalização pela infração ao controle aduaneiro decorrente de aquisição e/ou entrega a consumo de mercadorias estrangeiras para as quais inexistem documentos hábeis comprobatórios de sua origem lícita.

A autuação foi direcionada contra a empresa **N.T. Comércio de Produtos Elétrico-eletrônicos Ltda.**, bem como, de forma solidária, contra os seus sócios de fato, Srs. **Tarik Kvint** e **Adan de Souza**. Não houve imputação de sujeição passiva solidária para os sócios de direito da pessoa jurídica autuada.

Por bem detalhar os fatos deste processo, passo a transcrever o relatório nos moldes já descritos na Resolução nº 3402-000.763 (fls. 414-420), de relatoria do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro:

Segundo consta do Relatório que integra o Auto de Infração (fls. 10/30) referida exigência decorreria dos seguintes fatos a seguir sumarizados pela Fiscalização:

- 1. A ação fiscal decorreu das informações levantadas pela Divisão de Repressão ao Contrabando e ao Descaminho da SRRF/8ª RF, registradas no Relatório de Pesquisa e Investigação nº 04/2013 (documento protegido por sigilo fiscal).*
- 2. No período entre agosto/2012 e março/2013 a fiscalizada adquiriu em especificados supostos fornecedores produtos eletrônicos importados, sendo consoles de videogame, jogos p/ tais consoles, discos rígidos e pendrives, em valor estimado em 14 (quatorze) milhões de reais, tratando-se todos eles, porém, de empresas que não foram localizadas nos respectivos endereços que informaram para cadastro na RFB. Nos endereços que tais supostos fornecedores informaram formalmente na Receita Federal, para cadastro, foram encontradas desde uma pizzaria até o caso de número de logradouro simplesmente inexistente. Além disso, quanto a essas supostas empresas fornecedoras, apurou-se que seus sócios haviam declarado à Receita Federal rendimentos incompatíveis com o volume transacionado, e em sua maioria, indicaram nas respectivas declarações endereços residenciais localizados em bairros extremamente humildes. Ademais, tais empresas figuravam entre as fornecedoras da NOVITATIS COMERCIAL LTDA-ME (NOVITATIS), CNPJ nº 09.171.459/0001-22, objeto do Relatório de Pesquisa e Investigação nº 05/2013.*

3. Em 16/04/2013, no bojo da ação denominada 'Operação Frigidus', equipe fiscal dirigiu-se ao endereço informado pela NT COMÉRCIO DE PRODUTOS ELETROELETRÔNICOS LTDA (NT), no cadastro da RFB, à Av. Carijós, n.º 1.547, sala 01, Santo André/SP. No prédio comercial, havia apenas uma sala de modestas dimensões, desproporcional ao vultoso volume físico de mercadorias comercializado pela empresa, segundo dados obtidos em investigação fiscal. O usuário da sala, Sr. Alexandre Beyerstedt, informou que recebia, de vez em quando, consoles a serem destravados - prática frequente no mercado de consoles, voltada a viabilizar a utilização de jogos piratas.

4. Simultaneamente, equipe distinta dirigiu-se ao endereço da "NT" constante do contrato social vigente anteriormente à última alteração, à Av. Pereira Barreto, n.º 1.395, sala 136 (Centro Empresarial Santo André). Constatou-se que o escritório da empresa tinha como nova sede a sala n.º 105, na qual a equipe foi recebida pelo Sr. Tarik Kvint (Sr. Tarik), CPF n.º 277.083.86870, dando-lhe ciência de Termo de Início de Ação Fiscal. Em Termo de Depoimento, o Sr. Tarik afirmou que o escritório, bem como a sala no outro endereço, à Av. Carijós, n.º 1.547, sala 01, são compartilhados pelas empresas NT e NOVITATIS, da qual é sócio administrador. Além disso, admite ser o administrador de fato da NT, embora isso não conste do contrato social e alegue não possuir procuração, mas figura como fiador de empréstimos contraídos pela NT junto a instituições bancárias, ficando entendido pela fiscalização, por essas circunstâncias, que a NOVITATIS e a NT praticamente consistiam em duas meras ficções jurídicas relativas a uma mesma operação real.

5. Ficando constatado que nesses dois endereços da empresa NT não havia mercadorias, nem tampouco poderiam servir para depósito/estoque de mercadorias, a fiscalização indagou ao Sr. Tarik onde se situava o depósito. Este, em depoimento reduzido a termo, afirmou que as mercadorias não passavam pela empresa, cuja atividade consistia apenas na intermediação entre os "fornecedores" (firmas que se apurou serem inexistentes de fato) e os clientes finais, que disse serem grupos varejistas, como por exemplo, Lojas Americanas, Grupo Pão de Açúcar e Rede Eletrosom. Em face da inexistência de fato das supostas fornecedoras e considerando que o representante da NT informara que esta não dispunha de depósito, a fiscalização cuidou de investigar como as mercadorias chegavam às lojas varejistas destinatárias.

6. Nas dependências do estabelecimento da NT foi identificado um contrato de locação cujo objeto é um imóvel não residencial, que apresentava como locatário o Sr. Adan de Souza (Sr. Adan), CPF n.º 275.729.698-10, e que tinha por fiador o Sr. Tarik. A fiscalização se dirigiu a esse imóvel localizado na Rua Antônio Álvares, n.º 137, Santo André, deparando-se com um prédio de 2 andares onde, no piso térreo, havia um extenso portão retrátil, guarnecido por câmara.

7. Sob a condição de se manterem no anonimato alguns vizinhos informaram que ali costumava haver uma intensa movimentação de caminhões, que os locatários do imóvel eram arredios a qualquer contato com a vizinhança e haviam instalado ali um forte esquema de segurança, com alarme extremamente sensível e câmeras de monitoramento remoto. A fiscalização convocou o Sr. Tarik a comparecer ao local. Este, após alguma resistência, veio e abriu o depósito clandestino localizado pela fiscalização. No interior do depósito foram encontrados 46 volumes de eletro-eletrônicos importados, como consoles de videogame, jogos para esses consoles, calculadoras, entre outros.

8. O Sr. Tarik não foi capaz de apresentar nenhum livro ou documento fiscal com registros relativos a essas mercadorias. De fato tratava-se de um depósito clandestino, sem inscrição estadual, nem tampouco no CNPJ. Disso decorreu a retenção dessas mercadorias, em face dos indícios de infração ao controle aduaneiro, passível da pena de perdimento, com fulcro no artigo 68 da Medida Provisória n.º 2.158- 35/2001. As empresas NT e NOVITATIS foram formalmente intimadas, através do Sr. Tarik, a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, a pertinente documentação fiscal, livros contábeis obrigatórios, bem como os comprovantes de pagamento das mercadorias. No último dia do prazo concedido o contador das duas empresas compareceu à repartição fiscal sem portar os documentos solicitados, para apresentar tão somente umas notas fiscais emitidas por empresas com endereço distinto daquele depósito

onde ocorreria a retenção das mercadorias, e que a fiscalização apurou se trataram de empresas inexistentes de fato.

Os sujeitos passivos foram devidamente intimados e apresentaram suas respectivas impugnações (fls. 150/159; 205/217 e 222/236), por meio das quais, em síntese, alegaram que:

Quanto à responsabilidade solidária:

- *As pessoas físicas autuadas não seriam parte legítimas para figurar como sujeitos passivos desta exigência aduaneira, uma vez que não haveria fundamento legal que se amoldasse à realidade fática aqui tratada;*
- *Não houve a individualização das condutas dos pretensos responsáveis, o que implicaria ofensa ao devido processo legal e seus consectários lógicos (contraditório e ampla defesa) e macularia a presente autuação de nulidade absoluta;*
- *Não há provas em concreto de que o Sr. Adan de Souza exercia a administração de fato da empresa autuada e que o contrato de locação firmado em seu nome e que servia como galpão clandestino da empresa N.T. Comércio de Produtos Elétrico-eletrônicos Ltda. não seria prova suficiente para tanto.*

Quanto ao mérito da infração:

- *Haveria a decadência para o lançamento da multa imposta;*
- *Não haveria fundamento legal para a imposição de multa pecuniária, a qual deveria ficar adstrita à imposição da pena de perdimento;*
- *A base de cálculo para a imposição da multa está equivocada, uma vez que leva em consideração o valor das mercadorias destacado em notas fiscais e não o seu valor aduaneiro;*
- *Que a N.T. Comércio de Produtos Elétrico-eletrônicos Ltda. seria adquirente de boa-fé de produtos revendidos por empresas supostamente inidôneas, ou seja, seria vítima e não partícipe de esquema fraudulento.*

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE proferiu o v. **Acórdão nº 11-48.229**, pelo qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente as defesas, mantendo o crédito tributário exigido, conforme Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 16/04/2013

CONTROLE ADUANEIRO. MERCADORIAS DE ORIGEM ESTRANGEIRA. SUPOSTA AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO. OMISSÃO DE REGISTRO EM LIVROS DE ENTRADA E DE SAÍDA DE MERCADORIAS DO ESTABELECIMENTO COMERCIAL. IRREGULAR ENTREGA A CONSUMO. NÃO COMPROVAÇÃO DE INTRODUÇÃO REGULAR NO PAÍS. INFRAÇÃO AO CONTROLE ADUANEIRO PASSÍVEL DA PENA DE PERDIMENTO.

MERCADORIAS NÃO LOCALIZADAS. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR DAS MERCADORIAS.

Para as mercadorias especificadas, de procedência estrangeira, oriundas do Paraguai, embora identificadas notas fiscais no SPED, que seriam referentes a supostas operações no mercado interno, foram emitidas por empresas inexistentes de fato. A acusada NT Comércio, aparente destinatária dessas mercadorias, não dispunha dos obrigatórios Livro de Registro de Entrada e Livro de Registro de Saída de mercadorias de seu estabelecimento, como também não dispunha de comprovação dos pagamentos realizados por tais aparentes aquisições no mercado interno, não sendo capaz de demonstrar tampouco a origem lícita das mercadorias ou que se tratassem de bens introduzidos regularmente no Brasil. A aquisição e/ou entrega a consumo de mercadorias de origem estrangeira para as quais inexistem documentos hábeis comprobatórios de sua origem lícita configura hipótese infracional prevista na legislação regente, punível com a pena de perdimento das mercadorias. Quando revendidas e não localizadas as mercadorias é legítima, e legal, a conversão daquela pena de perdimento em multa de valor equivalente ao das mercadorias irregularmente introduzidas no país.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

As partes foram intimadas da decisão de 1ª Instância e apresentaram seus respectivos Recursos Voluntários repisando os fundamentos desenvolvidos em suas impugnações.

Naquela oportunidade igualmente foram direcionadas intimações aos Srs. João Roberto Martins dos Reis (fls. 290/292) e Jorge Kiyoshi Tsutsumiuchi (fls. 293/295), este último único sócio de direito da autuada N.T. Comércio de Produtos Elétrico-eletrônicos Ltda.

O Sr. João Roberto Martins dos Reis interpôs Recurso Voluntário (fls. 308/318) contra a decisão da DRJ-Recife, oportunidade em que alegou, em suma, ser parte ilegítima para figurar como sujeito passivo da presente autuação, uma vez que jamais foi sócio da empresa autuada, mas apenas representante legal da empresa Super Visão Perícias e Vistorias Ltda., a qual se retirou do quadro societário da então Moema Perícias e Vistorias Automotivas Ltda. (atual N.T. Comércio de Produtos Elétrico- eletrônicos Ltda.) em 31 (trinta e um) de maio de 2011; e, por fim, subsidiariamente, que a sua pretensa responsabilidade esteja limitada temporalmente a data de 31 (trinta e um) de maio de 2011.

Através da **Resolução nº 3402-000.763** (fls. 414-420), este Colegiado determinou as seguintes providências à Unidade de Origem:

18. Diante deste quadro, voto para converter o presente julgamento em diligência para que a fiscalização preste esclarecimentos e providencie o que segue:

(i) primeiramente, esclareça a razão (de fato e de direito) de, já na fase recursal e sem que houvesse imputação de responsabilização no correlato Auto de Infração, intimar os Srs. João Roberto Martins dos Reis e Jorge Kiyoshi Tsutsumiuchi a respeito do acórdão proferido pela DRJRecife;

(ii) acoste nos autos as declarações de inidoneidade das empresas que forneceram mercadorias para a pessoa jurídica autuada (notas fiscais de fls. 51/98), bem como as principais cópias do processo-crime no qual se apurou a

existência da suposta quadrilha referida na autuação e que, aparentemente, foi autuado sob o n. 001137693.2010.4.03.6181 (fls. 115/117); e, por fim

(iii) esclareça de onde foram extraídos os diálogos, emails e planilhas de fls. 118/136, bem como se existia autorização judicial para a apreensão e acesso aos conteúdos do HD e do computador individualizados no termo de retenção de fl. 113.

Uma vez cumprida a referida diligência (fls. 426/427 e 429/472) o processo imediatamente retornou para este Tribunal para fins de julgamento.

Após, foi proferida a **Resolução nº 3402-001.208** (fls. 482-488), com as seguintes determinações:

14. Conforme se observa do relatório alhures, uma vez realizada a diligência determinada na resolução n. 3402-000.763 (fls. 414/420) a unidade preparadora promoveu o imediato retorno dos autos para julgamento por parte deste Tribunal. Olvidou-se de, antes disso, intimar **todos** os recorrentes para que pudessem se manifestar a respeito da referida diligência, o que se contrapõe ao prescrito no art. 35, parágrafo único do Decreto n. 7.574/2011.

15. Assim, seguir adiante no presente julgamento nos termos em que se encontra o processo em epígrafe poderia redundar em ofensa ao princípio do devido processo legal e seus consectários lógicos, i.e., contraditório e ampla defesa (art. 2º. da lei n. 9.784/99), implicando, pois, a sua nulidade.

16. Neste sentido, com o escopo de evitar tais máculas, resolvo novamente baixar o presente processo em diligência com o fito de que os recorrentes (i) *N.T. Comércio de Produtos Elétrico-eletrônicos Ltda.*, (ii) *Tarik Kvint*, (iii) *Adan de Souza* e (iv) *João Roberto Martins dos Reis* sejam intimados e, caso queiram, manifestem-se a respeito das diligências efetuadas nos autos. Em seguida, determino seja o processo mais uma vez remetido para apreciação deste Tribunal Administrativo.

Após, em data de 28 de janeiro de 2020, este Colegiado novamente converteu o julgamento do recurso em diligência através da **Resolução nº 3402-002.417**, com a seguinte determinação:

2.6. Em razão da ausência de comprovação da efetiva intimação da parte, nos moldes determinados em Resolução nº 3402-001.208, é necessário que, antes de passar ao julgamento do presente processo, seja comprovado nos autos que o ato de intimação em referência foi corretamente cumprido.

3. Diante de tais fatos, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011 e, **possibilitando a necessária comprovação do efetivo cumprimento da Resolução nº 3402-001.208, proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem:

a) Apresente nos autos o Aviso de Recebimento referente à intimação informada em Relação de Correspondência (fls. 503-504) (Rastreamento JT654961113BR);

b) Caso não seja possível trazer ao processo o Aviso de Recebimento em referência, deve ser reiterado o ato de intimação do Autuado TARIK KVINT, reabrindo o prazo de manifestação para este Recorrente, com a devida comprovação anexada aos autos.

4. Concluída a diligência, retorne o processo a este Colegiado para julgamento.

Em Despacho de fls. 528 foi certificado que:

Em atendimento a resolução de fls. 519 cabe informar: a) não foi localizado o AR referente à intimação (Rastreamento JT6549611113BR); b) o Sr. Tarik KVINT foi novamente intimado, porém o AR foi devolvido com a informação de mudou-se (fls. 524), então a ciência se deu por edital (fls. 527) em 19/03/2021 e não houve manifestação. Diante do exposto, encaminhe-se ao CARF para prosseguimento.

Com isso, o processo retornou para prosseguimento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme relatório, os Recursos Voluntários foram tempestivamente protocolados, bem como preencheram os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

Com isso, passo à análise dos recursos interpostos pelos sujeitos passivos **João Roberto Martins dos Reis** (fls. 308-318), **NT Comércio de Produtos Eletro-Eletrônicos Ktda** (fls. 370-381), **Tarik Kvint** (fls. 384-397) e **Adan de Souza** (fls. 400-409).

Considerando a identidade de argumentos apresentados por todos os Recorrentes, passo à análise conjunta de tais matérias.

2. Mérito

Como relatado na r. decisão ora recorrida, no período entre agosto de 2012 e março de 2013, a atuada NT Comércio de Produtos Eletro-Eletrônicos Ktda adquiriu em especificados supostos fornecedores, produtos eletrônicos importados, referentes a consoles de videogame, jogos p/ tais consoles, discos rígidos e pendrives, em valor estimado em R\$ 14.000.000,00 (quatorze milhões de reais), os quais foram adquiridos de empresas que não foram localizadas nos respectivos endereços que informaram para cadastros na Receita Federal do Brasil.

Com isso, a autuação teve por motivação as seguintes constatações:

- i) Endereços inexistentes;
- ii) Rendimentos dos sócios, declarados à Receita Federal, são incompatíveis com o volume transacionado;

- iii)* Endereços residenciais informados à Receita Federal foram localizados em bairros extremamente humildes;
- iv)* As empresas que figuravam entre as fornecedoras da NOVITATIS COMERCIAL LTDA-ME (NOVITATIS), CNPJ n.º 09.171.459/0001-22, objeto do Relatório de Pesquisa e Investigação n.º 05/2013;
- v)* Durante a operação denominada “Operação Frigidus”, a equipe fiscal dirigiu-se ao endereço informado pela NT COMÉRCIO DE PRODUTOS ELETROELETRÔNICOS LTDA (NT), no cadastro da RFB¹, constatando apenas uma sala de modestas dimensões, desproporcional ao vultoso volume físico de mercadorias comercializado pela empresa;
- vi)* Constatação de que a NOVITATIS e a NT praticamente consistiam em duas meras ficções jurídicas relativas a uma mesma operação real;
- vii)* Confissão do Sr. Tarik, de que as mercadorias não passavam pela empresa, cuja atividade consistia apenas na intermediação entre os “fornecedores” (firmas que se apurou serem inexistentes de fato) e os clientes finais, que disse serem grupos varejistas, como por exemplo, Lojas Americanas, Grupo Pão de Açúcar e Rede Eletrosom;
- viii)* Localização de depósito clandestino², sem inscrição estadual ou CNPJ, no qual os vizinhos informaram a existência de intensa movimentação de caminhões, e no qual foram encontrados 46 volumes de eletro-eletrônicos importados, como consoles de videogame, jogos para esses consoles, calculadoras, entre outros;
- ix)* Inexistência de livro ou documento fiscal com registros relativos a essas mercadorias;
- x)* Após apreensão das mercadorias por indícios de infração ao controle aduaneiro, passível da pena de perdimento, na forma prevista pelo artigo 68 da Medida Provisória n.º 2.158- 35/2001, as empresas NT e NOVITATIS foram formalmente intimadas, através do Sr. Tarik, a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, a pertinente documentação fiscal, livros contábeis obrigatórios, bem como os comprovantes de pagamento das mercadorias, o que não foi atendido;
- xi)* Foram apresentadas apenas algumas Notas Fiscais emitidas por empresas com endereço distinto daquele depósito onde ocorrera a retenção das mercadorias, e que a fiscalização apurou se tratarem de empresas inexistentes de fato.

Em razões recursais, os sujeitos passivos apresentaram os seguintes argumentos:

¹ Av. Carijós, n.º 1.547, sala 01, Santo André/SP

² Rua Antônio Álvares, n.º 137, Santo André

Quanto à responsabilidade solidária:

- ✓ As pessoas físicas autuadas não seriam parte legítimas para figurar como sujeitos passivos desta exigência aduaneira, uma vez que não haveria fundamento legal que se amoldasse à realidade fática aqui tratada;
- ✓ Não houve a individualização das condutas dos pretensos responsáveis, o que implicaria ofensa ao devido processo legal e seus consectários lógicos (contraditório e ampla defesa) e macularia a presente autuação de nulidade absoluta;
- ✓ Não há provas em concreto de que o Sr. *Adan de Souza* exercia a administração de fato da empresa autuada e que o contrato de locação firmado em seu nome e que servia como galpão clandestino da empresa *N.T. Comércio de Produtos Elétrico-eletrônicos Ltda.* não seria prova suficiente para tanto.

Quanto ao mérito da infração:

- ✓ Não haveria fundamento legal para a imposição de multa pecuniária, a qual deveria ficar adstrita à imposição da pena de perdimento;
- ✓ A base de cálculo para a imposição da multa está equivocada, uma vez que leva em consideração o valor das mercadorias destacado em notas fiscais e não o seu valor aduaneiro;
- ✓ Que a *N.T. Comércio de Produtos Elétrico-eletrônicos Ltda.* seria adquirente de boa-fé de produtos revendidos por empresas supostamente inidôneas, ou seja, seria vítima e não partícipe de esquema fraudulento.

Ocorre que as Recorrentes não trouxeram nenhuma comprovação passível de afastar as minuciosas constatações obtidas pela Equipe de Fiscalização, as quais são irrefutáveis diante dos documentos que instruíram a autuação.

Cumprе observar que o lançamento foi devidamente cientificado aos sujeitos passivos, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva da impugnações, nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972, abaixo reproduzidos:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

O art. 9º do Decreto n.º. 70.235/1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, textualiza que os autos de infração deverão estar instruídos com todos os elementos indispensáveis à comprovação do fato. Vejamos:

Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos,

depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Nesse sentido, Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López³ se manifestam:

"No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes. Portanto, a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, conforme disposto na parte final do caput do art. 9º do PAF, como do contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao artigo 16 do PAF" (*sem destaque no texto original*)

Da análise dos autos, verifica-se que os documentos que compõem o caderno processual contêm a descrição pormenorizada dos fatos que ensejaram a instauração do procedimento, bem como a indicação do direito em que se baseiam com suficiente especificidade, de modo a delimitar com clareza o objeto da autuação e permitir a plenitude da defesa.

Cumprе salientar que cabe à Autoridade Fiscal o ônus de provar todos os fatos e elementos alegados, conforme legislação disposta no artigo 9º do Decreto 70.235/1972. Vejamos:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Deste modo, é importante destacar o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Para correta caracterização da solidariedade pelo administrador, seja pela aplicação do artigo 135, III, do CTN, seja pela aplicação do artigo 124, I, do CTN, recai o ônus da prova sobre a fiscalização, cuja função é demonstrar de forma efetiva a participação do sujeito passivo solidário no fato gerador. CARF - AC 1402-002.958, j. de 13/3/2018. (*sem destaque no texto original*)

No mesmo sentido, colaciono o seguinte julgado:

PROCESSO CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SOCIEDADE LIMITADA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. LEGITIMIDADE. ART. 13 DA LEI Nº 8.620/93. CTN, ART. 121, ART. 124, INC. II, ART. 134, INC. VII E ART. 135. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/08, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/09. STF, RE 562.276/RS. CDA. ART. 204 DO CTN E ART. 3º DA LEI Nº 6.830/80. VALORES DESCONTADOS E NÃO REPASSADOS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO EM RELAÇÃO AOS SÓCIOS. ARTIGOS 125 E 174 DO CTN. NÃO CONFIGURAÇÃO. (...) 3. São responsáveis tributários os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas (CTN, art. 134, inc. VII), bem como os sócios, diretores, gerentes ou representantes das

³ Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López; Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado; 1ª ed., 2002, p. 207.

peças jurídicas de direito privado, quando a obrigação tributária resultar de atos por eles praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, devidamente comprovados (CTN, art. 135). 4. Com a edição da Lei nº 8.620/93, a responsabilidade do sócio, do acionista controlador, dos administradores, diretores e gerentes passou a ser solidária, ficando instituída a presunção de corresponsabilidade, que tornou desnecessária a comprovação da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. 5. A Medida Provisória nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, que revogou o artigo 13 da Lei nº 8.620/93, não pode retroagir para alcançar os fatos geradores ocorridos durante a vigência da norma revogada. 6. Após o Plenário do Supremo Tribunal Federal declarar a inconstitucionalidade do mencionado art. 13, no julgamento do RE nº 562.276/RS, sob a sistemática do artigo 543-B do Código de Processo Civil, não há mais como reconhecer a responsabilidade solidária dos sócios pelos débitos da pessoa jurídica sem que restem comprovadas quaisquer das hipóteses previstas no artigo 135 do CTN, ainda que seus nomes constem da Certidão de Dívida Ativa, já que a presunção de responsabilidade a autorizar tal inclusão, com a consequente inversão do ônus da prova, ficou totalmente prejudicada com a declaração de inconstitucionalidade da norma que lhe dava guarida. 7. Os artigos 204 do CTN e 3º da Lei 6.830/80 dispõem que a CDA goza de presunção relativa de certeza e liquidez, a qual tem efeito de prova pré-constituída e abrange todos os seus elementos: sujeito, objeto devido e quantum exequendo. Todavia, referida presunção não pode ser estendida para atribuir responsabilidade tributária à terceiro cuja lei exija a comprovação de outros requisitos para sua configuração. (...) (TRF-3, Primeira Turma, Juíza Vesna Kolmar, AI 306465, DJF3 CJI: 12/04/2011) (g.n).

Ao que pese o ônus da prova recair sobre a Autoridade Fiscal, diante de farto acervo probatório, deveria os Autuados comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo da acusação, não sendo suficiente a simples alegação, como prevê o artigo 373 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

Art. 373. **O ônus da prova incumbe:**

- ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

- **ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.** (sem destaque no texto original)

Vejamos o que ensina o ilustre Doutrinador Humberto Theodoro Júnior:⁴

Cada parte, portanto, tem o ônus de provar os pressupostos fáticos do direito que pretenda seja aplicado pelo juiz na solução do litígio.

Quando o réu contesta apenas negando o fato em que se baseia a pretensão do autor, todo o ônus probatório recai sobre este. Mesmo sem nenhuma iniciativa de prova, o réu ganhará a causa, se o autor não demonstrar a veracidade do fato constitutivo do seu pretensão direito (...).

Considerando as constatações acima demonstradas, conclui-se que o conjunto probatório trazido pela Fiscalização não foi afastado pelos Autuados, os quais não apresentaram documento passíveis de contrapor as conclusões constantes do Termo de Verificação Fiscal.

Por outro lado, cumpre igualmente destacar que o Decreto-Lei nº 1.455/1976 assim dispõe em seu artigo 23, inciso V:

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

⁴ Humberto Theodoro Júnior; Curso de Direito Processual Civil; 23ª. ed., 1998, p. 424.

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.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 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.

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional.

Já o Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro) assim prevê:

Artigo 689: Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao erário:

XXII – estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Em síntese, para configuração do dano ao Erário exige-se a presença incontestável dos defeitos dos atos jurídicos, quais sejam: fraude e simulação.

A figura da simulação é prevista através do artigo 167, parágrafo 1º, inciso I do Código Civil com o seguinte texto:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem ante datados, ou pós-datados.

Na seara da tributação, para configurar simulação que legitime a desconsideração do negócio jurídico, faz necessário a existência de (i) conluio entre as partes; (ii) divergência entre a real vontade das partes e o negócio por elas declarado; e (iii) intenção de lograr o Fisco.

Como ensina o ilustre Doutrinador Paulo de Barros Carvalho⁵:

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. Derivação e Positivção no Direito Tributário. Vol. 1. São Paulo: Editora Noeses, 2013, p. 80.

"Os atos tendentes a ocultar ocorrência de fato jurídico tributário configuram operações simuladas, pois não obstante a intenção consista na prática do fato que acarretará o nascimento da obrigação de pagar tributo, este, ao ser concretizado, é mascarado para que aparente algo diverso do que realmente é".

Por sua vez, a fraude está prevista nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, com o seguinte texto:

Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;
- das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Dos dispositivos legais acima invocados, constata-se imprescindível que a fraude tributária seja realizada mediante conduta dolosa, visando esconder, modificar ou excluir o fato jurídico tributário, legitimando que a Autoridade Administrativa desconsidere negócios jurídicos que visem ludibriar o controle aduaneiro e, portanto, o interesse público que deve ser resguardado pelo Auditor Fiscal, nos termos previstos pelo artigo 37, *caput* da Constituição Federal⁶ e artigo 2º da Lei nº 9.784/99⁷.

Desse modo, o dano ao Erário (art. 23, inc. V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976), ainda que não estivesse configurado um efetivo prejuízo aos cofres da União (o que não é o caso!), deu-se em razão da burla ao controle aduaneiro.

Portanto, entendo pela procedência do lançamento de ofício, motivo pelo qual deve ser mantido.

Com relação à sujeição passiva solidária, assim prevê o inciso I, do art. 95, do Decreto-Lei nº 37/66:

Art.95 - Respondem pela infração:

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

⁶ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

⁷ Art.2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Vejamos igualmente a previsão dos artigos 1016 do Código Civil e 135 do Código Tributário Nacional:

CÓDIGO CIVIL:

Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, POR CULPA NO DESEMPENHO DE SUAS FUNÇÕES.
(destaquei)

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.
(destaquei)

Importante observar que os "atos praticados" previstos pelo artigo 135 do Código Tributário Nacional, devem estar vinculados ao fato gerador de exigência fiscal, ou seja, não é qualquer ato que irá justificar a aplicação de qualquer penalidade tributária.

Do contrário, ou seja, se a ocorrência de toda e qualquer infração de lei autorizasse aplicação do inciso III do artigo 135 do CTN, para atribuição de responsabilidade tributária terceiros, todo e qualquer Auto de Infração deveria trazer como responsável solidário ao menos um dos diretores, dos gerentes ou do representantes legais das pessoas jurídicas, uma vez que todo lançamento tributário já nasce e virtude de uma suposta infração à lei. Neste caso, não haveria razão para a teoria adotada pelo ordenamento jurídico pátrio que confere à pessoa jurídica personalidade distinta de seus sócios, que somente pode ser desconsiderada nas hipóteses previstas no artigo 50 da Lei nº 10.406/02.

Com isso, as consequências de qualquer tipo de conduta realizada em nome da empresa só podem alcançar o sócio quando devidamente comprovada a conduta necessariamente dolosa ou, no mínimo, de pleno conhecimento das ocorrências infracionárias.

Vejamos o entendimento do ilustre Doutrinador Fábio Ulhoa Coelho;

“No art. 135 o dolo é elementar. Nem se olvide que a responsabilidade aqui é pessoal (não há solidariedade); o dolo, a má-fé hão de ser cumpridamente provados” (2003, p.402).

Neste mesmo sentido é o entendimento de Maria Rita Ferragut acerca da necessidade do dolo nas disposições do artigo 135 do CTN:

“Assim, temos que o dolo é condição essencial para a responsabilização, ou seja, a intenção de fraudar, de agir de má fé e de prejudicar terceiros é fundamental para caracterizar a responsabilidade pessoal.” Ferragut (2005, p. 121).

Já a responsabilidade por infrações prevista no inciso I, do art. 95, do Decreto-Lei nº 37/66 e no artigo 124 do Código Tributário Nacional afeta todos aqueles que concorreram ou que se beneficiaram com a prática da infração, sendo ou não sócio da pessoa jurídica, ou seja, a condição de sócio é irrelevante para a imputação de penalidade com fundamento no referido dispositivo legal.

Portanto, para que as consequências da conduta realizada em nome da empresa alcancem o sócio que agiu dentro dos limites estabelecidos no estatuto, na lei ou no contrato social, é necessário que se comprove a concorrência ou o benefício com a prática da infração por parte deste sócio, uma vez que os mesmos não podem ser presumidos pelo simples fato de ser sócio, ainda que administrador.

E no caso em análise a Fiscalização foi devidamente clara em relação às condutas praticadas pelos sócio e demais pessoas físicas e jurídicas incluídas no polo passivo, na forma já mencionada neste voto.

Dentre as condutas apuradas pela Fiscalização, que levam à conclusão de participação dos respectivos sócios, reitero os seguinte fatos:

- i)* Endereços inexistentes;
- ii)* Rendimentos dos sócios, declarados à Receita Federal, são incompatíveis com o volume transacionado;
- iii)* Endereços residenciais informados à Receita Federal foram localizados em bairros extremamente humildes;
- iv)* Confissão do Sr. Tarik, de que as mercadorias não passavam pela empresa, cuja atividade consistia apenas na intermediação entre os “fornecedores” (firmas que se apurou serem inexistentes de fato) e os clientes finais, que disse serem grupos varejistas, como por exemplo, Lojas Americanas, Grupo Pão de Açúcar e Rede Eletrosom;
- v)* **Localização de depósito clandestino⁸, sem inscrição estadual ou CNPJ**, no qual os vizinhos informaram a existência de intensa movimentação de caminhões, e no qual foram encontrados 46 volumes de eletro-eletrônicos importados, como consoles de videogame, jogos para esses consoles, calculadoras, entre outros;
- vi)* Inexistência de livro ou documento fiscal com registros relativos a essas mercadorias;
- vii)* Foram apresentadas apenas algumas Notas Fiscais emitidas por empresas com endereço distinto daquele depósito onde ocorrera a retenção das

⁸ Rua Antônio Álvares, n.º 137, Santo André

mercadorias, e que a fiscalização apurou se tratarem de empresas inexistentes de fato.

Desta forma, diante de todo acervo probatório indicado pelo ilustre Auditor Fiscal, cuja comprovação não foi afastada pelos Autuados, resta configurada a participação efetiva dos autuados na condição de responsáveis solidários sobre os fatos geradores objeto de análise, bem como em razão do flagrante conhecimento dos fatos por todos os envolvidos, os quais se dispuseram a contribuir para a prática da fraude e simulação sobre as operações de importação realizadas por meio de interposição fraudulenta, resultando em necessária manutenção do lançamento de ofício, bem como da sujeição passiva indicada nesta ação fiscal.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento aos Recursos Voluntários.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos