



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

Processo n° 10074.000614/2007-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.719 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2014
Matéria interposição fraudulenta.
Recorrente O L Comércio Importação e Exportação Ltda. e FAZENDA NACIONAL
Recorrida O L Comércio Importação e Exportação Ltda. e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/03/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO. COMUNICAÇÃO IMPRECISA. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A falta de clareza da comunicação dirigida ao contribuinte, no que concerne à demanda fiscal por informações e documentos, compromete sua resposta e sua compreensão do que lhe foi imputado. Entendo que se ocorre imprecisão na determinação do fato objeto da autuação, implica em cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos negar provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Robson José Bayerl; a Conselheira Efigênea Duarte declarou-se suspeita; e por maioria de votos dar provimento ao recurso voluntário; vencido o Conselheiro Robson José Bayerl; e a Conselheira Efigênia Duarte se declarou suspeita.

Robson José Bayerl - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Raquel Motta Brandão Minatel, Efigênia Maria Nolasco Duarte, Eloy Eros da Silva Nogueira, Adriana Oliveria e Ribeiro e Ângela Sartori.

Relatório

Trata o presente de auto de infração que constitui crédito tributário referente a multa estabelecida no § 3º do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455, de 1976, que trata da conversão da pena de perdimento de bens não localizados ou consumidos vinculados a operação - ou operações - consideradas enquadradas na infração e situação previstas no inciso V e § 1º do artigo 23 desse mesmo diploma legal.

Como bem resumiu o acórdão recorrido, que aqui reproduzo:

"Depreende-se dos autos que a Inspeção da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro RJ, submeteu a interessada ao rito previsto na Instrução Normativa SRF n. 228/2002, com vista a verificar a origem dos recursos aplicados no comércio exterior por ocasião das operações de importação e exportação levadas a efeito pela interessada. em sobredito procedimento restou constatado na data de 30/11/2005 que a empresa não estaria mais em atividade no endereço declarado à SRF conforme cadastro do CNPJ. intimada a apresentar a escrituração e documentação comprobatória (diário, razão e extratos bancários, etc) dos recursos empregados para o fechamento do câmbio e recolhimento dos tributos incidentes nas operações de importação e exportação, a interessada não apresentou dentro do prazo previsto no artigo 10 da IN SRF 228/2002 (60 dias contados da ciência da intimação) os comprovantes aptos a demonstrar a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, o que afastaria a hipótese de interposição fraudulenta de pessoas nas operações realizadas. assim diante da ausência de documentos hábeis a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, e expirado o prazo anteriormente citado, o procedimento especial foi concluído sumariamente pela IRF no Rio de Janeiro em razão da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. (...) relata a fiscalização que a impossibilidade de apreensão das mercadorias importadas restou caracterizada em virtude da resposta apresentada pela interessada (fl. 106) ao Termo de Intimação (fls. 104), onde a interessada informou que não existiam saldos remanescentes de mercadorias importadas.

A autuada impugnou e, além das alegações que pediam a nulidade do auto de infração, informou que a empresa não mais operava desde o segundo semestre de 2004 - e encerrou suas atividades em 31/12/2006. os documentos contábeis estavam em posse de contador que deixou de prestar ser viços à empresa; e informações de operações cambiais não estavam acessíveis porque a empresa não mais estava habilitada ao Siscomex (senha cancelada por falta de uso); que esse conjunto de dificuldades explicava a demora na obtenção das informações e documentos solicitados pela fiscalização e a necessidade de mais prazo. alegou cerceamento de defesa pela dificuldade de apresentar as provas que afastariam a autuação face o encerramento sumário por parte da fiscalização.

A Respeitável 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis apreciou a autuação e a impugnação e firmou as seguintes considerações e conclusões:

- indeferiu o pedido de realização de diligência por considerar preclusa a produção de prova documental e considerar não necessária para a autoridade julgadora formar sua convicção.
- afastou a alegação de que a IN SRF 228/2002 fere o princípio da legalidade, esclarecendo: "...o legislador facultou à Secretaria da Receita Federal agir positivamente, estabelecendo requisitos e condições para a autuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro, como se depreende do contido nos incisos I e II do artigo 80 da MP n. 2.158-35 de 2001."
- afastou a justificativa de falta de atendimento à intimação fiscal e concluiu:

- Logo, como evidenciado na expressa disposição normativa (final do inciso II do art. 11 da IN SRF 228/2002), presume-se a interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior abrangidas pela fiscalização em face da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, por força da expressa presunção legal contida no § 2º do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 59 da Lei n. 10.637/2002. Os motivos apresentados pela interessada, no sentido de justificar a falta de atendimento à intimação para entrega dos comprovantes e documentos contábeis aptos a demonstrar a licitude das operações realizadas não encontram guarida na legislação de referência da matéria. A falta de guarda e controle dos documentos, ausência da escrituração contábil e tantos outros fatores acabam por confirmar a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior."
- afastou a alegação de mero erro formal no preenchimento das declarações de importação, pois a autuada tinha conhecimento dos requisitos estabelecidos pela IN SRF 225/2002 para as importações realizadas por conta e ordem de terceiros: no caso a autuada deixou de habilitar-se no Siscomex como importadora por conta e ordem; não identificou em cada operação as empresas adquirentes e a situação de se tratar de importação por conta e ordem; passou ao controle aduaneiro a informação de que importava por conta própria.
- sublinhou a definição do fato infracional originário do objeto desta autuação, no âmbito das operações de importação como: "É indubitável, portanto, que o resultado da efetivação das irregularidades apontadas é a ocultação do vínculo existente entre as mercadorias importadas e a real compradora na operação de importação. situação que igualmente acarreta na aplicação da pena de perdimento conforme se depreende do teor do art. 4º da IN SRF 225/2002.
- contudo, concluiu pela improcedência da multa em tela, com relação aos bens importados, justificando:
"considerando os motivos apresentados, considerando as alegações apresentadas pela interessada relacionadas às mercadorias objeto de importação e considerando que não restou demonstrado nos autos que estas mesmas mercadorias objeto de aplicação da pena de perdimento não foram localizadas, nem foram consumidas pela interessada, há que se concluir que restou prejudicada a aplicação do disposto no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei n. 1.455, de 1976 (com a redação dada pela Lei n. 10.637 de 2002) para as mesmas.
- com relação às operações de exportação os julgadores a quo concluíram pela manutenção da penalidade, justificando:
"Relativamente às mercadorias objeto das operações de exportação (declarações com averbação de embarque às fls. 13 a 44), cuja localização no território aduaneiro não pode ser levada a efeito em razão da natureza da própria operação, e considerando ainda que a caracterização da infração relacionada à aplicação da pena de perdimento restou caracterizada, como já fartamente explicitado anteriormente, há que se manter a autuação. importa observar ainda que, no que se relaciona às operações de exportação, a impugnante não apresentou contestações em sua peça de defesa."

Os julgadores a quo consideraram parcialmente procedente a impugnação e decidiram manter em parte o crédito tributário. Recorreram de ofício a este Conselho pela parte exonerada.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário por meio do qual alegou, em resumo:

- cerceamento de defesa pela falta de clareza e objetividade dos termos da intimação e do relatório fiscal; subtração de informações ao autuado para poder compreender os fatos imputados. o relatório fiscal não foi enviado às intimadas.
- ofensa ao princípio da ampla defesa e ao contraditório com a conclusão sumária neste caso;

- as exportações que realizou foram regulares com aquisição no mercado interno de diversas mercadorias com recursos próprios da empresa e após averbação dos embarques houve a liquidação dos recursos advindos do exterior com a efetiva troca por Reais depositados m conta correntes da recorrente, como provam os documentos juntados.
- a DRJ não apreciou e contestou suas alegações de cerceamento de defesa, razão porque pede nulidade do Acórdão.

É o relatório

Voto

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira.

Tempestivo o Recurso. Atendidos demais requisitos de admissibilidade.

Primeiramente vou tratar do objeto do recurso de ofício, para, em seguida, analisar o objeto do recurso voluntário.

A autoridade fiscal informa em seu relatório o propósito da fiscalização foi verificar a origem dos recursos aplicados no comércio exterior por ocasião das operações de importação e exportação levadas a efeito pela interessada e combater a interposição fraudulenta de pessoas, consoante as normas contidas nas IN SRF 200/2002 e 228/2002 e suas bases legais.

A DRJ decidiu pela improcedência da multa relativa às operações de importação, e pela manutenção da multa relativa às operações de exportação.

Ela entendeu que ficou configurada a falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de importação, pois a contribuinte não apresentou documentos que esclarecessem a respeito e provassem o contrario. sendo assim, a situação leva à presunção da interposição fraudulenta, consoante dispõe o § 2º do artigo 23, e considerar essas importações como dano ao Erário (inciso V do art. 23 desse Decreto Lei) impondo a pena de perda das mercadorias importadas (§ 1º desse mesmo artigo).

Mas se esses bens não são encontrados, a pena de perda é convertida em outra, no caso a multa aqui discutida. A multa em questão tem sua fonte no que dispõe o § 3º do art. 23 do Decreto-lei n. 1.455, de 1976:

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

.....

IV - enquadradas nas hipóteses previstas nas [alíneas " a " e " b " do parágrafo único do artigo 104](#) e nos [incisos I a XIX do artigo 105, do Decreto-lei número 37, de 18 de novembro de 1966.](#)

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. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

VI - [\(Vide Medida Provisória nº 320, 2006\)](#)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

~~§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.~~ [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#) ~~(Vide)~~

~~§ 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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 497, de 2010)~~

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010\)](#)

§ 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. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002\)](#)

~~Parágrafo único. O dano ao Erário decorrente das infrações previstas no "caput" deste artigo, será punido com a pena de perdimento das mercadorias.~~ [\(Suprimido com a nova Redação da Lei nº 10.637,2002\)](#)

O texto é claro ao especificar que ser converte em multa equivalente ao valor aduaneiro a mercadoria que não foi localizada ou que tenha sido consumida.

~~§ 3º - A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (incluído pela Lei n. 10.637, de 2002)~~

Mas a fiscalização não demonstrou a não localização desses bens, ou terem sido eles consumidos. remanesceu ela na informação da não existência de saldo em estoque desses bens para concluir que a totalidade deles deveria ser considerada não localizada e justificar a conversão em multa.

Com razão os Julgadores a quo. insustentável a penalidade com relação às importações fiscalizadas pois é da sua definição a demonstração de que elas não puderam ser localizadas ou que foram consumidas, o que não se deu nesse caso.

Por isso proponho NEGAR PROVIMENTO AO Recurso de Ofício.

Com relação às operações de exportação, a DRJ interpretou que a localização dos bens exportados "não poderia ser levada a efeito em razão da natureza da própria operação, e considerando ainda a caracterização da infração relacionada à aplicação da pena de perdimento restou caracterizada, como já fartamente explicitado anteriormente", concluiu pela

procedência da multa. Ela interpretou, ainda, que a impugnante não contestou essas multa com relação às exportações.

Deduzo que a caracterização da infração relacionada à aplicação da pena de perdimento fartamente explicitado anteriormente para os bens exportados, conforme afirmado pelos Julgadores de 1ª Instância, se circunscreva à falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de exportação. ou seja, a caracterização da infração reside no fato do contribuinte não ter conseguido apresentar os documentos que efetivasse essa comprovação e afastassem a presunção de interposição fraudulenta.

Faço constar, apenas a título de ponderação, que, a meu ver, às exportações não cabem considerações feitas pelos Julgadores a partir da IN SRF 225/2002 e dos contrlles aduaneiros prescritos para as operações de comercio exterior por conta e ordem, pois essas normas se destinam às importações.

Para podermos analisar a situação no âmbito das exportações é necessário irmos um pouco além do argumentado pelos Julgadores de 1ª Instância.

Nesse sentido, ao ler a intimação feita à autuada, constato que a intimação não deixou claro o que estava sendo solicitado e com que finalidade. O texto pede diário, razão e extratos bancários, um conjunto de documentação comprobatória dos recursos empregados para o fechamento de câmbio e recolhimento dos tributos incidentes nas operações de exportação realizadas através dos Registros de Exportação a seguir relacionados. e acrescenta em negrito, que para a comprovação não basta um contrato (ainda que registrado em cartório), mas a demonstração inequívoca de que os recursos foram aportados na empresa. ao final, a intimação indica ainda dois tipos de documentos que ela requer: cópias dos contratos de câmbio e livro de registros de empregados. Senão vejamos:

INTIMO a sócia, Sra NEYSE MARIA DIAS OLIVIERI CPF N° 052.810.647-38, a comparecer no dia 15 de dezembro de 2005 às 14 horas na Av. Presidente Antônio Carlos, n . 375, sala 911, a fim de prestar esclarecimentos sobre a empresa, devendo apresentar, os esclarecimentos e elementos de prova a seguir relacionados e quaisquer outros que o contribuinte achar necessário para comprovar o que dispõem os incisos I e II do artigo 4º e artigo 5º da IN SRF 228/2002.

(...)

2- Apresentar a escrituração e documentação comprobatória (diário, razão e extratos bancários, etc.) dos recursos **empregados para o fechamento de câmbio e recolhimento dos tributos incidentes nas operações de exportação** realizadas através dos Registros de exportação a seguir relacionados, para a comprovação da origem dos recursos e da efetividade da entrega do numerário - não basta um contrato (ainda que registrado em cartório), mas a demonstração inequívoca de que os recursos foram aportados na empresa. .

2.2 - **Apresentar cópia dos contratos de câmbio dos referidos RE.**

3 - **Livro de registro de empregados**

(grifos nossos)

INTIMO o contribuinte acima identificado, ou seu procurador regularmente constituído a apresentar, **DO prazo de 5 (CINCO) dias**, a contar da data da ciência, os seguintes elementos/esclarecimentos:

Informar **se existem saldos remanescentes das mercadorias importadas** pela empresa O L Comércio Importação e Exportação Ltda., empresa esta que teve como sócio o contribuinte acima identificado;

Apresentar outras informações adicionais que julgar necessária.

Ora e afinal, o que exatamente solicitara a autoridade fiscal e com que finalidade? A verificação fiscal da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas exportações não é o mesmo que verificar os recursos empregados para o fechamento do câmbio das exportações e para o pagamento dos tributos incidentes nas exportações. e a documentação requerida, s.m.j., não consegue atender o propósito da fiscalização. em nenhum momento ficou inequivocamente definido para o fiscalizado esse propósito no âmbito das exportações. de fato, parece-me que o contribuinte somente foi compreender o amplo espectro do que estava sendo fiscalizado (a origem dos recursos empregados para a realização das exportações) com as considerações feitas pelo Acórdão a esse respeito.

O Relatório Fiscal, que o contribuinte declara não ter recebido em tempo, e o texto do auto de infração também não têm melhor sorte. Repisam a falta de comprovação da origem dos recursos empregados no fechamento de câmbio e no pagamento dos tributos, ambos nas operações de exportação.

Considerando-se a impossibilidade de apreensão das mercadorias importadas, pela não existência de saldos remanescentes, conforme resposta ao Termo de Intimação datado de 02/04/2006 anexo de fls. 106 aplica-se ao presente a penalidade prevista no Decreto-lei n. 1.455/76, artigo 23, item V, item este incluído pela Medida Provisória nº 66 de 30.08.2002), convertida pela Lei nº 10.637/2002, regulamentado pelo Decreto n 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro), artigo 618 e § 1º.

Em 30/11/2005, compareci ao endereço da empresa constante do CNPJ, quando constatei que a empresa não está mais localizada nesse endereço conforme termo de constatação/declaração lavrado, fls. 07. Foram intimadas as sócias da empresa, conforme termos de fls. 11-14 e 17-20 e, respectivamente nas datas de 09/12/2005 e 12/12/2005. Em 15/12/2005 a empresa protocolizou pedido de prorrogação de prazo para entrega da documentação solicitada. Em 21/12/2005 a empresa foi intimada através do termo de fls. 24/27 a apresentar a documentação, tendo sido prorrogado o prazo de cumprimento até 04/02/2006, a pedido da empresa conforme petição de fls. 23. Em 20/02/2006 a empresa protocolizou a carta de fls. 29 apresentando I alguns contratos de câmbio e o livro de Registro de Empregados e explicando que: "*não foi possível obter os relatórios pelo fato da empresa não possuir mais habilitação no siscomex; ...*",

A empresa deixou de apresentar:

1 - a escrituração e documentação comprobatória (diário, razão e extratos bancários, etc.) dos recursos empregados para o fechamento de câmbio e recolhimento dos tributos incidentes nas operações de importação;

2 - extrato sisbacen / solicitar ao banco central a situação dos contratos de câmbio da diligenciada (PCAM450-MCAM439F e PCEX330 - MCEX531A) das declarações de importação;

3- a escrituração e documentação comprobatória (diário, razão e extratos bancários, etc.) dos recursos empregados para o fechamento de câmbio e recolhimento dos tributos incidentes nas operações de exportação.

grifos nossos

Dentre as exigências arroladas no termo de intimação, lavradas em cumprimento às determinações dos artigos 4º, 5º e 6º da IN SRF 228/2002, convém ressaltar aquelas relacionadas diretamente com a demonstração da origem dos recursos utilizados no comércio exterior, bem como a sua efetiva entrega à sociedade fiscalizada, e o afastamento inequívoco de interposição fraudulenta de pessoas nas operações pertinentes.

O não cumprimento das exigências dos Termos de Intimação nos obriga a observar a disposição expressa contida no artigo 10 da IN SRF 228/2002, reproduzido abaixo: -

I "Artigo 10. *Decorrido o prazo de sessenta dias, contado da ciência de intimação formulada pela SRF, sem o devido atendimento pela empresa, o procedimento especial será concluído sumariamente.* "

Transcorridos sessenta (60) dias após o prazo estipulado para o cumprimento das exigências formalizadas em competente Termo de Intimação, não há mais como

O Auto de Infração não surge ex abrupto de dados ou da ausência de dados. Ao contrário, ele é resultante de atividades que compõem um procedimento, conduzido pela autoridade fiscal, para chegar a encontrar ou produzir os elementos constituintes da autuação. e se o objeto de verificação desse procedimento depende de dados e informações a serem prestadas pelo fiscalizado, é necessário que a comunicação a ele dirigida para obter esses dados seja clara, sob risco dele não conseguir contribuir satisfatoriamente com a fiscalização.

A meu ver, a falta de clareza da comunicação dirigida ao contribuinte, no que concerne às exportações, comprometeu sua resposta à demanda da fiscalização e sua compreensão do que lhe foi imputado. Entendo que ocorreu imprecisão na determinação do fato objeto da autuação. Isso implicou em cerceamento do direito de defesa. TENDO EM VISTAS ESSAS CONSIDERAÇÕES, propugno, portanto, DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Eloy Eros da Silva Nogueira Relator