



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

Processo nº 10074.001827/2010-19
Recurso nº 1 De Ofício
Acórdão nº **3101-001.269 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de outubro de 2012
Matéria IE - MULTA CONVERTIDA PERDIMENTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EFICER COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS EM GERAL LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 07/03/2008

EXPORTAÇÃO FICTÍCIA. MULTA SUBSTITUTIVA DE PERDIMENTO. INEXISTÊNCIA DE MERCADORIA.

Ocorre exportação fictícia se apenas existiram registros fraudados, que não corresponderam a verdadeiras operações de exportação, entretanto, a aplicação da multa substitutiva de perdimento pressupõe a existência de mercadoria passível de ser aplicada a pena de perdimento. Diante da impossibilidade fática e jurídica de aplicar a pena de perdimento da mercadoria, não há que se falar em conversão ou substituição do perdimento por multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, que dava provimento.

(assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Mineiro Fernandes, Leonardo Mussi da Silva, Valdete Aparecida Marinheiro e Corintho Oliveira Machado.

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*Trata o presente processo de **auto de infração** lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 66.122.911,00 referente a **multa equivalente ao valor aduaneiro declarado das mercadorias objeto de exportações fictícias, em razão de sua não-localização.***

Depreende-se do relatório de ação fiscal anexo ao auto de infração que:

Em operação fiscal denominada “Operação Vulcano-Expofria” foram encontrados documentos e informações com fortes indícios de que a empresa “Cervejaria Petrópolis S/A” e outras empresas a ela ligadas, dentre as quais a interessada “Eficer”, faziam uso de diversos meios e forma ilegais para reduzir ou deixar de pagar tributos.

Foi detectada a ocorrência de “exportações fictícias” nas quais os produtos eram declarados como exportados, mas nunca transportiam a fronteira do País, notadamente com a Bolívia.

Para verificação da fraude foram gravadas imagens do Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (Redex) de Cáceres/MT, por meio das quais se verificou que, apesar do registro e desembaraço de diversos despachos de exportação de mercadorias da interessada, não houve qualquer movimentação de entrada ou saída efetiva das mercadorias. Também não foram encontradas movimentações dos veículos que transportariam as mercadorias.

*Também levantaram suspeitas as semelhanças do modo de operação de três empresas envolvidas no esquema: a Eficer, a Praiamar e a Comercial Exportadora de Gêneros Alimentícios Foco Ltda, pois todas exportam matéria-prima para produção de cerveja e chope, assim como embalagem para tais produtos; possuem sócios comuns e são sócias umas das outras; todas têm sede ou filiais em Duque de Caxias – RJ; utilizam o mesmo despachante aduaneiro; mesmos importadores bolivianos (Rasa Import Export Srl e Imp & Exp Maprice Srl), que parecem ter se constituído apenas para importar destas empresas, pois nunca realizaram qualquer outra importação do Brasil; todas só exportam por Cáceres, nunca tendo realizado sequer uma única operação de comércio exterior em outra unidade da RFB; as três empresas utilizam para o transporte internacional de cargas **somente os serviços da Praiamar, que por sua vez opera***

exclusivamente para as empresas em questão. Essas informações constam de ação penal, cujas cópias estão anexadas aos presentes autos.

Em resposta a ofício encaminhado pelo Governo Brasileiro, a Aduana Nacional da Bolívia informou que as empresas constituídas em seu território, Rasa Import Export Srl e Imp & Exp Maprice Srl não realizaram qualquer importação no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008. Em contraste com essas informações a interessada "Eficer" registrou no Siscomex 775 exportações para essas duas empresas bolivianas.

Assim, foi iniciado procedimento fiscal especial, nos moldes da IN SRF 228/2002, pela unidade da RFB que jurisdiciona a matriz da interessada. Todavia, em razão da não apresentação da documentação solicitada o procedimento foi encerrado sumariamente, com a expedição de representação para fins de inapetição e encaminhamento para pena de perdimento das mercadorias das operações correspondentes, nos termos da norma em referência. A interposição fraudulenta foi presumida nos termos do §2º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1455/1976.

Concluiu-se que não houve exportação de fato, mas meramente registros formais, simulações.

Indicam-se dois proveitos na exportação fictícia que temos presentes:

- 1. um procedimento oficial a amparar transferências de numerário havido no exterior, inclusive a possibilidade de seu ingresso no País;*
- 2. a possibilidade de aproveitamento do crédito do IPI, previsto na Lei nº 10.833/2003.*

A aplicação da pena de perdimento das mercadorias se baseia em dois motivos: foram desembaraçadas com base em documentação falsificada, conceito esse que inclui a falsidade ideológica (inciso VI do artigo 689 do Decreto nº 6759/2009); não foram comprovados a origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior da Eficer, fazendo presumir a interposição fraudulenta (inciso XXII do artigo 689 do Decreto nº 6759/2009).

Não tendo sido possível ao Fisco localizar as mercadorias objeto das exportações fictícias aplica-se a conversão em multa do valor aduaneiro declarado destas mercadorias conforme disposto no artigo 618, VI e XXII, e art. 1º, do Decreto nº 4.543/2002 (atual Decreto nº 6.759/2009).

Atribui-se, com base no artigo 95, I, do Decreto-lei nº 37/1966, responsabilidade tributária aos sócios Arnaldo Kardec da Costa e Cervejaria São Paulo S.A. que se beneficiaram da prática dos ilícitos tributários.

*Cientificados da exigência por via postal as interessadas apresentaram, em conjunto a **impugnação** de folhas 185 a 254, com os documentos de folhas 255 a 384 e 387 a 584 e 587 a 652 anexados.*

As impugnantes alegam, em síntese, que:

Há nulidade do auto por incompetência do agente para fiscalização e autuação de contribuinte com domicílio fiscal fora de sua área de competência – art. 59, I, do Decreto nº 70.235/1972.

Há nulidade do auto de infração por incompetência do agente para fazer imputação de responsabilidade a terceiros pelo pagamento do crédito tributário.

Há ilicitude da motivação do lançamento por violação ao princípio constitucional da “presunção de inocência” (art. 5º, inciso LVII, da CF) e ao princípio da independência de instâncias (art. 935 do CC).

São evasivas e genéricas as imputações de crimes com base em meros indícios colhidos a fase de investigação criminal pela Polícia Federal em conjunto com os órgãos de inteligência da Receita Federal.

“Não se encontra a empresa ora impugnante ou seus sócios entre aquele grupo que teria supostamente se associado para a prática dos crimes mencionados pela ilustre auditora fiscal, nem jamais se utilizaram da fronteira do Brasil com a Bolívia para cometimento de ilícitos, muito menos de “exportação fictícia”.

Não houve jamais, por parte da empresa impugnante e de seus sócios qualquer tipo de envolvimento em esquemas de exportação ficta, para fins de sonegação fiscal, de lavagem de dinheiro ou para qualquer outra finalidade ilícita.

Também jamais falsificou ou adulterou qualquer documento de exportação, razão pela qual lhe é absolutamente inaplicável a penalidade prevista por dano ao Erário no art. 105 do Decreto-lei nº 37/66 e no art. 23, §§1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76.

Além disso, nunca obteve a impugnante qualquer espécie de proveito em sua escrituração fiscal por intermédio das referidas exportações, seja pelo aproveitamento de créditos de PIS/COFINS, estabelecidos nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/03, seja pela tomada de créditos presumidos de IPI, concedidos pela Lei nº 9.363/96.”

Há ilicitude da “prova emprestada “ da ação penal , pois houve declaração judicial da ilicitude de provas utilizadas naquele processo e de todas as suas derivações.

Houve preterição do direito de defesa do contribuinte, pois não foram carreados aos autos os principais documentos em que a autoridade lançadora pretendeu fundamentar a autuação fiscal, especificamente os relatórios de investigação produzidos pela Escritório de Pesquisa e Investigação da Receita Federal da 1ª

Região, bem como as filmagens da Polícia Federal no Redex de Cáceres/MT.

Não há lei em sentido estrito que outorgue competência à Receita Federal do Brasil para a realização de atividade de inteligência.

Há invalidade na utilização, em processo administrativo fiscal, de “prova emprestada” formada sem contraditório no procedimento administrativo de origem.

São ilegais as investigações secretas do Escritório de Pesquisa e Investigação da Receita Federal desamparadas por Mandado de Procedimento Fiscal e a utilização dessas “pesquisas” realizadas anteriormente à emissão do Mandado de Procedimento Fiscal.

Há incompatibilidade entre o encerramento sumário do procedimento fiscal do artigo 10 da IN SRF nº 228/2002 como presunção absoluta de interposição fraudulenta em operações de comércio exterior com as normas gerais de direito tributário (art. 148 do CTN c/c art. 146, inciso III, ‘b’, da CF).

Há ilegalidade na conversão automática da pena de perdimento em multa por não-localização da mercadoria sem que seja precedida de uma averiguação prévia em recinto alfandegado ou na sede da empresa (art. 73 da Lei nº 10.833/03).

Há ilegalidade do auto de infração por aplicação da pena de perdimento a mercadoria que afirma ser inexistente.

Há nulidade da declaração de inaptidão do CNPJ por existência manifesta de vício formal no procedimento de origem.

O artigo 37 da Lei nº 9.784/99 prescreve a inversão do ônus da prova em favor do contribuinte, para o caso em espécie.

Deve haver a retroatividade benéfica da Lei nº 11.488/2007 que determina não seja tornada inapta a empresa.

Requerem seja declarado nulo o auto de infração e, no mérito, improcedente.

A DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC julgou procedente a impugnação, para exonerar totalmente o crédito tributário, recorrendo de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A ementa do acórdão ficou assim:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 07/03/2008

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.

A caracterização da infração depende da subsunção dos fatos à norma legal, sem o que fica impossibilitada a aplicação da penalidade prevista.

Impugnação Procedente.

Crédito Tributário Exonerado.

Após intimação do contribuinte, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para apreciação deste órgão julgador de segunda instância. É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator

O crédito tributário exonerado no julgamento de primeira instância supera o limite de alçada previsto na Portaria MF nº 375/2001, razão pela qual tomo conhecimento do recurso de ofício.

A exoneração do crédito tributário, pelo órgão judicante de primeiro grau, teve a seguinte fundamentação:

A exigência formulada por meio de auto de infração do presente processo decorre da conclusão de que houve cometimento de infração configurada como dano ao Erário e, portanto, passível de aplicação de pena de perdimento das mercadorias exportadas. Trata-se de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que não puderam ser localizadas, com base no que dispõem os seguintes dispositivos regulamentares:

Decreto nº 4.543/2002 – Regulamento Aduaneiro

Art.618. Aplica-se a **pena de perdimento da mercadoria** nas seguintes hipóteses, por configurarem **dano ao Erário**:

(...)

§1º A **pena** de que trata este artigo **converte-se em multa** equivalente ao **valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.**

(...)

(destaquei)

A fiscalização concluiu que as exportações declaradas pela interessada não ocorreram efetivamente, pois a Aduana Nacional da Bolívia, país para o qual as mercadorias foram declaradamente exportadas, informou que não há registros de importações por parte das empresas declaradas como destinatárias, no período em referência.

Para verificação da fraude foram gravadas imagens do Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação (Redex) de Cáceres/MT, por meio das quais se verificou que, apesar do registro e desembaraço de diversos despachos de exportação de mercadorias da interessada, não houve qualquer movimentação de entrada ou saída efetiva das mercadorias. Também não foram encontradas movimentações dos veículos que transportariam as mercadorias.

Assim, a fiscalização considerou caracterizado o dano ao Erário, determinante da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa equivalente a seu valor aduaneiro em razão de sua não localização.

Inicialmente cumpre registrar a impropriedade de se constituir multa remetendo a valor aduaneiro em operações de exportação.

Citada impropriedade relaciona-se ao fato de não haver na legislação pátria definição ou mesmo conceito do que seria “valor aduaneiro” na exportação, o que tornaria inaplicável referida multa em operações de exportação. Por outro lado o próprio legislador superou essa dúvida ao alterar o parágrafo 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 por meio do artigo 41 da Lei nº 12.350/2010, para esclarecer da seguinte forma, in verbis:

Art. 41. Os arts. 23, 28, 29 e 30 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 23.

§ 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.

(destaquei)

Assim, ainda que a autuação faça referência a valor aduaneiro na exportação, entendo que o fato seria superável desde que utilizado corretamente o valor da nota fiscal ou documento equivalente como veio a esclarecer a lei.

Com relação à adequação da penalidade imposta frente à infração acusada insta considerar que a conclusão da fiscalização foi de que não ocorreram as exportações declaradas, ou seja, trataram-se de exportações fictícias.

Tem-se, dessa forma que, ao se admitir como correta a assertiva da fiscalização, não haveriam mercadorias efetivas para se aplicar a pena de perdimento. Em outras palavras, seria materialmente impossível aplicar a pena de perdimento às

mercadorias, pois inexistentes. Destarte, inaplicável também a conversão da pena prevista em multa, pois somente se pode converter em outra penalidade a penalidade passível de ser aplicada.

No caso presente, a pena de perdimento jamais seria aplicada, pois no entendimento da fiscalização, as mercadorias declaradas como exportadas nunca teriam existido. Portanto, a multa na qual a pena de perdimento foi convertida, da mesma forma, não poderia ser constituída.

De se verificar que o autorizativo para a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias é a sua não localização ou seu consumo (ou sua revenda - Lei nº 12.350/2010). As hipóteses previstas na lei partem da premissa óbvia que as mercadorias às quais a pena de perdimento seria aplicada existem ou existiram, pois não há que se falar em não-localização, consumo ou revenda daquilo que não existe ou nunca existiu.

Portanto, entendo que não há subsunção dos fatos à norma aplicada e, portanto, insubsistente o auto de infração em tela.

Por outro lado, cumpre registrar que não se está afirmando que não houve infração no presente caso.

O fato de a Aduana Nacional da Bolívia ter informado oficialmente que não foram registradas importações correspondentes às exportações brasileiras em análise, ao mesmo tempo que é indício suficiente para que se presuma a ocorrência de irregularidades, não permite concluir inequivocamente que as exportações não ocorreram.

Todavia, para fins de autuação há que se aprofundar as investigações. Não é demais lembrar que operações de exportação envolvem diversos agentes que realizam procedimentos específicos e, atuando em cadeia e de forma independente, dão crédito às exportações declaradas. Nesse âmbito, as mercadorias a serem exportadas passam pelo exportador, pelos agentes de carga, pelos depositários, pelos locais de embarque e, naturalmente, são transportadas pelos transportadores nacionais e internacionais até seu destino. Cada um dos intervenientes envolvidos, ao realizarem os procedimentos que lhes são próprios, emitem documentos que, até que se prove em contrário, são dotados de validade jurídica.

Assim, a consecução do ilícito apontado, qual seja, o de realização de exportações fictícias, depende da atuação de diversos agentes e, para fins de autuação fiscal, há que se perquirir qual o envolvimento e responsabilidade de cada um desses agentes envolvidos. De se observar que, a depender das investigações, diferentes sujeitos passivos devem figurar no pólo passivo da autuação, pois não cabe à fiscalização a eleição de um ou outro, a seu critério.

De se lembrar também, que da comprovação do fato acusado decorrem possíveis ilícitos no âmbito penal, como a falsidade ideológica e a chamada “lavagem de dinheiro”.

Cumpra ainda observar que o auto de infração registra a ocorrência de outro fato que determinaria a aplicação da pena de perdimento das mercadorias e posterior conversão em multa .

Trata-se do encerramento sumário de procedimento especial de fiscalização previsto na Instrução Normativa SRF nº 228/2002 que leva à presunção da caracterização de interposição fraudulenta, a teor do que dispõe o artigo 11 de referida norma, transcrito no auto de infração, in verbis:

Art. 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.**

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a **pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes**, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, **inclusive na hipótese do art. 10.**

Parágrafo único. Nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput, será ainda instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

(destaquei)

Ocorre que as “mercadorias objeto das operações correspondentes” às quais seria aplicável a pena de perdimento são as mesmas das operações de exportações antes analisadas. Assim, pelos motivos já analisados, em especial a inexistência das mercadorias, a pena de perdimento perderia seu objeto e, por consequência, a multa decorrente de sua conversão não seria passível de ser exigida. Portanto, pelos mesmos motivos o auto de infração é improcedente.

Ao meu sentir, realmente não há como aplicar a multa substitutiva de perdimento no caso vertente, uma vez que, de fato, não existiu mercadoria passível de ser aplicada a pena de perdimento. Apenas existiram registros fraudados, que não corresponderam a verdadeiras operações de exportação. Diante da impossibilidade fática e jurídica de aplicar a pena de perdimento da mercadoria, não há que se falar em conversão ou substituição do perdimento por multa.

No vinco do quanto exposto, voto no sentido de desprover o recurso *ex officio*.

Sala das Sessões, em 23 de outubro de 2012.

(assinado digitalmente)

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO