



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

Processo nº 10074.720245/2016-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.039 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2018
Matéria NULIDADE DECISÃO PRIMEIRA INSTÂNCIA
Recorrente B2W COMPANHIA DIGITAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2011 a 01/07/2012

OMISSÃO DO JULGAMENTO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nulo, por preterição do direito de defesa, o Acórdão referente ao julgamento de primeira instância que deixa de se manifestar sobre as Impugnações apresentadas pelas partes.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Aguardando Nova Decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento aos Recursos Voluntários das empresas B2W e ST Importações para anular a decisão recorrida, prejudicada a análise do Recurso Voluntário da Destro Brasil.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula,

Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, sendo substituída pelo Conselheiro Renato Vieira de Avila (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência de multa decorrente da conversão da pena de perdimento de mercadorias não localizadas, importadas mediante ocultação do sujeito passivo, nos termos dos arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03.

Segundo a fiscalização, foram realizadas importações por encomenda pela empresa ST IMPORTAÇÕES LTDA, CNPJ: 02.867.220/0001-42 (**ST Importações**, importadora ostensiva) sem a identificação, nas Declarações de Importação, do correto encomendante. Nas DIs, foram identificadas as empresas COMERCIAL DESTRO LTDA. - CNPJ: 76.062.488/0007-39, e DESTRO BRASIL DISTRIBUIÇÃO LTDA. – CNPJ: 13.495.487/0001-72 (**DESTRO BRASIL**), tão somente para acobertar a relação comercial existente entre a importadora ostensiva e as empresas B2W COMPANHIA DIGITAL (**B2W**) e as LOJAS AMERICANAS S.A. (**Lojas Americanas**), que seriam as reais encomendantes das mercadorias.

No entender da fiscalização, as empresas Lojas Americanas e B2W eram as reais adquirentes das mercadorias importadas por meio de importação por encomenda pela ST Importação, sendo que teria partido delas o planejamento de interpor uma terceira empresa (DESTRO BRASIL) como aparente encomendante das mercadorias com a finalidade exclusiva de ocultar sua participação nas operações de importação.

Com isso, estaria caracterizado o ilícito de ocultação do sujeito passivo responsável pela operação, punível com a pena de perdimento das mercadorias, no qual respondem solidariamente os sujeitos passivos ocultos e o importador ostensivo (art. 23, V e §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, combinados com os artigos 675, II, e 689, XXII e § 6º do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/09). A autuação abrange as mercadorias destinadas à empresa B2W (admitida como real encomendante oculto) constantes de Declarações de Importação (DI) registradas pela ST Importações no período de junho de 2011 a julho de 2012, nas quais a Destro Brasil foi declarada como encomendante da importação. No presente Auto de Infração, respondem solidariamente as empresas B2W, Destro Brasil e ST Importações.

Trata-se da primeira etapa da fiscalização, que atingiu as Declarações de Importação registradas no período de junho de 2011 a julho de 2012. A interposição verificada com a empresa Destro Brasil é objeto dos processos n.º 10074.720.245/2016-12 (presente processo de pena de perdimento), 10074.720021/2016-92 (ST Importações, multa de cessão de nome) e 10074.720647/2016-17 (Destro Brasil, multa de cessão de nome), postos em julgamento nessa sessão.

O relatório fiscal do Auto de Infração encontra-se acostado às e-fls. 94/174, sendo que as 6 (seis) razões que respaldam a ação fiscal foram assim sintetizadas pela fiscalização:

"1) A importadora direta (ST Importações) é controlada pelas Lojas Americanas e pela B2W, únicas sócias daquela empresa, e 100% dos administradores da ST

Importações são comuns ao quadro de dirigentes de Lojas Americanas e B2W ou de empresas controladas por elas.

2) Considerando os anos de 2010 e 2011, 99,9% do total de vendas da ST Importações (R\$739.904.247,82) foi destinado à empresa Comercial Destro, e todas as aquisições se deram a título de importação por encomenda desta.

3) **Os únicos fornecedores de mercadorias importadas às empresas Lojas Americanas e B2W, no período de junho de 2011 a julho de 2012, foram Comercial Destro e Destro Brasil. Tanto Lojas Americanas quanto B2W encontram-se com suas habilitações para operar no comércio exterior SUSPENSAS.**

4) **Absolutamente todas as mercadorias enviadas por ST Importações à Comercial Destro e à Destro Brasil foram repassadas às Lojas Americanas ou à B2W.**

5) Em pesquisa por amostragem em Declarações de Importação registradas por ST Importações e em NF-e de Entrada e de Saída emitidas por ST Importações, Comercial Destro e Destro Brasil, foram observadas algumas características típicas de operações comerciais onde ocorre a interposição de terceiros. Vejamos:

5.1 - Dos prazos:

O intervalo de tempo médio a separar a data do desembaraço da Declaração de Importação da data de emissão da NF-e de Entrada das respectivas mercadorias nacionalizadas na ST Importações é de 10 (dez) dias.

O intervalo de tempo médio a separar a data de emissão da NF-e de Entrada das mercadorias nacionalizadas na ST Importações da data de emissão da NF-e de Saída das mesmas para Comercial Destro e Destro Brasil é inferior a 5 (cinco) dias. As observações acima indicam uma destinação prévia da mercadoria já antes mesmo de sua entrada na ST Importações Ltda.

5.2 - Da composição qualitativa e quantitativa das NF-e emitidas:

Em regra, há a emissão de somente uma NF-e de Entrada pela ST Importações para toda a mercadoria desembaraçada por uma única Declaração de Importação.

Já as NF-e de Saída emitidas pela ST Importações para Comercial Destro e Destro Brasil não espelham as respectivas NF-e de Entrada. Para a mercadoria nacionalizada por uma única Declaração de Importação, são emitidas várias NF-e de Saídas. Considera-se estranha a ação, pois todas as NF-e de Saída apresentam o mesmo participante (Comercial Destro ou Destro Brasil) e são emitidas, via de regra, no mesmo dia.

As NF-e de Saída emitidas pela Comercial Destro, quer seja para B2W, quer seja para LOJAS AMERICANAS, são idênticas - qualitativa e quantitativamente - às NF-e de Saída emitidas pela ST Importações para as mesmas mercadorias.

As múltiplas NF-e de Saída emitidas pela Comercial Destro e pela Destro Brasil destinam-se, via de regra, a filiais distintas de um mesmo participante, quer seja para filiais da B2W ou para filiais da LOJAS AMERICANAS. Observa-se uma perfeita segregação de destino da mercadoria nacionalizada.

As observações acima indicam a destinação prévia das mercadorias aos reais adquirentes antes mesmos do registro das Declarações de Importação; pois toda a mercadoria nacionalizada por uma Declaração de Importação é destinada a um único real adquirente. Indicam também o comando dos reais adquirentes quanto ao destino final das mercadorias, pois as mesmas já saem da empresa ST Importações fracionadas conforme a destinação a cada uma das filiais dos reais adquirentes.

Tais observações indicam a participação consciente da empresa ST Importações no presente esquema de interposição; bem como o papel de mera interposta pessoa desempenhado pela Comercial Destro e pela Destro Brasil, pois essas só fazem repassar as mercadorias provenientes de ST Importações.

5.3 - Do perfil das importações:

ST Importações opera quase que exclusivamente para o esquema ora em análise. No período de junho de 2011 a julho de 2012, ST Importações registrou 2.087 Declarações de Importação. Dessas DIs, apenas 8 não foram destinadas à Comercial Destro ou Destro Brasil e, posteriormente, a B2W e Lojas Americanas. Em estudo amostral das importações efetuadas por ST Importações, verificou-se que, nos anos de 2012 a 2015, esta empresa manteve-se operando quase que exclusivamente no mesmo esquema, ou seja, mercadorias destinadas a Destro Brasil e, posteriormente, a B2W e LOJAS AMERICANAS.

Ademais, a grande variedade de produtos nacionalizados (diversas NCM declaradas) demonstra ser improvável que as adquirentes das mercadorias (Comercial Destro e Destro Brasil) atuasse no mercado internacional num modelo de coleta de produtos e preços para posterior oferta dessas mercadorias à possíveis clientes no mercado interno. Tal diversidade de produtos comercializados coaduna-se com empresas que atuam no mercado num modelo de aquisição de produtos específicos previamente encomendados por clientes pré-determinados.

5.4 - Dos lacres:

Informação a corroborar a prévia destinação da mercadoria importada, antes mesmo da saída da mesma de ST Importações, é obtida da observação dos dados de transporte da mercadoria em território nacional constantes das NF-e emitidas. Em várias NF-e da amostra, verificou-se que o número do lacre apostado à mercadorias constantes da NF-e de Saída das mercadorias da ST Importações era o mesmo número do lacre apostado às mercadorias constantes das NF-e de Saída de Comercial Destro ou Destro Brasil com destino às empresas B2W e LOJAS AMERICANAS.

Além de não haver alteração da embalagem utilizada no transporte da mercadoria - pela manutenção dos lacres apostos em todas as etapas de transporte - sequer ocorreu alteração do veículo de transporte utilizado – pois idênticas eram as placas dos veículos em cada uma das etapas do transporte.

Logo, resta claro haver o envio direto da mercadoria de ST Importações às diversas filiais de LOJAS AMERICANAS e B2W; observando-se a segregação da carga em NF-e distintas já a partir de ST Importações, em função da filial que seria a destinatária final da mercadoria.

5.5 – Das Marcas:

Análise da propriedade das marcas dos produtos importados pela ST Importações também denota que essas operações comerciais transcorriam sob determinação das empresas Lojas Americanas e B2W.

Em consulta ao site do Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI ficou demonstrado que muitos produtos importados pela ST Importações possuem marcas cuja propriedade recai sobre Lojas Americanas ou B2W.

Portanto, as empresas Comercial Destro e Destro Brasil não seriam as reais adquirentes dessas mercadorias, já que não poderiam comercializá-las livremente em território nacional sem o consentimento dos detentores do direito, havendo aí notória predestinação desses produtos aos pontos de venda das empresas Lojas Americanas e B2W, os reais adquirentes.

6) Por fim, este esquema de importação através de empresas interpostas mostra-se bastante lucrativo para Lojas Americanas e B2W, pois permite a elas fugir do IPI de saída das mercadorias e da observância ao valor tributável mínimo na apuração da base de cálculo deste imposto.

Se Lojas Americanas ou B2W realizassem importações diretas, estariam sujeitas ao destaque do IPI quando da revenda das mercadorias importadas, pois ambas estariam equiparadas a estabelecimento industrial.

Caso elas importassem por encomenda direta à ST Importações (equiparada a estabelecimento industrial), esta estaria sujeita, em suas saídas de mercadorias para Lojas Americanas e B2W, ao valor tributável mínimo, nos termos do inciso I, do artigo 195 do RIPI, em razão da interdependência entre as empresas (artigo 612 do RIPI).

Essa simulação de compra de mercadorias através de empresas interpostas, visa gerar, de forma ilícita, imensa economia de impostos para o grupo econômico (Lojas Americanas, B2W e ST Importações) através da ocultação da verdadeira relação entre a importadora direta e a empresa varejista. (e-fls. 100/103 - grifei)

O esquema foi assim sintetizado pela fiscalização (e-fl. 117)



Inconformadas, as empresas apresentaram Impugnações Administrativas, julgadas improcedentes pelo Acórdão 16-77.823 da 22ª Turma da DRJ/SPO, ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2012

DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

Restando comprovada a interposição fraudulenta, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 23, do Decreto-lei 1.455/1976, considerada dano ao Erário, punida com a pena de perdimento das mercadorias ou com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (e-fl. 18.047)

Intimada desta decisão em 23/06/2017 (e-fl. 18.095), a empresa B2W apresentou Recurso Voluntário em 24/07/2017 (e-fls. 18.100/18.140). A DESTRO BRASIL foi intimada desta decisão em 28/06/2017 (e-fl. 18.097), apresentando Recurso Voluntário em 28/07/2017 (e-fls. 18.200/18.287). Por sua vez, a empresa ST Importações foi intimada da decisão em 05/07/2017 (e-fl. 18.098/18.347), apresentando Recurso Voluntário em 03/08/2017 (e-fls. 18.298/). As alegações de defesa trazidas pelas empresas podem ser assim sintetizadas:

(i) alegações preliminares:

(i.1) quanto à nulidade da decisão da DRJ:

(i.1.1) sustentam as empresas B2W e ST Importações que a decisão é nula por não ter adentrado nos argumentos de defesa por elas aventados em sede de Impugnação, não tendo, sequer, feito menção à apresentação das defesas no relatório.

(i.1.2) sustenta a empresa DESTRO BRASIL que a decisão é nula por ter deixado de converter o processo em diligência.

(i.2) quanto à nulidade da autuação:

(i.2.1) ausência de Procedimento Especial de Controle Aduaneiro (PECA) e utilização indevida de conclusão alcançada quanto a fatos ocorridos até abril de 2012 (prova emprestada sem correspondência com as DIs objeto da autuação). Não basta o art.638 do Decreto nº 6.759/09 preveja a revisão aduaneira, é necessário a indicação de qual inciso do art.149 do CTN enquadra-se o presente caso para a autorização da revisão de ofício. A empresa Destro sustenta ainda a nulidade vez que o procedimento de fiscalização foi encerrado na mesma data da ciência da empresa;

(i.2.2) incerteza sobre os fatos autuados, face a ausência de correspondência entre o Auto de Infração e o Termo de Constatação anexo ao Auto de Infração, por se referir à MPF e processo distinto.

(i.2.3) equívocos na base de cálculo, com a consideração de valores aduaneiros das mercadorias em montante superior àqueles registrados nas Declarações de Importação sem justificativa.

(i.2.4) a ausência de motivação, sendo que a autuação teria se baseado unicamente em presunções, sem obediência ao princípio da verdade material, desconsiderando elementos fáticos constatados, sem produzir provas necessárias a respaldar a conclusão fiscal e com a indevida desconsideração do negócio jurídico, sendo inaplicável o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN);

(i.2.5) a impossibilidade de inclusão da DESTRO BRASIL e da ST Importações como devedoras solidárias com base no art. 124, I, do Código Tributário Nacional.

(i.2.6) a não demonstração, pela fiscalização, da tentativa de localização das mercadorias, se baseando apenas na informação prestada pela empresa B2W;

(i.2.7) a redação anterior do art. 689 do Regulamento Aduaneiro/2009, vigente à época dos fatos (art. 59 da Lei nº 10.637/02), não previa a aplicação da pena de perdimento para as mercadorias revendidas, apenas as não localizadas ou consumidas. Somente com a redação do Decreto nº 8.010/2013 que passou a ser possível a aplicação da pena de perdimento, em vigor a partir de 17/05/2013, não se aplicando a fatos geradores anteriores a sua vigência;

(ii) no mérito, a ausência da interposição fraudulenta no presente caso, enfrentando as razões trazidas pela fiscalização, sustentando que:

(ii.1) a participação dos mesmos sócios nas empresas ST Importações e B2W não descaracteriza sua natureza de empresas autônomas (princípio da autonomia no Direito Privado), sendo que a B2W não interfere nas operações da ST Importações, a qual atua no mercado de forma independente. As empresas dos grupos econômicos são entidades empresariais distintas, sendo que a Destro Brasil não se confunde com a empresa Comercial Destro. As empresas possuem autonomia estrutural e independência sendo que as mercadorias importadas pela ST Importações são repassadas à Destro Brasil, as quais direcionam as mercadorias aos seus centros de distribuição, onde são armazenadas e revendidas;

(ii.2) a capacidade operacional, econômica e financeira da DESTRO BRASIL e da ST Importações, bem como o propósito negocial na sua contratação para a revenda das mercadorias à B2W e Lojas Americanas. O caso em análise não possui os mesmos elementos de prova de outros casos de interposição fraudulenta, vez que não foi demonstrado que quem arcou com a importação foram as empresas apontadas como encomendantes de fato (adiantamento de despesas), não houve tentativa reiterada e frustrada das empresas de habilitar no RADAR, sendo que o CARF já afastou a pena de perdimento quando evidenciada a margem de lucro da operação e a autonomia das partes;

(ii.3) inexistência da identidade no lacre apontada pela fiscalização, pois houve a efetiva alteração dos mesmos na ocasião do transporte entre a empresa DESTRO para as empresas compradoras;

(ii.4) a existência de margem real de lucro antes dos impostos, razoável pelo volume vendido nas operações;

(ii.5) a ausência de provas, por parte do Fisco, da quebra da cadeia do IPI, sendo que muitos produtos sequer ensejavam o recolhimento do IPI não podendo haver a mencionada quebra da cadeia do imposto. A B2W não teria interesse na quebra da cadeia do IPI, pois a legislação não imputa a obrigação tributária ao estabelecimento varejista. A Fiscalização não comprovou o dano efetivo ao erário com o suposto recolhimento a menor do IPI;

(ii.6) a necessidade de excluir a ST Importações do polo passivo vez que a ela é aplicável penalidade específica da multa de cessão de nome, não sendo cabível a cumulação da multa substitutiva da pena de perdimento e da multa por cessão de nome.

(iii) subsidiariamente, a cobrança da multa com base em mudança de interpretação dos fatos reiteradamente homologados (art. 100 e 146, CTN) é desproporcional ferindo preceitos constitucionais. Houve a preclusão lógica por ausência de motivação do ato, pois a autoridade fiscal permitiu o desembaraço aduaneiro e depois anulou-o sem motivação adequada; e

(iv) exclusão dos juros de mora sobre a multa, pois esta incide somente sobre tributo.

A procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões aos recursos (e-fls. 18.430/18.479). Em abril/2018, a Fazenda Nacional solicitou o julgamento conjunto dos

processos (e-fls. 18.491/18.492), sendo os processos que estavam no âmbito deste CARF a mim distribuídos para julgamento conjunto, na forma do despacho da e-fls. 18.495/18.497.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Conheço dos Recursos Voluntários apresentados pelas empresas, por tempestivos, adentrando em suas razões. Atentando para o argumento preliminar suscitado pelas empresas B2W e ST Importações de nulidade da decisão de primeira instância, entendo que a ele cabe provimento, na forma a seguir exposta.

Pela leitura da r. decisão recorrida, possível vislumbrar que, em qualquer momento, foram feitas menções às Impugnações tempestivamente apresentadas pelas empresas B2W (e-fls. 16.165/16.187) e ST Importações (e-fls.16.799/16.833), ou dos documentos por elas acostados aos autos juntamente com as defesas (respectivamente, às e-fls. 16.260/16.795 e e-fls. 16.851/17.715). Quaisquer de seus argumentos são mencionados (dentre os quais, quanto à impossibilidade das empresas constarem do polo passivo da autuação), pautando a r. decisão recorrida na análise das considerações trazidas pela empresa Destro Brasil.

A tempestividade das defesas apresentadas em primeira instância administrativa pelas empresas B2W e ST Importações foi atestada no despacho das e-fls. 17.996, com o seguinte teor:

"Trata o presente processo de auto de infração lavrado pela IRF Rio de Janeiro-RJ em face dos contribuintes abaixo identificados, conforme auto de infração de fls.02/07:

1) Sujeito passivo: B2W COMPANHIA DIGITAL para o qual foi dada ciência eletrônica do auto de infração em 13/10/2016, conforme fls.16144/16147. Em 13/11/2016 apresentou impugnação tempestiva, conforme documentos de fls.16165/16795.

2) Sujeito passivo solidário: DESTRO BRASIL DISTRIBUIÇÃO LTDA para o qual foi dada ciência eletrônica do auto de infração em 13/10/2016, conforme documentos de fls.16148/16151. Em 14/11/2016 apresentou impugnação tempestiva, conforme documentos de fls.17721/17960 e 17962/17994.

3) Sujeito passivo solidário: ST IMPORTAÇÕES LTDA para o qual foi dada ciência eletrônica do auto de infração em 25/10/2016, conforme documentos de fls.16160/16163. Em 24/11/2016 apresentou impugnação tempestiva, conforme documentos de fls.16798/17715.

Foi anexado o extrato do processo às fls.17964/17965.

Isto posto, proponho a remessa dos autos à DRJ/FNS/SECOJ-SC para prosseguimento." (e-fl. 17.996 - grifei)

Para melhor visualização, vejamos os trechos mais relevantes da r.decisão, com destaque para as referências feitas, exclusivamente, à Impugnação apresentada pela Destro Brasil (e-fls. 17.722/17.960) e a petição de regularização processual apresentado por esta empresa (e-fls. 17.970/17.972):

"Relatório

Trata o presente processo de aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro de mercadorias não localizadas e importadas mediante ocultação do sujeito passivo, nos termos do art. 23, caput, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 e pela Lei nº 12.350/10 no valor total de R\$ 12.010.275,24.

(...)

O presente Auto de Infração abrange as mercadorias destinadas à empresa B2W (real encomendante oculto) constantes de Declarações de Importação (DI) registradas no período de junho de 2011 a julho de 2012, nas quais a Destro Brasil é declarada como encomendante da importação. Por este Auto de Infração respondem solidariamente B2W, Destro Brasil e ST Importações.

A contribuinte teve ciência por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, ciência esta realizada por seu procurador 416.607.499-72 - JOSE CARLOS DA SILVA, na data de 25/10/2016 11:27:55, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72. A autuada apresentou as impugnações em 13/12/2016 (fls.17.722/17.835) e em 23/01/2017 (fls.18.000/18.002), alegando, em síntese, que a multa não é cabível em razão de:

- ☐ O presente Auto de Infração é nulo, em razão de a competência para a lavratura do ato ser da RFB de Jundiaí e não da IRF Rio de Janeiro, **pois o domicílio fiscal da contribuinte está localizado em Jundiaí;**
- ☐ **A impugnante não pode ser considerada devedora solidária pelo art.124, I, CTN,** pois não houve a comprovação do interesse comum com a encomendante das mercadorias importadas;
- ☐ Não há justificativa (motivação) para a exigência da multa o que acabou por cercear seu direito de defesa (capitulação legal contraditória) tornando, portanto, o ato nulo;
- ☐ O presente ato é nulo por desconsiderar elementos fáticos constatados e de capitular fato jurídico diverso;
- ☐ O ato está eivado de nulidade, uma vez que não houve a extinção do processo administrativo (art.73, Lei nº 10.833/03) e nem a instauração de novo PAF para a aplicação da multa;
- ☐ A redação anterior do Decreto que trata da pena de perdimento, vigente à época dos fatos (art.59 da Lei nº 10.637/02), não previa a referida penalidade para as mercadorias revendidas (apenas as não localizadas ou consumidas). A pena de perdimento do Decreto nº 8.010/03 passou a vigorar apenas a partir de 17/05/2013 não se aplicando a fatos geradores de 2011 e 2012;
- ☐ Não basta o art. 638 do Decreto nº 6.759/09 preveja a revisão aduaneira, é necessário a indicação de qual inciso do art.149 do CTN enquadra-se o presente caso para a autorização da revisão de ofício, o que torna nulo o presente ato;
- ☐ Houve a preclusão lógica por ausência de motivação do ato, pois a autoridade fiscal permitiu o desembaraço aduaneiro e depois anulou-o sem motivação adequada;
- ☐ **Os recursos da impugnante estão comprovados o que impossibilitaria a aplicação do art.23 do Decreto nº 1.455/76;**
- ☐ Ocorreu a nulidade do presente Auto de Infração em razão de encerramento do procedimento de fiscalização ter ocorrido na mesma data da ciência da impugnante o que ofende o direito ao contraditório;
- ☐ **A impugnante possui capacidade operacional, econômica e financeira razão pela qual não se pode presumir a falta de propósito negocial das suas operações comerciais;**
- ☐ **A Fiscalização apenas presumiu que a DESTRO não era a real encomendante das mercadorias importadas entendendo haver remessas da ST Importações para a empresa ORSILOG demonstrando a falta de autonomia da impugnante na**

importação. Referido procedimento fere os princípios da motivação, contraditório e eficiência, tornando o Auto de Infração nulo;

□ Com relação à margem de lucro das operações da ST Importações, a Fiscalização apenas presumiu que era baixa (19%), no entanto, a verdadeira margem foi de 7%, como comprovado nos autos;

□ A DESTRO possui capacidade empresarial como comprova a documentação apresentada à Fiscalização, não podendo as conclusões basearem-se em simples presunções;

□ Em relação à B2W Companhia Digital, a Fiscalização não comprovou o dano com o recolhimento a menor de IPI, ou seja, não foi apontado qualquer dano efetivo ao erário;

□ O art.116 do CTN não foi regulamentado razão pela qual não dá a prerrogativa da autoridade fiscal desconsiderar atos ilícitos praticados em conformidade com a legislação tributária necessitando de medida judicial para tal intento;

□ A impugnante não se confunde com a empresa Comercial DESTRO Ltda, pois são entidades empresariais distintas apesar de pertencerem ao mesmo grupo econômico DESTRO;

□ **A DESTRO BRASIL possui autonomia estrutural e independência sendo que as mercadorias importadas pela ST Importações são repassadas à impugnante, as quais direcionam as mercadorias** aos seus centros de distribuição, onde são armazenadas e revendidas;

□ Em relação ao número do lacre das mercadorias da ST Importações, não era o mesmo número do lacre das mercadorias da impugnante, pois as notas fiscais não foram emitidas pela interessada, mas sim por empresa que não é objeto da presente autuação;

□ A B2W e as Lojas Americanas não são importadoras das mercadorias, mas tão somente clientes compradores;

□ A empresa DESTRO BRASIL teve seu balanço patrimonial prejudicado em razão de incêndio ocorrido em 2010 em que amargou elevados prejuízos (setenta milhões de reais). Pelos números contábeis PL de R\$ 128.000.000,00, Capital Social de R\$ 95.700.440,00 e lucros acumulados de R\$ 33.000.000,00 em 2015, não se pode concluir pela incapacidade e idoneidade financeira da interessada;

□ Inexiste o fato de o lacre ser o mesmo, pois houve a efetiva alteração dos mesmos na ocasião do transporte (mesmo número de lacre das mercadorias que saíram da ST Importações para a impugnante e posterior envio às empresas Lojas Americanas e B2W);

□ Em relação às margens de lucro da ST Importação, todas as especificações estão contidas nos contratos celebrados pelas partes contratantes. A margem real antes dos impostos foi de 10%, razoável pelo volume vendido nas operações;

□ Nem todas as mercadorias importadas pela ST Importações adquiridas pela impugnante foram remetidas para as empresas em questão, somente o fato ocorreu nos anos-calendário de 2011/2012. Exemplifica um caso em que mercadorias do ano-calendário de 2012 foram revendidas em 2014 ;

□ Não houve dano ao erário público, pois a impugnante comprovou o recolhimento do IPI em todas as etapas da importação. A Fiscalização não comprovou o efetivo dano cabendo à autoridade fiscal o ônus de prová-lo;

□ Não pode incidir a taxa SELIC sobre a multa de ofício, sendo aplicável somente para os tributos e contribuições;

□ Requer a realização de perícia e diligência;

□ A DESTRO BRASIL DISTRIBUIÇÃO LTDA apresenta impugnação com os mesmos fundamentos da defesa da impugnante (fls.18.000/18.002).

Voto

DA NULIDADE

O presente ato administrativo trata de instauração de PAF para a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria em que a impugnante insurge-se contra o presente Auto de Infração alegando que a infração imputada baseou-se em meras presunções de interposição fraudulenta. Referido fato, por si só, não se

enquadra na hipótese de nulidade do ato administrativo do art.59 do PAF, além de a interposição fraudulenta, discutida nos autos, ter sido averiguada minuciosamente, conforme observado no Relatório Fiscal de fls.94/174.

(...)

A contribuinte defende que a redação anterior do Decreto que trata da pena de perdimento, vigente à época dos fatos (art.59 da Lei nº 10.637/02), não previa a penalidade para as mercadorias revendidas (apenas as não localizadas ou consumidas). A pena de perdimento do Decreto nº 8.010/03 passou a vigorar apenas a partir de 17/05/2013 não se aplicando a fatos geradores de 2011 e 2012.

A alegação da interessada não merece prosperar, pois a legislação sobre a pena de perdimento de mercadorias refere-se à Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a qual incluiu na legislação brasileira a tipificação da infração “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”, punível com a pena de perdimento das mercadorias (parágrafo 1º, do art. 23, do Decreto-Lei (DL) nº 1455/76), podendo ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não possa ser apreendida (parágrafo 3º do mesmo dispositivo).

No presente caso, não ocorreu a preclusão lógica por ausência de motivação do ato, em que a autoridade fiscal permitiu o desembaraço aduaneiro e depois anulou-o sem motivação adequada, pois a revisão aduaneira pode ser efetuada para qualquer caso em que haja suspeita de irregularidade nas operações de comércio exterior.

Quanto ao domicílio tributário, a IRF Rio de Janeiro é a unidade competente para a realização dos procedimentos de fiscalização, em decorrência dos fatos geradores terem ocorrido em sua jurisdição conforme expressamente previsto no art.127 do CTN.

A contribuinte é devedora solidária pelo art.124, I, CTN, pois houve a comprovação do interesse comum com a encomendante das mercadorias importadas, conforme extensamente descrito no Relatório Fiscal, tratando-se de sujeito passivo oculto (Artigo 23, inciso V e parágrafos 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, combinados com os artigos 675, inciso II, e 689, inciso XXII e parágrafo 6º do Regulamento Aduaneiro de 2009 (Decreto nº 6.759/09).

Pelas razões expostas, não há como prosperar as alegações da interessada em relação a possibilidade de nulidade do presente ato administrativo.

DO CERCEAMENTO DE DEFESA

A impugnante suscita como matéria prejudicial à análise do mérito da autuação, a nulidade do lançamento em razão de ter sido cerceado o seu direito de defesa, ao argumento de que a autoridade fiscal não teria comprovado o nexo causal entre o fato apurado e a infração prevista em lei.

(...)

Não é, todavia, a situação verificada nesses autos. Depreende-se da leitura das razões de impugnação que a autuada revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram atribuídas, tendo-as rebatido, de forma meticulosa, uma a uma, e, portanto, não ocorrendo o alegado cerceamento de defesa.

(...)

DO MÉRITO

Encaminhados os autos do presente processo que trata da impugnação apresentada, procede ao julgamento nos termos do regimento interno da RFB.

(...)

A impugnante defende que a Fiscalização apenas presumiu que a DESTRO não era a real encomendante das mercadorias importadas demonstrando ainda a falta de autonomia da impugnante na importação.

Foi constatado na ação fiscal a importação de mercadorias pela ST Importações destinada às empresas Comercial Destro e Destro Brasil mas com repasse das mesmas para as empresas Lojas Americanas e B2W. As verdadeiras adquirentes das mercadorias importadas pela ST Importações seriam as Lojas Americanas e B2W com a utilização das empresas Comercial Destro e Destro Brasil como intermediárias ocultando-se, portanto, os verdadeiros adquirentes das mercadorias.

(...)

Apesar de a ST Importações afirmar que há mercadorias do ano-calendário de 2012 as quais foram revendidas em 2014 não altera em nada as demais operações em que foi caracterizada a interposição fraudulenta.

Dentro do conjunto probatório, o fato de toda a documentação de vendas da ST Importações terem praticamente idêntico conteúdo das emitidas pelas empresas do grupo Destro reforça o entendimento de que os referidos procedimentos e documentos foram preparados para o imediato repasse das mercadorias importadas para os reais adquirentes. As empresas do Grupo Destro apenas eram intermediárias para viabilizar a entrada das mercadorias para a contribuinte.

Segundo o levantamento fiscal, a ST Importações no período de junho de 2011 a julho de 2012, registrou 2.087 Declarações de Importação (diversas NCM declaradas). Dessas DIs, onde apenas 8 não foram destinadas à Comercial Destro ou Destro Brasil e, posterior repasse à B2W e Lojas Americanas. O estudo amostral das importações efetuadas por ST Importações verificou que, nos anos de 2012 a 2015, esta empresa manteve-se operando quase que exclusivamente no mesmo esquema, ou seja, mercadorias destinadas a Destro Brasil e, posteriormente, a B2W e LOJAS AMERICANAS.

Portanto, fato de a impugnante não se confundir com a empresa Comercial DESTRO Ltda e possuir autonomia estrutural, capacidade empresarial e independência, não descaracteriza a situação de que esta foi utilizada para acobertar as operações de comércio exterior ocultando-se o verdadeiro adquirente das mercadorias importadas (Americanas e B2W).

A hipótese de que a empresa DESTRO BRASIL ter seu balanço patrimonial prejudicado em razão de incêndio ocorrido em 2010, em nada ameniza o fato de ter servido como intermediária do esquema de interposição fraudulenta, pois houve a caracterização e o propósito de repasse das mercadorias para as reais adquirentes das mercadorias importadas pela ST Importações.

(...)

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

(...)

O argumento da impugnante de que a não lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária dos sócios-gerentes caracteriza cerceamento de defesa e enseja a nulidade do presente Auto de Infração não merece prosperar, pois referido fato não está previsto entre as hipóteses de nulidade do ato administrativo, conforme já discutido. Os motivos, a fundamentação legal bem como a individualização dos sócios enquadrados nas hipóteses previstas em Lei estão devidamente especificados no Relatório Fiscal, o qual faz parte do presente Auto de Infração.

(...)

DOS EFEITOS DAS JURISPRUDÊNCIAS JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS

Em relação às decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, inseridas pela impugnante no contexto de sua defesa, cumpre ressaltar que são improficuas as jurisprudências administrativas ora apresentadas, tendo em conta a ausência de base legal que atribua aos acórdãos, proferidos pelos órgãos de julgamento, a devida eficácia normativa, não se constituindo em normas complementares do Direito Tributário, nos termos do art. 100, inciso II, do CTN.

Portanto, depreende-se que não são passíveis de serem estendidos genericamente ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão-somente se vinculam aos fatos e as partes envolvidas naqueles litígios.

(...)

PROVAS

A interessada requer a produção de todas as provas admitidas em direito.

Cabe ressaltar que as provas admitidas no processo administrativo fiscal são a diligência, perícia e prova documental.

TAXA SELIC

Por fim, caso infrutíferas as arguições constantes de sua defesa, a impugnante requer que não ocorra a aplicação da atualização monetária sobre as multas de ofício com base na Taxa SELIC.

(...)

CONCLUSÃO

Do todo exposto, voto pela improcedência da impugnação mantendo-se integralmente o crédito tributário constituído por este lançamento." (e-fls. 18.048/18.079 - grifei)

Todas as menções feitas no voto concernentes à ST Importações são aquelas constantes do relatório fiscal da autuação e da defesa da Destro, não se referindo especificamente à defesa apresentada pela empresa.

Essencial salientar que alguns argumentos das partes podem eventualmente se sobrepor. Contudo, é necessário que a autoridade julgadora evidencie a análise dos argumentos aventados e documentos apresentados por todas as partes envolvidas em suas defesas, sob pena de cerceamento de defesa. Veja-se, por exemplo, que as questões apontadas como necessidade de exclusão das partes do polo passivo ou equívocos na apuração da base de cálculo pela defesa da B2W não chegaram a ser analisados pelo v. acórdão recorrido. Da mesma forma, as provas apresentadas pela B2W e pela ST Importações em suas impugnações não foram objeto de análise e cotejo pela r. decisão.

Frise-se que a r. decisão recorrida trouxe razões para não converter o processo em diligência como requerido pela DESTRO BRASIL. Contudo, documentos e argumentos aventados pelas empresas B2W e ST Importações não foram sequer mencionados, ainda que possam ser suficientes para demonstrar a ausência da interposição fraudulenta na hipótese.

Nesse sentido, à luz do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72, merece ser anulado o r. acórdão recorrido, sob pena de cerceamento do direito de defesa das empresas B2W e ST importações e supressão de instância. Adoto, nesse sentido, as considerações e a exata conclusão alcançada no Acórdão 3402-004.875, de relatoria da Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, de 30/01/2018, que passa a integrar as razões de decidir desse acórdão com fulcro no art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/99:

"Destaco abaixo a lição de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa López¹ sobre o tema:

No processo administrativo fiscal, dentre as nulidade mais comuns podem-se destacar: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; ou com preterição do direito de defesa; a ilegitimidade de partes; omissão do julgador no enfrentamento das questões de defesa e o não atendimento aos requisitos formais do lançamento. Algumas dessas questões arguidas em preliminar são

¹ Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 558-559.

suficientes para a nulidade dos atos correspondentes e para a extinção de todo o processo administrativo, como a questão da ilegitimidade das partes; outras permitem o saneamento da irregularidade, como é o caso de cerceamento de defesa gerada pela falta indispensável da análise de uma tese arguida pelo contribuinte, ocasionando apenas a nulidade da decisão de primeira instância e o seu saneamento com a prática de ato novo.

Efetivamente, ausência de análise dos citados argumentos e provas das impugnações, nesse contexto, ocasiona cerceamento do direito de defesa no processo administrativo e caso fosse proferido julgamento inaugural da matéria por este Conselho, estar-se-ia atuando como instância única. Tal situação não é permitida pelo sistema jurídico brasileiro, uma vez que o artigo 5º, inciso LV da Constituição confere aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Cumpre destacar a lição de James Marins² sobre o tema:

Não podem, União, Estado, Distrito Federal ou Municípios, instituir no âmbito de sua competência, a denominada “instância única” para o julgamento das lides tributárias deduzidas administrativamente, sob pena de irremediável mutilação da regra constitucional e consequente imprestabilidade do sistema administrativo processual que, por falta de tal requisito constitucional de validade, não servirá para aperfeiçoar a pretensão fiscal impugnada, remanescendo carente de exigibilidade.

Nesse sentido o artigo 59, inciso II do Decreto no 70.235/1972 confere efetividade ao texto constitucional ao determinar que:

Art. 59. São nulos (...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por fim, destaco que foi no intuito de coibir tal sorte de problema que o Novo Código de Processo Civil, o qual deve ser aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos essenciais da sentença, bem como as situações em que considera não fundamentada qualquer decisão:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterà os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos; (grifei)

² Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo: Dialética, 2010 5ª ed.

Resta a este Colegiado, assim, declarar a nulidade do Acórdão referente ao julgamento a quo que pode ser percebido como supressão de instância administrativa, culminando em preterição do direito de defesa." (grifei)

Assim, pela ausência de análise do mérito e dos documentos apresentados nas Impugnações Administrativas apresentadas pelas empresas B2W e ST Importações, deve ser declarada a nulidade da r. decisão recorrida. Prejudicada a análise do Recurso Voluntário da Destro Brasil.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento aos Recursos Voluntários da B2W e da ST Importações para declarar a nulidade do Acórdão da 23ª Turma da DRJ/SPO, exarado no presente processo, afetando as peças processuais que lhe sucederam. Prejudicada a análise do Recurso Voluntário da Destro Brasil.

Objetivando considerações úteis ao prosseguimento e à solução do processo, com base no artigo 59, §2º do Decreto n.º 70.235/72³, destaco que deve a DRJ, em seu novo julgamento, guardar observância ao artigo 489, §1º do Código de Processo Civil/2015, analisando os argumentos e provas de defesa com relação ao mérito.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.

³ "Art. 59 (...) § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo"