



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10111.721894/2012-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.099 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrente ASIA IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA ELETRICA LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 12/02/2009

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA APLICADA.

É punível com a pena de perdimento, com multa equivalente ao valor aduaneiro quando não encontradas as mercadorias, estrangeiras ou nacionais, na importação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, real adquirente, mediante fraude, simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. LC 105/01.

O Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001 e fixou o entendimento de que a Receita Federal pode receber diretamente os dados bancários de contribuintes fornecidos pelas instituições financeiras, sem necessidade de prévia autorização judicial, por não se tratar de quebra de sigilo bancário e, sim, transferência do sigilo.

MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. TRIBUTOS NA IMPORTAÇÃO. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A multa substitutiva do perdimento visa combater a conduta danosa do contribuinte em face do controle aduaneiro. Não afeta assim a exigibilidade dos tributos incidentes na importação. Ocorrido os fatos geradores dos tributos, sua exigibilidade decorre de lei, a qual não traz qualquer dispensa em razão da aplicação da multa substitutiva do perdimento.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DOLO ESPECÍFICO COMPROVADO. INEXISTÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A conduta praticada, tendente a ocultar o verdadeiro adquirente das mercadorias importadas, demonstrar a ação dolosa do contribuinte na prática da infração.

A aplicação da multa decorrente da prática de interposição fraudulenta independe da existência de dano ao erário, inteligência do art. 94, caput e §2º do Decreto-Lei nº 37, de 1966.

EFEITO CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 2. APREENSÃO DE MERCADORIA COMO FORMA DE EXIGIR TRIBUTO. INEXISTÊNCIA.

Não compete ao Carf o controle de constitucionalidade de norma em vigor, nos termos da Súmula Carf nº 2. Não se verifica, na aplicação da multa substitutiva ao perdimento, apreensão de mercadoria como forma de exigir tributo devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne votou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Maria Eduarda Alencar Camara Simoes (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a conselheira Cynthia Elena de Campos, substituída pela conselheira Maria Eduarda Alencar Camara Simoes.

Relatório

Em julgamento Auto de Infração de multa substitutiva da pena de perdimento de mercadoria não localizada, consumida ou revendida, lavrada nos termos do art. 73, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833, de 2003 e art. 23, §3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Como se extrai do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 12 e seguintes), a fiscalização realizada na autuada decorreu de outro processo administrativo, realizada na Inspeção da Receita Federal no Rio de Janeiro, sobre o importador ostensivo, **Vet Freight Comércio Internacional LTDA**, quando foi constatada a prática de ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas.

Em apertada síntese, na presente fiscalização, realizada na empresa **Ásia Importadora e Distribuidora Elétrica LTDA**, verificou-se que esta era a real adquirente das mercadorias importadas pela Vet Freight. Segundo o Auditor-Fiscal, a autuada, ora utilizando-se do CNPJ da Ásia, ora do CNPJ da **Jili Comércio Importação e Exportação de Materiais Eletrônicos LTDA**, realizava repasses dos valores dos bens antes da efetiva importação, em datas próximas ao registro das DI's.

Foram elencados tópicos que comprovariam a ocultação do real importador (identificados no processo administrativo contra a Vet Freight) abaixo resumidos:

1. Destinação imediata das mercadorias importadas aos seus encomendantes ou reais compradores tão logo desembaraçadas (planilha com DI's e NF's à fl. 22);
2. Destinação da totalidade das mercadorias de uma mesma DI para somente um cliente;
3. Omissão nas notas fiscais das informações de identificação dos transportadores das mercadorias;
4. Escrituração contábil sem os devidos esclarecimentos;
5. Não atendimento à intimação formulada em 26/10/2011, quando foram solicitadas informações das transações realizadas pela Vet Freight;
6. A importadora interposta apresentou um grande aumento nos valores de importação, de 43.000,00 dólares para 2.5000.000,00 de 2009 para 2011, tendo esta informado que realizava a venda das mercadorias quando estas ainda estavam em alto mar, antes da entrada no território nacional.

Além das verificações acima, nesta fiscalização, a autoridade fiscal adentrou pormenorizadamente nas transações realizadas entre a Asia (e Jili) e a Vet Freight.

Conforme documentação juntada aos autos, identificou que:

- a) Em todas as compras de mercadoria da Vet Freight, havia pelo menos um depósito da Asia, da Jili ou de ambas, em datas muito próximas ao registro das DI's, para pagamento de impostos e outras despesas aduaneiras, posteriormente, era realizado outro depósito para o fechamento do câmbio das importações;
- b) No endereço descrito tanto no contrato social como no cadastro da RFB da empresa Jili, estava situada a empresa Ásia;
- c) A empresa Ásia estava envolvida em irregularidades relacionadas ao comércio exterior, que certamente fariam suas importações serem direcionadas para canais de conferência mais detalhadas;
- d) A existência de quebra de cadeia do IPI;

Concluiu assim pela aplicação da multa substitutiva da pena de perdimento em virtude da mercadoria não ter sido localizada, ou ter sido consumida ou revendida, elencando como responsáveis solidários as empresas Jili Comércio Importação e Exportação de Materiais Eletrônicos LTDA e os sócios administradores da empresa Ásia, o Sr. Wang Jingyang e Li Wang, nos termos dos artigos 124, I e 135, III do CTN e art. 95 do Decreto-Lei nº 37/66.

Cientificados da autuação, impugnaram os contribuintes Ásia e Jili à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – SP, que, por unanimidade, entendeu pela sua improcedência nos termos da ementa que segue:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO

Data do fato gerador: 12/02/2009

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

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

A atuação da empresa interposta em importação tem regramento próprio, devendo observar os ditames da legislação sob o risco de configuração de prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros.

A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros, já que é o objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil possuir controle absoluto sobre o destino de todos os bens importados por empresas nacionais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Insatisfeito com a decisão de primeira instância, o contribuinte Ásia Importadora e Distribuidora Elétrica LTDA – EPP recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) em peça quase idêntica à impugnação anteriormente apresentada, defendendo, em síntese:

- a) Quebra do sigilo bancário sem autorização judicial;
- b) Ausência de Mandado de Procedimento Fiscal;
- c) “Bis in idem” – Direitos alfandegários já lançados de ofício contra a importadora Vet Freight;
- d) O lançamento de ofício contra o fornecedor Vet Freight teve o condão de regularizar as mercadorias;
- e) Erro na identificação do Sujeito Passivo;
- f) Inexistência de relação entre a recorrente e a empresa Jili Comércio Importação e Exportação;
- g) Ausência de provas de inidoneidade da recorrente – Ofensa ao Princípio da Boa-fé e da inocência;
- h) Ausência de comprovação dos elementos dolo e dano ao erário – Inaplicabilidade da pena de perdimento;
- i) Confisco da propriedade particular como meio de exigir “Imposto indevido”;

Por fim, solicita que seja declarado improcedente o lançamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

Ciente do Acórdão de Impugnação em 04/02/2014, apresentou Recurso Voluntário em 06/03 do mesmo ano, portanto, é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Antes mesmo de retomar os fatos e discussões acerca da existência de interposição fraudulenta, de pronto, serão analisadas as preliminares, para só então adentrar às questões de mérito.

Preliminares:

1. Quebra do sigilo bancário sem autorização judicial:

A recorrente critica a fiscalização e o próprio Acórdão recorrido, defendendo a inexistência de apreciação específica da matéria.

Em síntese, afirma a inexistência de autorização judicial para quebra do sigilo bancário e que o tema estaria em exame pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, o que causaria, no mínimo, o sobrestamento do processo administrativo.

O tema, ao tempo da apresentação do recurso, era de fato controverso e estava por ser pacificado pelo STF.

Atualmente, por meio do RE n.º 601.314, em sede de repercussão geral, o STF concluiu pela constitucionalidade da Lei Complementar n.º 105/01 e, portanto, da requisição das informações bancárias pelo Fisco no interesse de procedimento fiscal instaurado.

Segue abaixo o entendimento do STF, de observância obrigatória por este Conselho Administrativo:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é

satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item "a" do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "**O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal**". 7. Fixação de tese em relação ao item "b" do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN". 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 601314, Reclamante(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL-MÉRITO DJc-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016).

Lei Complementar nº 105/2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Como se nota, a matéria já resta pacificada pela possibilidade de exame das informações bancárias do contribuinte pelo Fisco, não havendo que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

2. Da ausência de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF):

Segundo a recorrente, a ausência de instauração de MPF implicaria na nulidade do lançamento realizado, em desrespeito aos Princípios básicos da Administração Pública estabelecidos no art. 2º da Lei nº 9.784/99 e ao previsto nos incisos V e VIII do parágrafo único do já citado artigo.

“Lei nº 9.784/99

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.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

[...]

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

[...]

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;”

Defende que o MPF não é mero instrumento de controle interno dos atos da Receita Federal, mas sim um autêntico controle contra abusos do Fisco.

Em consulta aos autos processuais, verifica-se que as informações e provas utilizadas no lançamento foram obtidas nos autos do Processo n.º 11762.720061/2011-52, com autos constantes no Anexo I deste processo administrativo.

Naquele P.A. foi expedido o MPF n.º 0715400/01043/11, justamente para a apuração da prática de interposição fraudulenta pela Vet Freight, ora identificada como importadora ostensiva, interposta na operação, contra a qual foi efetuado o lançamento da multa por cessão de nome.

Identificada a prática da interposição fraudulenta, foi instaurado novo processo administrativo, para lançamento da multa substitutiva do perdimento, agora contra a real adquirente (Ásia), ainda que em solidariedade com a importadora interposta (Vet Freight).

Neste processo, diferente do que afirma a recorrente, consta o “Termo de Início de Fiscalização n.º 091/2012” (fls. 587-588), momento em que ficou cientificada do MPF n.º 0117600-2012-00062-9, da Alfândega de Brasília, tendo sido inclusive intimada para apresentação de diversos documentos contábeis, portanto, não procede a alegação de nulidade em virtude da inexistência de MPF.

Vale ressaltar que, ainda que fosse constatada eventual falha relacionada ao MPF, como bem destacou o Acórdão recorrido, já é pacífico neste Conselho a inexistência de nulidade do lançamento por eventuais incorreções no MPF.

É que o Mandado de Procedimento Fiscal não faz criar a competência para fiscalização pelo Auditor-Fiscal, está é anterior, de fundamentação legal, independente da existência de MPF, este, constituindo mero controle administrativo e de informação ao contribuinte. Estando o sujeito passivo ciente do procedimento fiscal, não há que se falar em nulidade se foram seguidas as exigências normativas para realização do Auto de Infração¹.

¹ Decreto n.º 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

Dessa forma, também deve ser rejeitada a nulidade.

3. “Bis in idem” tributário – Direitos Alfandegários já lançados de ofício contra a importadora Vet Freight:

Nos termos utilizados em recurso, “ao atuar a Vet Freight o Fisco legalizou a importação, posto que lançou o crédito relativo aos direitos alfandegários.”

Alega ter a autoridade fiscal omitido o lançamento dos tributos recolhidos a menor na importação, o que acabaria por punir o contribuinte duas vezes pelo mesmo fato.

Também não procede.

A cobrança dos tributos incidentes na importação decorre da própria exigência legal, afinal, o lançamento é ato vinculado e decorre da verificação da ocorrência do fato gerador. Em outras palavras, ocorrido o fato gerador, correta a exigência dos tributos incidentes, ainda que posteriormente constatada a ocorrência de fraude no momento da importação.

Como se percebe, não há que se falar em dupla punição pelo mesmo fato, afinal, no processo formalizado contra a Vet Freight foi realizada a exigência dos tributos incidentes da importação (após constatação de terem sido recolhidos a menor) e a multa por cessão de nome. Já neste processo, é exigida multa decorrente da ocultação do real adquirente da mercadoria, decorrente da conduta danosa ao controle aduaneiro, fato este completamente diverso dos causadores da exigência dos tributos devidos.

Ademais, até de se estranhar tese sobre “dupla punição” quando o tributo, por própria disposição legal, é impedido de caracterizar-se como sanção de ato ilícito.

Importante destacar que as mercadorias foram efetivamente importadas e despachadas para consumo, se concretizando a ocorrência do fato gerador previsto na legislação para exigência dos tributos incidentes na operação.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão unânime, já pacificou entendimento pela possibilidade de cumulação da multa substitutiva do perdimento e os tributos incidentes na importação, como abaixo se transcreve:

“Acórdão n.º 9303-007.675

Sessão de 21 de novembro de 2018

Relator: Andrada Márcio Canuto Natal

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Data do fato gerador: 16/04/2008, 08/-5/2008, 11/04/2012

MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. TRIBUTOS NA IMPORTAÇÃO. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A multa substitutiva do perdimento visa combater a conduta danosa do contribuinte em face do controle aduaneiro. Não afeta assim a exigibilidade dos

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

tributos incidentes na importação. Ocorrido os fatos geradores dos tributos, sua exigibilidade decorre de lei, a qual não traz qualquer dispensa em razão da aplicação da multa substitutiva do perdimento.”

4. Erro na indicação do Sujeito Passivo:

Em apertada síntese do alegado, a recorrente afirma erro na indicação do sujeito passivo, defendendo que a multa deveria ser aplicada contra o “importador ostensivo”, responsável pela operação de importação, não podendo ser esta efetuada em nome do adquirente das mercadorias comercializadas já em aquisição no mercado interno.

Conclui assim, conforme entendimento dos artigos 112, 121 e 142 do CTN, a impossibilidade de figurar como sujeito passivo por irregularidades cometidas por terceiros.

De fato, a atribuição de multa relativa a irregularidade praticada por terceiro não deve prosperar, mas não é este o caso processual. Evitando adentrar no mérito e questões probatórias, não há dúvidas quanto à correta identificação do sujeito passivo da multa substitutiva do perdimento.

O Auditor-Fiscal, ao fundamentar o lançamento contra o real adquirente e contra o importador ostensivo fez expressa menção aos artigos 124, I, 135, III, do CTN e art. 95, I, do Decreto-Lei n.º 37, de 1996.

Apesar de citar o Código Tributário Nacional, o Decreto-Lei n.º 37/66, ao estabelecer que respondem pela infração conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie, destaca que, comprovada a participação do contribuinte no ato ilícito (como real adquirente), este deverá figurar no polo passivo da obrigação.

Em síntese, tendo a recorrente atuado como coautora do ilícito, nos termos do art. 95 do DL n.º 37/66, responde conjunta ou isoladamente com a importadora ostensiva, a Vet Freight, esta, atuando por conta e ordem daquela.

Neste sentido entendeu este Colegiado no Acórdão n.º 3402-005.305, de relatoria do Conselheiro Pedro Sousa Bispo:

“Acórdão n.º 3402-005.305

Sessão de 19 junho de 2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Período de apuração: 14/05/2008 a 21/12/2011

POLO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INFRAÇÃO.

A solidariedade no polo passivo da relação jurídica tributária não permite dizer que houve erro na identificação do sujeito passivo, pois podem constar no polo passivo tanto ambos (responsável solidário e o contribuinte) ou apenas um isoladamente, até porque não há benefício de ordem na solidariedade tributária aqui tratada. Inteligência do art. 95, I, do DL n.º 37/66.”

Assim como concluiu o relator no citado precedente, constatada a prática do ato pela real adquirente da mercadoria, não comportando a solidariedade o benefício de ordem, responderão a importadora ostensiva e o sujeito oculto pela prática de interposição fraudulenta.

Dessa forma, não há erro na identificação do sujeito passivo.

Mérito:

O tema não é novo neste Colegiado. A Interposição Fraudulenta na Importação tem sido objeto de inúmeros Acórdãos, existindo diversas discussões tanto em questões de direito como acerca das provas que envolvem a infração.

A Lei n.º 10.637, de 2002, alterando o Decreto-Lei n.º 1.455, de 1976, incluiu dispositivo que expressamente previu, na lista de infrações que constituem dano ao erário, as mercadorias estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, real vendedor/comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

A infração, punida com o perdimento da mercadoria, visa a proteção do controle aduaneiro, na medida em que deve ser conhecido o sujeito passivo interessado na realização da operação, no caso em tela, da importação de mercadorias.

Como se sabe, as modalidades de importação no interesse de terceiros, especialmente após a publicação da Lei n.º 11.281/2006, foram classificadas em “por conta e ordem de terceiros” e “para revenda a encomendante predeterminado”, fazendo surgir, em tais hipóteses, a necessidade de identificação dos reais interessados na transação aduaneira, seja ele denominado “real adquirente” ou “encomendante” dos bens importados.

A grosso modo, as modalidades são bem diferenciadas de acordo com a titularidade do recurso utilizado na operação, sendo “**por conta e ordem**” de terceiro aquela em que o real adquirente tem não apenas o interesse na importação, mas também a custeia com recursos próprios (ainda que parcialmente).

De já, adianto que no caso concreto discute-se a realização de importação por conta e ordem de terceiro.

Necessário destacar que, na mesma alteração realizada pela Lei n.º 10.637/2002, foi estabelecida presunção da ocorrência de interposição fraudulenta na operação de comércio exterior nos casos em que não ficar comprovada a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados².

² "Decreto-Lei n.º 1.455/76:

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

[...]

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 10.637, de 30.12.2002)."

A presunção estabelecida na norma é voltada aos casos em que, comprovada a incapacidade financeira do “importador ostensivo”, este não tem êxito em demonstrar de onde surgiram os recursos empregados na transação.

Também adiante, não é o presente caso.

Aqui o Auditor-Fiscal não pretendeu caracterizar a incapacidade financeira do importador ostensivo para realização da importação, mas sim acompanhou a circulação dos recursos utilizados, fazendo uma análise conjunta das datas de importação, notas fiscais, transferências bancárias e lançamentos contábeis, tudo buscando provar que, por trás da Vet Freight (ostensiva), existia a Ásia (adquirente oculto), que emitia a ordem e custeava a importação realizada com recursos próprios.

Como exposto em Relatório, a presente fiscalização decorreu do apurado no Processo Administrativo n.º 11762.720061/2011-52, instaurado contra a importadora ostensiva, Vet Freight, quando restou caracterizada a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas, tendo sido realizado o lançamento dos tributos incidentes na importação (declarados a menor) e a multa por cessão de nome prevista no art. 33 da Lei n.º 11.488, de 2007.

Naquele processo administrativo, foi verificada inclusive a existência de importações por conta e ordem da Asia (em conjunto com a Jili), tendo a autoridade fiscal, nesta fiscalização, aproveitado também as constatações lá efetuadas, conforme abaixo se transcreve:

“Segundo o auto de infração contra a Vet Freight, a comprovação de que a empresa opera por encomenda de terceiros não se faz por contratos ou documentos similares, e sim pelos atos e práticas da mesma tais como:

1. **Destinação imediata das mercadorias importadas aos seus encomendantes ou reais compradores tão logo desembaraçadas.** As datas dos desembaraços das DI's da emissão da Nota Fiscal de entrada e da respectiva Nota Fiscal de Venda são praticamente idênticas, o que foge completamente à rotina de uma importação por conta própria. Abaixo encontra-se tabela com as DI's, Notas Fiscais de Venda da Vet Freight para Ásia e sua respectivas datas:

NR. DI	DATA REGISTRO DA DI	NR. NF para Ásia	Venda	Data NF de Venda para Ásia
09/1704440-6	02/12/2009	004		04/12/2009
09/1704443-0	02/12/2009	008		04/12/2009
10/0100947-0	20/01/2010	011		25/01/2010
10/0437468-4	17/03/2010	014		19/03/2010
10/0535109-2	05/04/2010	017		07/04/2010
10/0730420-2	05/05/2010	023		10/05/2010
10/0933179-7	07/06/2010	025		10/06/2010
10/0946327-8	08/06/2010	027		21/06/2010
10/1271204-6	27/07/2010	034		29/07/2010
10/1758754-1	06/10/2010	040		21/10/2010
11/0715656-6	19/04/2011	051		29/04/2011

2. **Destinação da totalidade das mercadorias de uma mesma DI para somente um Cliente**, o que também foge à rotina de uma empresa que importa por conta própria, onde uma importação normalmente é vendida paulatinamente para clientes diferentes;
3. Omissão das notas fiscais das informações de identificação dos transportadores das mercadorias, apesar de informar que tal operação se dá por sua conta e ordem;
4. Escrituração contábil sem os devidos esclarecimentos, uma vez que ela repete o que consta do extrato bancário, no qual se constata a não identificação da maioria dos depósitos;
5. Não atendimento à intimação formulada em 26/10/2011, para que informasse sobre as quantias e parcelas recebidas, informando: data, valor e a correspondente DI/Nota Fiscal de Venda.
6. A discrepância do volume de importações transacionados pela Vet Freight durante os anos de 2009, 2010 e 2011. No ano de 2009 ela importou pouco mais de 43.000 dólares, em 2010 saltou para pouco mais de 255.000 dólares e em 2011 chegou a mais de 2.500.000 de dólares. Ainda no referido auto de infração, consta que em resposta às fortíssimas evidências de interposição fraudulenta contra a Vet Freight, a mesma respondeu que vende as mercadorias quando as mesmas ainda se localizam em alto mar, fato este que comprova que as mercadorias, ao chegar em

território nacional, já estão previamente vendidas e, desta forma, os seus reais adquirentes, conforme a legislação aduaneira, deveriam ter seus nomes informados nas respectivas DI's."

Dos demais indícios apontados na ação fiscal, saltam aos olhos (os quais tomei liberdade de destacar), a destinação **imediate e integral** das mercadorias importadas ao real adquirente, o que foge completamente aos padrões de importações por conta própria.

Além das constatações expostas no Auto de Infração lavrado contra a Vet Freight, o Auditor-Fiscal aprofundou-se na documentação disponível para chegar a conclusões específicas quanto à empresa Ásia, identificada como real adquirente das mercadorias importadas.

Inicialmente, discorreu sobre a **identidade entre as empresas Ásia e Jili**, que, apesar de diferentes CNPJ, praticavam atos como um única empresa.

No endereço descrito no contrato social e no cadastro da RFB da empresa Jili, estava situada a Ásia (nome fantasia Luz Solar). Foi ainda emitido termo de constatação pelo Auditor-Fiscal, indicando que, ao dirigir-se ao endereço da Jili, em conversa com funcionário encontrado no local, este informou que trabalhava há 5 (cinco) anos para a empresa Ásia e que não conhecia a empresa Jili.

A identidade entre as empresas fica ainda mais clara quando constatado no livro diário da Jili uma compra no valor de R\$ 44.304,54 (NF nº 011 – DI nº 10/0100947-0), a qual foi emitida da Vet Freight para a Ásia, e por esta não contabilizada.

Com base nos documentos juntados aos autos, verificou que **em todas as compras de mercadorias da Vet Freight (objeto deste processo), existia ao menos um depósito da Ásia, da Jili ou de ambas em datas muito próximas ao registro das DI's**, para pagamento de impostos e outras despesas aduaneiras e outro para fechamento do câmbio das importações.

A autoridade fiscal traz ainda outro forte indício da existência de ocultação do real adquirente das mercadorias: a empresa Ásia estava envolvida em apuração de uma série de irregularidades relacionadas ao comércio exterior, com sua **habilitação suspensa e, caso eventualmente figurasse como adquirente da mercadoria, esta seria provavelmente direcionada a um canal de conferência mais rigoroso**.

Por último, destaca ainda o interesse da Ásia na **quebra de cadeia do IPI**, visto que, ao não figurar como importador, não seria equiparado a estabelecimento industrial para fins de incidência do imposto, conforme expresso no art. 9º do Regulamento do IPI.

Partindo para a análise minuciosa das provas colacionadas, o Auditor-Fiscal, analisando cada uma das DI's registradas no período, relacionou os depósitos realizados (ora pela Ásia, ora pela Jili) identificando o custeio das importações pela real adquirente.

Para aqui evitar a repetição da análise de cada uma das importações, tomo a liberdade de reunir todas as informações processuais para melhor entendimento do contexto:

Declaração de Importação nº 09/1704440-6

“Trecho da fl. 24

Declaração de Importação – DI 09/1704440-6 de 02/12/2009 (parcial Ásia)

[...]

Em 11/01/2010, foi feito um depósito pela Jili no valor de R\$ 69.048,71, onde tal quantia foi utilizada para o fechamento de câmbio também das três DI's, conforme extrato bancário da Vet Freight [...]. Apesar de constar no extrato bancário da Vet Freight que o mencionado recurso veio da Jili, em sua contabilidade não há tal registro (ver diário 2010 fl. 002).

Quanto ao registro das entradas das mercadorias importadas em questão, consta no livro diário de 2009 da Ásia (fl. 048, NF nº 002, valor R\$ 48.185,48) que tais compras são contabilizadas contra Caixa.”

“Trecho da fl. 273 (AI contra a Vet Freight)

DI's 09/1704443-0, 09/1704440-6 e 09/1704441-4
Em 11/01/2010 - Depósito prévio de Jili Comércio R\$ 69.048,71
Em 12/01/2010 - Fechamento de câmbio valor R\$ 68.893,10 ..

“Trecho da fl. 521 (Extratos bancários)

11/01	TED-T ELET DISP 8956381	69.048,71
	REMET. JILI COMERCIO I E M. L. ME	
11/01	CHEQUE 0000154	379,35-
	SALDO EM 11/01	172.574,25
12/01	CHEQUE 0000155	68.893,10-
	DEP. CONTA	”

Declaração de Importação 10/0535109-2**Trecho da fl. 26**

“DI 10/0535109-2 de 05/04/2010 (parcial Ásia)

Em 31/03/2010, no extrato bancário da Vet Freight, houve um depósito da Jili no valor de R\$ 10.000, enquanto nos dias 06/04 e 07/04 houve depósitos da Ásia nos valores de R\$ 10.000,00 e 15.000,00, respectivamente. [...] tais registros não foram contabilizados em seus livros diários.

Em 05/04/2010, data do registro da DI, a Vet Freight efetuou o pagamento das despesas com os impostos da importação no valor aproximado de R\$ 11.280. A diferença dos valores depositados e pagos em tributos da referida importação refere-se a outras despesas aduaneiras, ao fechamento do câmbio (**contrato de câmbio em anexo no valor de R\$ 22.890,56**) e até mesmo da margem de lucro da Vet Freight na operação.”

Trecho da fl. 273

DI nº 10/0535109-2
Em 31/03/2010 - Adiantamento Ásia Importação R\$ 10.000,00
Em 05/04/2010 - Pagamento tributos de DI R\$ 11.239,00

(nota do Relator: Transferência da Jili e não da Ásia)

Trecho da fl. 527

31/03 TED-T ELET DISP 8752616 10.000,00
REMET.JILI COMERCIO I E M. L. ME

[...]

05/04 PGTO ELETR TRIB 8040086 4.169,46-
SISCOMEX-PROT. 1152992462
05/04 PGTO ELETR TRIB 8041036 4.099,97-
SISCOMEX-PROT. 1152992462
05/04 PGTO ELETR TRIB 8045602 530,02-
SISCOMEX-PROT. 1152992462
05/04 PGTO ELETR TRIB 8045629 2.441,29-
05/04 PGTO ELETR TRIB 8047811 40,00-
SISCOMEX-PROT. 1152992462

[...]

06/04 TRANSF CONTAS 0484267 10.000,00
ASIA IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA

[...]

07/04 TED-T ELET DISP 9054145 15.000,00
REMET.ASIA I. DISTRIBUIDORA

Trecho da fl. (número ilegível)

```

VALOR EM MOEDA NACIONAL.....: 22.890,56
( VINTE E DOIS MIL E OITOCENTOS E NOVENTA REAIS E CINQUENTA E SEIS
CENTAVOS ***** )

```

[...]

OUTRAS ESPECIFICACOES

OP. ISENTA DE IOF CONFORME DECRETO LEI 6306 DE 14/12/2007 -
OPERAÇÃO NOS TERMOS DA CIRCULAR 3280, 3291 E 3325 DO BACEN -
MODALIDADE DA TRANSACAO.: SIMPLIFICADO - COMAG. NAO HA
MERCADORIA: GUIRLANDAS ELETRICAS P/ARVORES DE NATAL
RECEB.: HANGZHOU FUGUANG ELECTRIC CO.,LTD. CHINA - VINCULO: 0
ATRAVES: HSBC BANK CHINA COMPANY LIMITED, HANGZHOU BRANCH
BANK ADDRESS: ROOM 1304-1306, 15A FLOOR, GUANGLI BUILDING, NR.136
QINGCHUN ROAD, XIACHENG DISTRICT, HANGZHOU 310003, ZHEJIANG PROVINCE
RC - SWIFT CODE:HSBCCNSHHAZ - ACCOUNT NR.:015-008055-055
PAIS DE ORIGEM: CHINA - PAIS DE PROCEDENCIA: CHINA
D.I.:10/0535109-2 DE 05/04/10 - FATURA:HG2WG03388

A análise acima é realizada para todas as importações no período. Em todas elas, o Auditor-Fiscal busca relacionar a **existência de transferências de valores da Jili e/ou da Ásia em datas próximas às importações e fechamento do câmbio**, demonstrando ser um negócio rotineiro entre as empresas.

Chama atenção inclusive a **ausência de contabilização por parte da Jili e Ásia das transferências realizadas**. Se não houvesse a utilização dos dados bancários obtidos pela fiscalização, certamente não se conseguiria apurar a existência do vínculo entre as transferências e as importações realizadas. Além do mais, como indicado pelo Auditor reiteradamente, a entrada das mercadorias na Ásia era realizada sempre em lançamento contra a Conta Caixa, ou seja, em tese, não seriam acobertadas por transferências bancárias.

Apesar da inexistência de correspondência exata entre os valores transacionados ou outros documentos comprobatórios, como documentos, e-mails, etc., os indícios e provas colacionados pelo Fisco são consistentes e demonstram de forma cabal que a empresa Ásia era a real adquirente das mercadorias importadas.

Seria necessário um intenso esforço para entender que todas as provas e indícios colacionados, em verdade, não indicam para a existência de interposição fraudulenta na importação.

Mesmo entendendo pela consistência da apuração realizada pelo Fisco, as conclusões devem ser criticadas à luz dos argumentos da recorrente, e é o que se passa a realizar.

1. Da inexistência de relação entre a recorrente e a empresa Jili:

Apesar de delimitar os argumentos de recurso em tópicos, a recorrente discorre sobre diversos fatos não necessariamente relacionados.

Para melhor organização, serão apreciadas as alegações dentro de cada um dos itens relacionados pela defesa.

Diretamente quanto à inexistência de relação entre as empresas Jili e Ásia, a recorrente entende que, se a conclusão da fiscalização era da existência de uma única empresa, deveria ter ocorrido, por meio de regular processo administrativo, o cancelamento do CNPJ, nos termos do art. 33 da IN RFB nº 1.183/2011.

Desta forma, conclui que, ou o Auditor-Fiscal acusou de forma improcedente o contribuinte, ou prevaricou ao não aplicar a IN RFB nº 1.183/2011, devendo ser cancelada a autuação.

Acrescenta, em relação ao Termo de Constatação da Autoridade Fiscal, que encontrou no endereço da Jili funcionário da Ásia (há 5 anos), que estava em transição do local estabelecido, inclusive na fotografia do local consta placa de “passo o ponto [...] mudamos para [...]”, portanto, o funcionário estaria no local apenas recolhendo pertences da empresa.

Por fim, traz ainda neste tópico argumentos relativos à **inexistência da interposição fraudulenta**.

Afirma que a autuação se baseia simplesmente na existência de depósitos em datas próximas à importação, destacando que os depósitos em si comprovam o contrário do afirmado pela fiscalização.

Traz que o fornecedor, Vet Freight, revendia suas mercadorias para mais de trinta empresas em todo território nacional, e não somente para a recorrente, que, de todos os demais produtos importados, adquiria somente lâmpadas.

Pois bem, inicialmente, são dois argumentos centrais a serem enfrentados quanto à relação entre as empresas.

Em primeiro lugar, quanto a necessidade de “cancelamento” do CNPJ (em verdade, declaração de inaptidão), a recorrente parece buscar eventuais irregularidades desconexas do fato para justificar o injustificável. Ainda que eventualmente a norma determinasse a inaptidão do CNPJ, a ausência do procedimento não modificaria as constatações verificadas pelo Auditor-Fiscal: a existência de depósitos da Jili para arcar com custos de importações de mercadorias da Ásia.

Tornando ou não o CNPJ inapto, fato é que restou comprovado nos autos o custeio das importações por parte da Ásia (por meio de transferências próprias ou em nome da Jili), fato este caracterizador da importação por conta e ordem de terceiro e, conseqüentemente, da interposição fraudulenta e ainda da cessão de nome, esta última infração apurada em processo diverso.

Não só. A multa por cessão de nome, com decisão definitiva no âmbito administrativo, **foi lavrada contra a Vet Freight**, por ter cedido seu nome para a Ásia realizar operações de importação, nos termos da Lei n.º 11.488/2007, e não contra a Jili:

“Lei n.º 11.488/2007

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo **não se aplica** o disposto no [art. 81 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.](#)”

“Lei n.º 9.430/96

Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos. [\(Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009\)](#)

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. [\(Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002\)](#)”

Como se percebe, foi correta a postura adotada pela fiscalização e, ainda que fosse necessário o “cancelamento” do CNPJ, restaria intocada a interposição fraudulenta, já que as provas colhidas do custeio das importações são independentes de tais procedimentos.

Por fim, **quanto ao Termo de Constatação lavrado pelo Auditor-Fiscal**, quando identificou no endereço cadastrado pela Jili funcionário da Ásia, o fato apenas deve ser tomado como mais um indício caracterizador da atuação “conjunta” das empresas.

De fato, na fotografia juntada aos autos, consta a placa de mudança da Ásia, sendo razoável a justificativa da recorrente de que o funcionário estaria no local apenas recolhendo pertences da empresa, que estava de mudança.

Ocorre que quando se analisa tais justificativas em conjunto com as demais provas, a tese de total independência entre as empresas não se sustenta.

Seria coincidência demais as empresas estarem em transição de estabelecimento no mesmo endereço, compartilharem importações, as entradas de uma serem documentadas em Notas Fiscais de outra (a Nota Fiscal n.º 11 de entrada na Ásia foi lançada no diário da Jili) e “ambas” se beneficiarem da interposição fraudulenta.

Normalmente me utilizaria dá já conhecida tese dos indícios precisos, graves e harmônicos entre si, mas as provas diretas colacionadas tornam desnecessária a tese.

Quanto aos argumentos relativos à **inexistência da interposição fraudulenta**, as provas e indícios colacionados no início da apreciação do mérito respondem por si só.

A autuação não decorreu unicamente da existência de depósitos em datas próximas às importações. Esses depósitos constituem apenas mais uma das provas colhidas na caracterização da ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

Como já exposto, ao se analisar em conjunto os (i) depósitos em datas próximas às importações, de (ii) valores aproximados, destinação (iii) imediata e (iv) integral das mercadorias de cada uma das DI's, (v) a ausência de contabilização das transações financeiras, e todas as demais evidências demonstradas pela ação fiscal, resta clara a ocorrência da infração.

Mais ainda. Em nenhum momento se afirmou que todas as importações da Vet Freight eram destinadas à Ásia, mas sim que todas as mercadorias de uma DI específica lhe eram integralmente destinadas, comprovando o acerto entre as empresas em momento prévio ao próprio registro das declarações de importação.

Desta feita, diante da quantidade e clareza das provas e indícios colhidos no decorrer da fiscalização, devem ser rejeitados os argumentos de defesa.

2. Ausência de Provas de inidoneidade da recorrente – Princípio da boa-fé e da inocência

A recorrente traz aos autos documentos do processo nº 19558.000213/2007-48, quando foi emitido parecer favorável pela ausência de provas das acusações de falsificação/adulteração de documentos na importação, o que desqualificaria as alegações da fiscalização de que o contribuinte estava “envolvida em um rol de irregularidades, com suposta atuação em fraude, com sua habilitação para operar no comércio exterior suspensa”.

No seu entendimento, o fundamento equivocado do Fisco, corroborado pelo Acórdão de primeira instância, seriam suficientes para a reforma da decisão recorrida.

Veja bem, não constam nos autos qual seria o “rol de irregularidades” cometidas. Fato é que, de ao menos uma das infrações, esta obteve resultado favorável.

Entretanto, a recorrente parece não ter entendido a intenção do Fisco em trazer estas informações aos autos. A fiscalização, ao destacar o envolvimento do contribuinte em diversas irregularidades, não busca comprovar a má-fé nesta operação específica, algo como não ser “réu primário” em processo penal, não é isso.

O Fisco destaca o envolvimento em **suposta** atuação em fraude e, o mais importante e não questionado pelo recurso, a suspensão da habilitação para operar no comércio exterior. Isso sim é o importante para convencimento em processos de interposição fraudulenta da importação.

A suspensão da habilitação para operar no comércio exterior traz mais um indício da prática de interposição fraudulenta, afinal, sem a habilitação não poderia o contribuinte participar ostensivamente das importações ora em discussão.

Apesar de trazer aos autos decisão favorável em processo de fiscalização aduaneira, não traz aos autos qualquer elemento de prova que permita concluir pela sua aptidão para práticas de atos de comércio exterior, permanecendo válido o indício apontado pelo Fisco.

Ademais, como se sabe, o envolvimento em irregularidades, ainda que não seja suspensa a habilitação, pode causar o direcionamento das importações realizadas pelo contribuinte para canais de conferência mais rigorosos, o que justificaria a necessidade de ocultação do nome do real adquirente nas importações.

Portanto, também deve ser rejeitado o recurso neste ponto.

3. O lançamento de ofício – P.A. n.º 11762.720061/2011-52 – em face da Vet Freight teve o condão de regularizar as mercadorias importadas:

Neste tópico, a recorrente repisa os argumentos do item 3 das preliminares (“Bis in idem tributário”).

Assim como rechaçados anteriormente, prevalece o entendimento de que o pagamento dos tributos relativos à importação, exigidos em virtude da ocorrência do fato gerador, não impedem o lançamento da multa substitutiva do perdimento, muito menos possuem o condão de regularizar mercadoria importada mediante fraude.

O entendimento aqui adotado segue o precedente já transcrito neste voto do Acórdão n.º 9303-007.675, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

4. Inaplicabilidade da pena de perdimento – Boa-fé não ilidida – Ausência de comprovação dos elementos dolo e dano ao erário:

Em poucas palavras, a recorrente defende a ausência de dolo específico na prática da interposição fraudulenta, bem como a inexistência de dano ao erário, apoiando-se em matéria doutrinária e antiga jurisprudência.

Via de regra a legislação aduaneira traz expressamente não ser necessária a comprovação de dolo por parte do agente para a responsabilização pela infração cometida, nos termos do Decreto-Lei n.º 37, de 1966:

“Decreto-Lei n.º 37, de 1966:

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

[...]

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

Entretanto, observa-se que, apesar de objetiva a responsabilidade, quando existir “disposição expressa em contrário” deve ser perquirida a intenção do agente na realização da infração.

Nesse sentido faz-se necessário observar que, nos termos do art. 23, V, do Decreto nº 1.455, de 1976, o legislador exigiu o dolo, caracterizado por meio das condutas expressamente prevista da fraude, simulação, inclusive interposição fraudulenta, condutas essas claramente vinculadas ao comportamento intencional do agente.

Ocorre que, ainda que se aceite a exigência da comprovação do dolo, não assiste melhor sorte à recorrente. Como se nota pelo já exposto, as ações praticadas pelo contribuinte, na busca pela ocultação do verdadeiro adquirente da mercadoria, demonstram a existência de simulação e comprovam a conduta dolosa de sua parte, não havendo que se falar em descaracterização da infração.

Não só.

O dano ao erário provocado pela infração aduaneira é presumido³ e não está ligado à arrecadação de tributos (ainda que eventualmente exista prejuízo à arrecadação, especialmente ligado à “quebra de cadeia do IPI”). O bem jurídico tutelado é o efetivo **controle aduaneiro**, violado a partir da ocultação do verdadeiro importador

Esta Turma Ordinária, em janeiro de 2018, firmou posição unânime pela desnecessidade de comprovação do dano ao erário e dolo específico na aplicação da multa decorrente do perdimento da mercadoria:

“Acórdão nº 3402-004.848

Sessão de 30 de janeiro de 2018

Relator: Diego Diniz Ribeiro

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Data do fato gerador: 10/11/2005

[...]

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA EM MATÉRIA ADUANEIRA. INEXISTÊNCIA DE PROVA DE DANO AO ERÁRIO E DOLO ESPECÍFICO PARA ESSE FIM. É DESNECESSÁRIA A COMPROVAÇÃO DE DANO.

É desnecessário comprovar a efetiva ocorrência de dano ao erário (dano patrimonial decorrente da evasão de tributos) e dolo específico para esse fim para a configuração da interposição fraudulenta capitulada no art. 23, inciso V, §§1º e 3º, do Decreto-lei 1.455/76, uma vez que para a existência dessa prática infracional basta a ocorrência de prejuízos ao controle administrativo-aduaneiro, seja por criar obstáculos seja por de fato impedir que este controle seja realizado na prática.

³ Decreto-lei 1.455/76

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

[...]

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."

Assim, resta afastado o recurso também neste tópico.

5. Razões de tributar como meio de confiscar propriedade de exigir imposto devido:

A matéria suscitada neste ponto é puramente constitucional.

A recorrente defende a existência de violação ao art. 150, IV e V da Constituição Federal, alegando também o efeito confiscatório da conduta do Fisco.

Sustenta ainda que, em desobediência ao estabelecido na Súmula 323 do STF⁴, houve a apreensão de mercadoria como forma de exigir tributo devido.

De início, cabe destacar a incompetência deste Conselho para apreciação de eventual inconstitucionalidade do dispositivo legal. Existindo a previsão normativa da pena de perdimento (e da multa), não cabe ao CARF realizar o controle de constitucionalidade do dispositivo em relação ao previsto na Constituição Federal, como previsto no Regimento Interno do CARF e sumulado (Súmula CARF nº 2).

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Ademais, há que se destacar que, diferente do alegado em recurso, não se verifica no presente caso a apreensão de mercadoria com o objeto de exigir tributo devido.

Longe disso.

Primeiro, porque a mercadoria sequer foi apreendida e, segundo, ainda que fosse, o pagamento de tributos não era exigência do Fisco e, mesmo que se realizasse o pagamento de tributos incidentes na importação, não haveria a liberação da mercadoria, posto que a pena para a infração cometida é clara: perdimento da mercadoria importada.

Desta forma, deve ser afastado o argumento da recorrente.

Apreciados os argumentos de recurso, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida

⁴ Súmula 323 STF

É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos.

Fl. 22 do Acórdão n.º 3402-008.099 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10111.721894/2012-13