



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

Processo nº 10314.000413/2007-99
Recurso nº 0000000000 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **3201-000.826 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria Processo Administrativo Fiscal
Recorrente Huawei do Brasil Telecomunicações Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 06/01/2004 a 28/07/2006

**RECURSO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. LITISCONSÓRCIO
NECESSÁRIO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.**

O lançamento tributário relativo à acusação de interposição fraudulenta constitui litisconsórcio necessário entre o importador de direito e aquele apontado pela fiscalização como o importador real. Havendo a intimação de um dos coresponsáveis indicados no auto de infração, dentro do prazo legal, encerra-se o prazo decadencial.

**RECURSO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO CUMULATIVA DAS MULTAS
PREVISTAS NO ARTIGO 23, § 3º, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976 E
ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488/2007.**

A aplicação da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.48/07 não autoriza, per si, o afastamento da responsabilidade do importador pela multa substitutiva prevista no parágrafo terceiro do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76.

Recurso de Ofício provido e Recurso Voluntário não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, dar provimento integral ao recurso de ofício, para afastar a decadência, votando pela conclusão Wilson Sampaio Sahade Filho e Paulo Sérgio Celani e para decidir que as multas são absolutamente independentes e sem qualquer sobreposição, decidindo anular a decisão de primeira instância para que seja proferida outra para analisar todos os demais argumentos. Quanto ao recurso voluntário, por maioria, o mesmo não foi conhecido por estar prejudicado, vencido o relator neste particular, redatora designada **Conselheira Judith Amaral Marcondes Armando.**

MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Presidente.

MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO – Redatora Designada.

EDITADO EM: 26/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith Amaral Marcondes Armando, Daniel Mariz Gudino, Paulo Sérgio Celani (Suplente) e Wilson Sampaio Sahade Filho (Suplente). Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional e fizeram sustentação oral o procurador da PGFN Dr. Rodrigo de Maledo e Burgos e o advogado Dr. Hamilton Dias de Souza.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

Contra a interessada Huawei do Brasil foi lançada a multa por conversão da pena de perdimento, capitulada no artigo 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, em face das infrações “mercadoria estrangeira possuída a qualquer título com falsificação ou adulteração de documentos” e “interposição fraudulenta na importação, mediante ocultação do real adquirente” (fl. 10).

As autoridades aduaneiras fundamentam o lançamento no relatório de fls. 10-67 — “descrição dos fatos e enquadramento(s) legal(is)”.

Em síntese, os auditores-fiscais aduzem que a autuada (Huawei do Brasil) realizou importações por intermédio da empresa Sab Company, atualmente Server Company. Tais importações por conta e ordem da Huawei do Brasil não foram assim declaradas pela Sab Company, caracterizando simulação e ocultação do real adquirente.

Intimada em 10/1/2007, a interessada apresentou impugnação em 8/2/2007, juntada às fls. 1.969 e ss. Alega, em síntese:

Dedica-se à fabricação e comercialização de componentes de telecomunicações e informática. É estabelecimento industrial e contribuinte do imposto sobre produtos industrializados.

Contratou a Sab Company a fim de viabilizar suas importações, pois a impugnante não possuía habilitação (“Radar”), a qual foi-lhe negada pela Receita Federal (cita fls. 6410 e ss., v. 31).

As importações eram realizadas pela Sab Company por conta própria, pois empregava recursos próprios e o fechamento de câmbio era sua responsabilidade. Após a vigência da Lei nº 11.281/06 a relação entre as empresas passou a ser a de “importação por encomenda”.

Questiona trecho do relatório fiscal (fls. 30 e 31) no qual a fiscalização afirma que a Sab Company empresta dinheiro à Huawei do Brasil que, por sua vez, adianta os recursos para a importação. A fiscalização se contradiz e não prova que os recursos empregados pertenciam à Huawei do Brasil.

Todas as mercadorias importadas e compradas pela impugnante foram utilizadas como insumos em seu processo industrial. Conseqüentemente, houve o pagamento do imposto sobre produtos industrializados na saída, o que afasta a imputação de prejuízo ao Erário em face da sonegação do imposto.

Afasta-se a tese fiscal de que o motivo da suposta simulação seria evitar que a impugnante fosse equiparada a industrial, evitando a incidência do imposto sobre produtos industrializados nas revendas. Cita documentos anexos 3 a 9 (fls. 1839, v. 10, a 6408, v. 31).

Diferencia as importações “por conta e ordem de terceiro” e “por conta própria”. Aduz que na segunda o importador adquire mercadorias do exterior, em seu nome, responsabilizando-se pelo câmbio, e as revende no mercado interno. Há dois contratos de compra e venda, um entre o fornecedor estrangeiro e o importador e outro entre o importador e o adquirente na transação interna.

O fato de a pessoa jurídica importadora, em determinados casos, ter a expectativa de saber quem será o comprador das mercadorias no Brasil não alterava, antes da Lei nº 11.281/06, a natureza jurídica da “importação por conta própria”. Havendo descumprimento por parte do promissário comprador, a importadora tem a livre disponibilidade do bem, podendo comercializá-lo com outros sujeitos pelo preço e condições que lhe convém.

A Lei nº 11.281/06 estabeleceu distinção entre a “importação por conta e ordem” e a “importação por encomenda”. Na segunda, o encomendante contrata a importadora para que esta, com recursos próprios, efetue a aquisição e importação de mercadorias e, posteriormente, as revenda ao encomendante. Essa disciplina normativa, conferindo efeitos fiscais semelhantes

aos aplicáveis às importações por conta própria, corrobora as práticas adotadas pela impugnante.

Antes da lei 11.281/06, não era juridicamente relevante saber se havia ou não a encomenda. O fundamental era saber por conta de quem os produtos estrangeiros estavam sendo adquiridos.

Conclui que, antes e depois da lei 11.281/06, as importações eram por conta da Sab Company, que com recursos próprios adquiria as mercadorias. Não era mera prestação de serviços.

A importação por conta e ordem de terceiros só se caracteriza se o importador não utilizar recursos próprios para realizar a importação.

As disposições do contrato entre Huawei do Brasil e Sab Company não autorizam que se o considere como mera prestação de serviços e importação por conta e ordem de terceiros. A Lei nº 11.281/06, ao reconhecer a “importação por encomenda”, autoriza que uma empresa contrate uma importadora para que esta, com seus próprios recursos, efetue a aquisição e importação de mercadorias e, posteriormente, as revenda ao encomendante, em moldes previamente definidos.

Os documentos apreendidos pela fiscalização são insuficientes para caracterizar as importações como por conta e ordem de terceiros. Não merecem valor as afirmações do representante da empresa, Sr. Itamar Felipe Cassiano (fl. 1713). Tais indícios não são suficientes para caracterizar a importação como por conta e ordem de terceiros.

Cita acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes (fl. 1714). Para a caracterização da importação por conta e ordem são necessários: (i) contrato de prestação de serviços, (ii) pagamento de comissão e (iii) registro contábil que demonstre que o importador não é proprietário da mercadoria.

A própria Fazenda reconhece a impossibilidade de a impugnante ter adquirido as mercadorias por importação por conta e ordem pois no processo 10814.003958/2005-54 foi indeferida sua habilitação para o Siscomex.

Após a edição da lei 11.281/06, a Sab Company e a Huawei do Brasil enviaram documentos à Receita Federal para caracterização da importação por encomenda. Tais documentos não foram levados em consideração pela fiscalização, que lavrou o auto de infração até julho de 2006, quando já tinham sido realizados todos os atos necessários para o registro da importação por encomenda. Desde abril de 2006 as importações eram por encomenda

O princípio da legalidade implica reconhecer a licitude dos negócios jurídicos de direito privado não vedados pelo direito. Aduz que a elisão fiscal não é evasão pois naquele caso não há incidência da norma jurídica tributária. No caso concreto nem elisão nem evasão ocorreu pois o imposto sobre produtos industrializados foi recolhido (doc. 9 – fls. 6387 e ss. v. 31).

Discorre sobre o conceito de simulação. Alega que negócio jurídico lícito não é susceptível de desconsideração pela autoridade administrativa.

Apenas operações que ocultem a realidade configuram simulação. Para que haja simulação é necessário (i) conluio entre as partes, (ii) divergência entre a real vontade das partes e o negócio declarado e (iii) intenção de lograr o Fisco (fl. 1727). Tais características não estão presentes nas importações da Sab Company e não houve prejuízo ao Erário.

Não há fraude, simulação nem conluio sem dolo — intenção de obter o resultado ou de assumir o risco de produzi-lo. O dolo e a culpa não se presumem. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Não houve no presente caso qualquer conduta dolosa. Os agentes fiscais não comprovaram ilicitude praticada pela Huawei do Brasil nem pela Sab Company. Cita acórdão do Terceiro Conselho de Contribuintes. Cita também decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

O fato de as mercadorias não transitarem fisicamente pelo estabelecimento do importador não autoriza a conclusão de que a operação é simulada, por não ser requisito para a efetivação do negócio jurídico.

Esclarece sobre o Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias (Fundap), o qual proporciona benefícios tributários no âmbito da tributação estadual (ICMS).

Apesar de a Sab Company possuir prejuízo operacional, obtém lucro financeiro em função dos benefícios tributários conferidos pelo Fundap.

O Fundap é válido e vigente, devendo ser respeitado por todos, inclusive pelas pessoas políticas. A União não possui legitimidade para questioná-lo. São totalmente irrelevantes as considerações feitas pela autoridade fiscal sobre os benefícios auferidos pela Sab Company em razão do Fundap.

O Supremo Tribunal Federal (STF) entende ser imprescindível que a legislação discipline as condutas de modo razoável e proporcional. O princípio do não-confisco aplica-se não apenas aos tributos. A multa aplicada é desproporcional e confiscatória, devendo ser cancelado o auto de infração. Cita decisões do STF.

A fiscalização equivocou-se sobre o sujeito passivo, que é a importadora Sab Company.

Protesta pela produção de provas, especialmente a pericial, a fim de comprovar a natureza industrial das atividades desenvolvidas pela Huawei do Brasil e o recolhimento de tributos por parte da Sab Company. Formula quesitos às fls. 1751 e 1752.

Requer o cancelamento do crédito tributário.

Acolhida pela repartição de origem a impugnação em relação à tempestividade e aos aspectos formais, os autos foram encaminhados a esta Delegacia de Julgamento, com 31 volumes e 6.435 fls.

O lançamento foi julgado procedente por esta DRJ, que prolatou o acórdão 17-19.606, de 14/8/2007 (fls. 6.438-6.455).

A interessada apresentou recurso voluntário ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes. O julgamento foi feito pelo atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), que exarou o acórdão 3102-00.217, de 20/5/2009 (fls. 6.749-6.752), mediante o qual foi anulado o processo.

O Carf entendeu que o intuito da autoridade fiscal foi incluir no pólo passivo, além da Huawei, também a Sab Company. Assim, decidiu pela anulação do processo e determinou à fiscalização que intimasse a Sab SP Trading Company S/A a integrar o pólo passivo (fl. 6.752, verso).

A fiscalização intimou a empresa Server Company Comércio Internacional S/A (fl. 6.764), em 30/12/2009.

Server Company apresentou impugnação em 29/1/2009, juntada às fls. 6.770 e ss. Alega, em síntese:

A impugnante não deveria figurar no pólo passivo pois, segundo a ótica da fiscalização, a Huawei do Brasil seria a única a obter vantagem da suposta sonegação de tributos internos.

Já foi autuada com base nas mesmas operações e penalizada, ainda que impropriamente, com multa de 10% do valor aduaneiro das mercadorias importadas (processo 12466.002861/2007-19, artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 – fls. 6.906-6.932).

Não pode a fiscalização apenar a impugnante com 100% do valor aduaneiro, mas restringir-se à multa de 10% do valor da operação supostamente acobertada (artigo 33 da Lei nº 11.488/2007).

Não há dúvida de que o presente auto de infração possui o mesmo propósito do auto citado acima.

A administração criou o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). A Portaria nº 1.265/1999 estabeleceu que os procedimentos fiscais somente seriam instaurados mediante ordem específica de autoridade hierarquicamente superior. Essa portaria foi substituída por outros atos, sendo o mais recente a Portaria nº 4.328/2005.

A exigência também foi veiculada pelo Decreto nº 6.104/2007, vigente quando da lavratura dos autos de infração em pauta.

Cita doutrina (fls. 6.776 e 6.778) segundo a qual a irregularidade no MPF configura vício de procedimento que acarreta a invalidade do lançamento.

A impugnante não recebeu MPF e não consta qualquer ciência prévia para a impugnante da instauração ou do início de

procedimento fiscal contra ela que pudesse resultar em lançamento válido de crédito tributário.

A impugnante apenas recebeu, em 30/12/2009, a intimação nº 253/2009, para ficar ciente do auto de infração e integrar o pólo passivo. Tal intimação não contém todos os requisitos formais do MPF, nem pode substituí-lo.

No MPF e no auto de infração correspondente não consta o nome da impugnante, mas apenas o da empresa Huawei do Brasil, o que configura gravíssima violação aos direitos dos contribuintes.

O MPF é condição necessária e obrigatória à validade do lançamento. Cita decisão administrativa (fl. 6.778).

Alega decadência e prescrição do lançamento. O auto de infração recomposto encontra-se esteado em fatos ocorridos há mais de 5 anos, operando-se a decadência ou prescrição do lançamento.

A fiscalização empresta conotação de que a impugnante favoreceu-se de incentivo financeiro questionável ou ilegítimo. Defende o Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias (Fundap) e sua idoneidade.

A fiscalização afirma que a operação teria sido simulada pelo fato das mercadorias não terem chegado a entrar fisicamente na empresa Sab, o que constitui absurdo. A fiscalização deixou de reconhecer toda a documentação fiscal e contábil de ambas empresas.

A autuação reporta-se a declaração de pessoa da Huawei não dotada de conhecimento jurídico para explicar de forma precisa as operações da impugnante e da Huawei no Brasil. Querer que um funcionário entenda a fundo os conceitos de importação vigentes no Brasil é fugir da realidade.

A fiscalização pratica ilações impróprias e presunções que não se sustentam.

A fiscalização se equivoca na interpretação das normas. Não existe proibição de que numa operação por conta própria o adquirente final, ou seja, a empresa que se comprometeu a comprar da importadora, tenha algum contato com o exportador.

O contrato firmado entre as partes (Sab e Huawei) não vedava o contato da Huawei com o exportador. É um direito da Huawei optar por operação de compra e venda, já que a impugnante assumiu a obrigação de pagar os custos da importação para depois cobrá-las de sua cliente Huawei. Isto não seria possível se fosse importação por conta e ordem de terceiro. Não ocorreu adiantamento de valores à importadora, sendo esta uma característica da importação por conta e ordem de terceiros. A

fiscalização não pode restringir a liberdade existente no contrato

firmado entre as partes que se deu de acordo com os dispositivos legais.

A Lei nº 11.281/2006 veio a normatizar a operação de “compra e venda para encomendante predeterminado” e não proíbe que o cliente-comprador da mercadoria importada mantenha contato com o exportador.

A fiscalização não comprovou a ocultação do sujeito passivo.

A importação e venda das mercadorias encontram-se devidamente registradas na contabilidade de ambas as empresas. As operações foram contabilmente e fisicamente registradas no estoque da impugnante e vendidas no mercado interno à Huawei do Brasil, com emissão de nota fiscal.

A alegação da fiscalização de que as mercadorias nem chegaram a entrar fisicamente na empresa não é verdadeira. As mercadorias foram armazenadas em armazém contratado pela impugnante. A legislação estadual permite que se deposite as mercadorias em empresa autorizada a operar como Armazém Geral (Decreto nº 1.102/2003).

A fiscalização alega que a impugnante vendeu as mercadorias à Huawei pelo custo de aquisição, com prejuízo. O lucro de uma empresa fundapeana é oriundo do próprio benefício do Fundap.

Contesta a utilização de uma proposta da empresa Huawei dirigida à empresa Telecomunicações de São Paulo S/A como prova da suposta irregularidade praticada.

A fiscalização não comprova a carta ter sido objeto de algum negócio concluído. A carta não implica que a proposta tenha sido adotada para as demais operações de revenda da Huawei ou que se refere a importações e vendas efetuadas pela impugnante. Deveria ter sido verificado pela fiscalização na contabilidade da Huawei se ocorreu o que se propôs quanto ao IPI.

A presunção da fiscalização quanto à finalidade da Huawei de evitar a incidência de IPI é descabida., tendo em vista que a mesma é um estabelecimento industrial e deve debitar o IPI sobre vendas, apurando o saldo credor/devedor do mês de competência.

Requer realização de diligência para confirmar o recolhimento de IPI (ou lançamentos em livro próprio) referentes às vendas da Huawei a terceiros.

As operações da impugnante foram realizadas por conta própria, de acordo com os seguintes procedimentos: as importações foram realizadas em nome da impugnante; a documentação e os contratos de câmbio estão em nome da mesma; os tributos foram pagos com recursos da impugnante e não houve qualquer adiantamento da Huawei; as DI foram registradas e as mercadorias passaram a integrar o estoque físico e contábil da impugnante; em momento posterior as mercadorias foram vendidas à Huawei com recolhimento dos tributos devidos; inexistiu adiantamento de valores por parte da

Huawei; inexistente vedação legal a que a compradora de mercadorias e o exportador tenham contatos. Conclui que a importação ocorreu “por conta própria”.

Na “importação por conta e ordem de terceiros” a mercadoria é transferida diretamente para o adquirente e este é quem suporta todos os custos e despesas da operação de importação, devendo inclusive remunerar a importadora pelos serviços prestados. Nada disto aconteceu nas importações em questão.

A impugnante preenche todos os requisitos previstos no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7/2002 para a caracterização de importadora como adquirente de mercadoria (artigo 2º). Portanto estas importações são consideradas como “por conta própria”. Cita acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 6.797 e 6.798).

A pena de perdimento somente pode ser aplicada se cabalmente demonstrada pela fiscalização a existência de fraude ou simulação. Não foi alegado pela fiscalização que tivesse ocorrido erro quanto à quantidade e valor das mercadorias, preço subfaturado, descumprimento de cota de importação, ou qualquer outro ato que justificasse a existência de dano ao erário.

Somente com a Lei n.º 11.281/2006 passou o encomendante a ter obrigações que justificam sua indicação prévia às autoridades fiscais. Não havia, à época dos fatos, a obrigação legal de indicação prévia do promissário comprador (encomendante), o que retira o substrato fático-jurídico do auto de infração.

Defende os princípios da tipicidade fechada (não há previsão legal para as presunções da fiscalização) e da proporcionalidade (a multa é absurdamente superior ao suposto IPI não recolhido).

Não pode a impugnante responder por ato que não era da sua responsabilidade, ainda que considere que a Huawei do Brasil não cometeu qualquer irregularidade. Houve incidência de IPI, que foi recolhido pela impugnante.

Não se pode considerar que a impugnante deva responder pelo não recolhimento de IPI como se tivesse praticado a infração de “falta de recolhimento”. Os tributos de obrigação da impugnante foram quitados. O auto de infração é improcedente pois descreve como fato ensejador da autuação uma infração que não corresponde à realidade, um fato que não foi praticado pela impugnante.

A Huawei do Brasil foi intimada em 8/2/2010 e não se manifestou.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 06/01/2004 a 28/07/2006

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

Descumprimento das obrigações aduaneiras pertinentes à importação por conta e ordem. Conduta dolosa que resultou no fornecimento de informações falsas nas declarações de importação, consubstanciando fraude e ocultação do real adquirente das mercadorias importadas. Procedente a imputação contra o real adquirente (DL 1.455/1976, artigo 23, V).

IMPORTADOR. SUJEIÇÃO PASSIVA.

O que diferencia as infrações tipificadas no artigo 23, V, do DL 1.455/1976 e no artigo 33 da Lei 11.488/2007 é o fato de que a prevista na lei 11.488 tem como agente apenas o importador ou exportador ostensivo, ao passo que a do DL 1.455 destina-se a punir o sujeito oculto, o verdadeiro responsável pela operação.

Com o advento do artigo 33 da Lei 11.488/2007 deixou de ser imputável ao importador ou exportador ostensivo, em co-autoria, a infração do artigo 23, V, do DL 1.455/1976.

Pelo mesmo motivo, não se admite que o adquirente seja punido, solidariamente ao importador, com a multa do artigo 33 da lei 11.488.

Tal consequência é fruto do princípio do “non bis in idem” o qual, no direito aduaneiro, está albergado nos artigos 99 e 100 do DL 37/1966.

A importação de mercadorias destinadas a terceiro oculto, o real responsável pela operação, dá ensejo à pena de perdimento, ou sua conversão em multa, aplicável a esse terceiro (DL 1.455/1976, artigo 23, V). Ao interveniente ostensivo, aquele em cujo nome é realizada a operação (“cede o nome”), é aplicável a multa de 10% do valor da operação (lei 11.488/2007, artigo 33, caput).

O parágrafo único do artigo 33 constitui norma explicativa destinada a afastar a imputação de inidoneidade da empresa que meramente “cede o nome”. Se, além de “ceder o nome”, a empresa não comprovar a origem do capital empregado no comércio exterior, resta presumida sua inidoneidade, a ensejar a inaptidão de sua inscrição no CNPJ, por força da presunção estampada no artigo 81, § 1º, da Lei 9.430/1996.

Aplicável aos fatos imputados, à época da lavratura do auto de infração, a multa por conversão da pena de perdimento ao

importador. Entretanto, aplica-se o artigo 33 da Lei 11.488/2007 retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c”, do CTN.

O lançamento contra o importador foi efetuado após a vigência da Lei 11.488/2007. Acolhe-se a exclusão do importador do pólo passivo.

Impugnação improcedente.

Crédito mantido.

A Huawei, restando inconformada com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Consigna que o cerne da questão está em saber se, havendo comprador predeterminado para mercadorias importadas com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, caracteriza-se a figura da importação por conta e ordem. Pois somente em caso afirmativo seria procedente a acusação fiscal. Do contrário, não haveria a obrigação da Server Company de indicar a Huawei na DI, pois inaplicável a Instrução Normativa nº 225/2002, tida pelas autoridades fiscais como violada no caso concreto.

Alega que o art. 11, *caput*, e §3º, da Lei nº 11.281/2006 veicula norma de caráter declaratório, no sentido de que não se considera por conta e ordem a importação realizada com recursos do importador, ainda que o encomendante da mercadoria tenha participado da transação relativa à aquisição dos produtos no exterior.

Diz que houve interpretação autêntica do ordenamento pelo legislador, ao esclarecer que não se confunde a importação por conta e ordem com a importação por encomenda, visando dirimir controvérsias entre os importadores e a Receita Federal, como se verifica das justificativas apresentadas pelo Congresso Nacional para a edição dos dispositivos legais citados. Somente com o advento da Instrução Normativa SRF nº 634/2006, passou a exigir-se a prévia vinculação do importador com o encomendante e a indicação deste na DI.

Prossegue a recorrente afirmando que as importações em questão foram custeadas pela Server Company, como declarado por esta. As autoridades fiscais não fizeram prova em contrário, como determina a Instrução Normativa SRF nº 228/2002. A alegação da decisão recorrida de que a importadora foi ressarcida ao final da operação confirma que os recursos empregados na operação de comércio exterior eram da Server Company, pois os custos incorridos pelo importador devem sempre compor o preço dos bens, independentemente de haver ou não alguém interessado na aquisição da mercadoria.

Transcreve entendimento doutrinário, jurisprudencial e administrativo no sentido de que a importação com recursos do importador tem, para este, os mesmos efeitos de uma importação por conta própria. Afirma, por isso, ser improcedente a alegação da decisão recorrida de que a encomenda seria uma espécie de importação por conta e ordem. Conclui que não houve infração à Instrução Normativa SRF nº 225/2002.

Quanto à Instrução Normativa SRF nº 634/2006, alega a Recorrente que esse ato normativo não foi invocado pelas autoridades fiscais e que não poderia o órgão julgador

inovar o lançamento. O ato normativo tem por objeto as importações por encomenda, não se aplicando às importações por conta e ordem, que as autoridades fiscais entenderam caracterizada no caso concreto e que são reguladas pela Instrução Normativa SRF nº 225/2002. Além disso, a Receita Federal foi comunicada da vinculação entre as empresas logo após editada a Lei nº 11.281/2006 (fls. 6.410/6.411), a despeito de não ter sido indicada essa circunstância nas DI's. Isso não foi feito porque ainda não teria sido obtido o registro cabível no SISCOMEX.

De outro lado, sustenta a Recorrente que a multa substitutiva do perdimento é de caráter material, só podendo ser aplicada quando a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação for obtida mediante o emprego de fraude ou simulação e desde que a infração produza efetivo dano ao Erário. Cita decisões judiciais e administrativas.

Afirma que não houve intenção de ocultar o negócio praticado ou o real adquirente da mercadoria. Inexiste fraude ou simulação. O que há é divergência entre Fisco e contribuinte na interpretação da natureza jurídica do contrato que ampara a operação. Não há negócio escondido. Toda a documentação pertinente foi entregue à Fiscalização. Foram necessárias duas alterações legislativas para esclarecer o assunto. Havia dúvida razoável, o que afasta o eventual dolo.

Ademais, os indícios coligidos aos autos pela Fiscalização seriam imprestáveis. A única presunção admitida por lei para caracterizar uma importação por conta e ordem é a titularidade dos recursos, que, no caso, eram da Server Company.

A legislação admite que a importadora atue como intermediária, tanto na prestação de serviços, quanto na compra e venda, conforme consta do site da Receita Federal. Nessas situações, é normal que as empresas se comuniquem e troquem informações comerciais, contábeis e fiscais para o adequado cumprimento de suas obrigações legais, incluindo a prestação de informações às autoridades competentes. Nada impede que o encomendante realize contatos com o exportador

A importação de mercadorias estrangeiras provenientes de empresas ligadas ao encomendante não torna a importação por conta e ordem. A Lei nº 11.281/2006 determina a aplicação da legislação de preços de transferência nas importações por encomenda, reconhecendo implicitamente a possibilidade de o encomendante e o exportador serem partes relacionadas.

A Server Company auferiu lucro na operação, em razão dos benefícios do FUNDAP. E arcou com os riscos do negócio, pois teria prejuízo se a Huawei do Brasil não honrasse seus compromissos contratuais.

Salienta que a acusação de falsificação ou alteração de documentos está atrelada à acusação de simulação de operação de compra e venda e que tal infração não seria suficiente, por si só, para ensejar a pena de perdimento. O que justifica a pena é a falsificação de documentos e não a falsidade ideológica, caracterizada pela inserção de dados falsos em documento verdadeiro. Cita jurisprudência.

Ainda, alega a recorrente que não houve dano ao Erário. Consta da acusação fiscal que a Huawei do Brasil teria sido ocultada para evitar o pagamento do IPI, tendo em vista que o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem é equiparado a industrial, nos termos da Lei nº 10.637/2002. Entretanto, trata-se de estabelecimento industrial (fls. 3.215 e ss.), sujeito ao recolhimento do IPI independentemente de equiparação. O IPI foi

pago na saída das mercadorias, conforme comprovantes juntados aos autos (fls. 6.599/6.748). Não foi demonstrado qualquer ato concreto lesivo ao Erário. As importações foram submetidas a despacho aduaneiro e as operações foram contabilizadas pelas empresas envolvidas. Eventual falha foi de natureza formal.

Por fim, aborda a questão da legitimidade passiva para responder pela multa. Sustenta que a infração descrita no auto de infração somente poderia ser praticada pela importadora, a quem incumbe preencher a DI. Não há responsabilidade solidária, por falta de previsão legal. O art. 124 do CTN não se aplica ao caso, pois não foi invocado pelas autoridades fiscais e a multa substitutiva aplicada não tem natureza tributária. O art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966 igualmente não se aplica, porque a infração está capitulada no Decreto-lei nº 1.455/1976 (art. 23, V). Acrescenta que o art. 100 do Decreto-lei nº 37/1966 exige vinculação entre a atuação do sujeito e o ilícito. Caberia à importadora, assim, responder isoladamente pela infração no preenchimento da DI, até porque tem expertise nesse tipo de operação.

Ademais, a responsabilidade solidária imputada à Huawei do Brasil teria ficado prejudicada com a exclusão da principal obrigada, a Server Company, do pólo passivo. A função garantidora do responsável solidário teria perdido o sentido. Quando menos, deveria ser limitada a responsabilidade da recorrente à parcela remanescente do débito, em razão da exclusão da responsabilidade da importadora, por lei superveniente, por aplicação analógica do art. 277 do Código Civil e do art. 125, II, do CTN.

Os autos foram enviados a este Conselho e fui designado como relator do presente recurso voluntário e de ofício, na forma regimental, tendo requisitado a sua inclusão em pauta para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira

Quanto à exclusão de responsabilidade tributária efetuada na decisão recorrida e que ensejou o recurso oficial, entendo ter sido incorreta aquela decisão, merecendo reforma integral. Senão vejamos:

Primeiramente, parece a este relator juridicamente impossível entender o argumento desenvolvido de ocorrência de decadência do direito de lançar da União Federal em face somente de um dos coresponsáveis.

Decadência: ou há do direito como um todo, ou não existe. No presente caso, no meu humilde entender, não existe.

A decisão proferida anteriormente por este Conselho não determinou, como quer fazer crer a decisão ora recorrida, novo lançamento, mas simples correção do processo administrativo contencioso, para a garantia do direito de defesa do contribuinte e a legalidade do procedimento em si.

Não há na decisão anterior, também relatada por este Conselheiro, qualquer menção que autorize o entendimento defendido pela decisão recorrida. A intimação do coresponsável em procedimento administrativo que apura a interposição fraudulenta é medida essencial, sob pena de nulidade do procedimento inteiro, por força da aplicação dos artigos 47 e 214 do CPC, *verbis*:

Art. 47 - Há litisconsórcio necessário, quando, por disposição de lei ou pela natureza da relação jurídica, o juiz tiver de decidir a lide de modo uniforme para todas as partes; caso em que a eficácia da sentença dependerá da citação de todos os litisconsortes no processo.

Art. 214 - Para a validade do processo é indispensável a citação inicial do réu.

Sanado o vício, não há de se falar em decadência, até mesmo porque, o lançamento se aperfeiçoou com a regular intimação da Huawei dentro do prazo legal. Observe-se que não houve omissão no lançamento da obrigação tributária quanto à coresponsabilidade (que poderia gerar, em tese, a decadência), somente ocorreu na presente demanda a omissão quanto à necessária intimação do coresponsável.

Por outro lado, determinar a exclusão da responsabilidade da Server pela alegada aplicação de multa relativa à cessão de nome, conforme previsto no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, é confundir duas infrações absolutamente independentes, sendo certo que a aplicação daquela penalidade não seria motivo suficiente para afastar a responsabilidade da Server com relação aos créditos exigidos nestes autos.

Ademais e ainda que assim não fosse, não estou convencido, com os elementos trazidos aos autos, que a multa apontada pela Server refere-se às operações em exame nos presentes autos, nem consigo vislumbrar como o colegiado recorrido chegou a esta conclusão com os elementos constantes dos autos, pois não verifico neste processo qualquer prova desta dupla aplicação de penalidade.

Ressalto que o ônus da prova neste sentido era do contribuinte que não foi capaz de desincumbir-se da obrigação de provar sua alegação.

Deste modo, VOTO por dar integral provimento ao recurso de ofício e determinar a anulação da decisão de primeira instância, com o intuito de afastar qualquer eventual alegação de supressão de instância e prejuízo ao direito de defesa da Server, para que outra seja proferida analisando integralmente os demais argumentos trazidos pelas impugnantes.

Julgado o recurso de ofício, levanto a necessidade de conhecimento do recurso voluntário, com base no disposto no parágrafo terceiro do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Pois entendo que havendo a possibilidade de julgamento de mérito favorável ao contribuinte é obrigação deste Colegiado julgar o mérito daquele recurso, sendo-lhe vedado pronunciar a nulidade ou mandar repetir o ato, como decidido acima, se for possível decidir o mérito a favor do sujeito passivo.

Tal determinação, expressamente prevista no comando legal acima transcrito, decorre dos princípios da finalidade e da eficiência administrativa e celeridade processual, previstos no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, no inciso II do artigo 125 do CPC e no inciso LXXVIII do artigo 5º da Constituição Federal.

Entendo que julgar prejudicado o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte neste cenário é negar vigência à regra insculpida no parágrafo 3º do artigo 59 acima transcrito, portanto, VOTO, por conhecer do recurso voluntário.

Como fui vencido neste particular pela douta maioria deste Colegiado, deixo de examinar o mérito do referido recurso voluntário.

MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - relator

VOTO VENCEDOR

Com todas as vênias devidas, meu entendimento difere do apresentado pelo Ilustre Conselheiro relator.

Ao dar provimento ao Recurso de ofício entendo que toda a matéria deve ser novamente enfrentada pela Delegacia de Julgamento, considerando os argumentos que poderão vir a ser apresentados pela empresa solidária.

Objetivando preservar o direito de defesa das partes passivas entendo que se deve aguardar os argumentos do solidário que não foi cientificado tempestivamente, evitando-se que fique prejudicado o julgamento desta lide apenas com fundamento no recurso voluntário de uma das partes.

Assim, voto pelo não conhecimento do Recurso Voluntário.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO – Redatora Designada

CÓPIA