



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

Processo nº 10314.003911/2006-11
Recurso nº 138.823 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.202 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2009
Matéria MULTA DECORRENTE DE PENA DE PERDIMENTO
Recorrente LVMH FASHION GROUP BRASIL LTDA
Recorrida DRJ-SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 10/04/2006

Incabível a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria pela impossibilidade de sua apreensão, tendo em vista concessão de medida liminar em Mandado de Segurança.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Corintho Oliveira Machado e Marcelo Ribeiro Nogueira que votaram pela conclusão, apresentará declaração de voto no tocante ao mérito a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 05/10/09

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim, Corintho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Ricardo Paulo Rosa, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

Relatório

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP.

Por bem descrever os fatos, adoto integralmente o relatório componente da decisão recorrida, às fls. 978/980, que transcrevo, a seguir:

“Trata o presente processo de exigência de multa relativa à Conversão do Perdimento em Multa – Impossibilidade de Apreensão da Mercadoria, prevista nos artigos 602 e 604, inciso IV, 618 e parágrafo primeiro do Dec. 4523/02 e art. 73, parágrafos primeiro e segundo da Lei 10833/03, § 3º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76, acrescentado pela Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei 10.637, de 30/12/2002, perfazendo, na data de sua constituição, em 18/04/2006, um crédito tributário no valor de R\$ 31.914.016,00, objeto do Auto de Infração e Relatório de Auditoria Fiscal, de fls. 02 a 72, da IRF/SP.

De acordo com o relato da fiscalização e os documentos acostados aos autos, depreende-se que a ação fiscal objetivou averiguar a interposição fraudulenta de terceiras pessoas, nos termos da Portaria MF nº 350, de 16/10/2002, e da IN SRF nº 228, de 21/10/2002.

Os autuantes relatam (fl. 8) que o procedimento fiscal teve início em virtude do MPF 08.1.55.00-2005-00868-9, tendo sido comprovado que a interessada vem se utilizando da empresa COTIA TRADING S/A como interposta pessoa, em um esquema fraudulento, visando à ocultação de sua condição de verdadeira responsável pelas operações de comércio exterior e de real adquirente das mercadorias importadas de sua sócia majoritária, a empresa francesa Louis Vuitton Malletier, visando eximir-se do pagamento do imposto sobre produtos industrializados incidente na revenda de seus produtos, tendo sido, em razão disso, proposta a abertura de procedimento específico para a apreensão das mercadorias estrangeiras importadas irregularmente através deste esquema, com base no art. 23, inciso V e parágrafo 1º do Decreto-lei 1455/76 e posteriormente abertura de novo procedimento para aplicação das penalidades previstas no parágrafo 3º do mesmo ato. O Decreto-Lei 1.455/76 prevê a pena de perdimento das mercadorias estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou responsável pela operação, não tendo sido possível a apreensão da mercadoria face à concessão de medida liminar em mandado de segurança, impetrado pelo contribuinte.

A Fiscalização concluiu por descaracterizar as importações efetuadas pela Cotia em razão da natureza da relação negocial entre ela e a interessada, evidenciando que uma opera por encomenda da segunda, não arcando com os riscos cambiais ou comerciais, assumidos pela interessada.

Constatou-se ainda que há vínculo dos exportadores com a interessada, não existindo lucro no repasse da Cotia para a LVMH, mas sim prejuízo em todas as revendas das importações, além de a Cotia poder repassar somente à interessada a posse das mercadorias importadas a mando desta, tendo restado comprovado a ocultação do real comprador dos bens estrangeiros.

Depreende-se dos autos que a empresa impetrou Mandado de Segurança, perante a Nona Vara Federal Cível, sob número 2005.61.00.026560-2, obtendo concessão de liminar em 25/11/2005 (fl. 187), impedindo que as mercadorias adquiridas pela impetrante da importadora COTIA TRADING, que já foram nacionalizadas, e que estão nos estabelecimentos da impetrante, relacionados na petição da emenda da inicial, não sejam apreendidas, até decisão contrária proferida nesta ação. Nota-se, também (fl. 186), que a autoridade judiciária fez questão de frisar, que não se discute nesta ação mandamental a regularidade ou não da importação.

Em 21/12/2005, houve a cassação da liminar (fl. 191), tendo sido restabelecida em 26/12/2005 (fl. 194), motivada por haver indícios de que a agravante apenas objetivou usufruir, de modo economicamente mais favorável, de determinada sistemática fiscal, sem a intenção de burlar ou fraudar o Fisco.

Regularmente notificada do Auto de Infração, a interessada apresentou a impugnação de fls. 581 a 640, alegando, em síntese, que:

- não há previsão legal para a aplicação da conversão da pena de perdimento em multa, em decorrência da impossibilidade da apreensão de mercadorias motivada por ordem judicial, sendo tal conversão somente autorizada pela legislação nos casos em que as mercadorias não são localizadas ou na hipótese de terem sido consumidas.

- a empresa Cotia é a importadora, pois realiza o desembaraço das mercadorias, efetua o fechamento do câmbio e recolhe regularmente todos os tributos incidentes nas importações, sendo-lhe as mercadorias, já nacionalizadas, posteriormente revendidas.

- a Cotia preenche todos os requisitos previstos no ADI SRF 7/2002 para caracterizar a aquisição da propriedade das mercadorias importadas, o que faz dele proprietária das mercadorias que importa, sendo uma importação direta.

- o acordo comercial entre a Cotia Trading e a Requerente foi celebrado com boa-fé, boa-vontade, transparência, seriedade e legitimidade de propósito, sendo lícitas as aquisições de produtos importados.

- a operação de importação por intermédio de uma pessoa jurídica importadora não perdeu legitimidade e lícitude

devido à instituição da modalidade de importação por conta e ordem de terceiros.

- se for considerada encomendante das mercadorias importadas pela Cotia, essas importações não podem ser caracterizadas como importação por conta e ordem de terceiros, mas como uma importação por encomenda, não se confundindo as duas formas de importação.

- as acusações da fiscalização baseiam-se em presunções e indícios, fato inadmissível em direito e que reforça a insubsistência do auto de infração.

- as importações realizadas pela Cotia, posteriormente vendidas para a interessada, não ocasionaram prejuízo algum aos cofres públicos, na medida em que todos os tributos incidentes foram regularmente recolhidos.

- a incidência do IPI nas operações de importação por encomenda, modalidade que foi efetivamente utilizada, teve início com a edição da lei 11281/2006, art. 13, sendo a requerente, a partir daí, contribuinte do imposto, procedendo regularmente ao seu recolhimento.

- não houve fraude, simulação ou elusão tributária nas importações realizadas pela Cotia para posterior revenda à interessada, não sendo possível atribuir-lhe acusações tão graves.

- as pessoas jurídicas têm sua honra protegida por lei, tendo a presente defesa o condão de resguardar o seu bom nome, a sua dignidade e a sua honra.

- foi ao judiciário contra a apreensão de seus bens, tendo-lhe sido assegurada proteção judicial.

- pleiteia a improcedência da ação fiscal.

Tendo em vista alegação da interessada, entendeu esta DRJ/SPOII, em razão de não constar nos autos a petição inicial da interessada junto ao judiciário, dentro do que preceitua o ordenamento do processo administrativo fiscal, em especial o princípio da ampla defesa, necessária a juntada desta petição, para que se procedesse ao julgamento.

A repartição juntou a petição inicial da interessada ao judiciário (fls. 938 a 960), onde esta alega vários motivos para que não haja apreensão de suas mercadorias, dentre elas a greve da Receita Federal, o fato de se tratarem de artigos de moda, que mesmo posteriormente liberados perderiam seu valor e a demanda e a atração do consumo que causam quando ofertadas aos clientes no período previsto, deixando bastante claro (fl. 942) que o objeto da ação não diz respeito à validade das acusações constantes do relatório de fiscalização, mas da legalidade, legitimidade, oportunidade, conveniência e necessidade da apreensão das mercadorias em questão e da decretação da pena de perdimento sem que tenha havido

qualquer autuação nem processo administrativo com possibilidade de defesa, contraditório e produção de provas.

Em consonância com a legislação vigente, foi dada ciência à interessada para que se manifestasse no prazo de dez dias, tendo havido apenas ciência, sem manifestação.

O pleito foi julgado procedente, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/SPO II nº 17.16.164, de 09/10/2006, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, às fls. 976/989, cuja ementa dispõe, *verbis*:

"Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 10/04/2006

Ementa: IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

Considera-se Dano ao Erário a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro.

Lançamento Procedente."

Inconformado o interessado apresenta recurso voluntário, tempestivamente, repisando praticamente os mesmos argumentos da impugnação.

Ressaltando que a aplicação da conversão da pena de perdimento em multa, em razão da impossibilidade da apreensão de mercadorias em decorrência de ordem judicial é ilegal, pois tal conversão somente é autorizada pela legislação nos casos em que as mercadorias não são localizadas ou na hipótese de terem sido consumidas, o que não é o caso dos autos.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 1193.

Consta, nos autos, despacho desta relatora, à fl. 1203 para sanar irregularidade processual.

O processo foi encaminhado a esta relatora para prosseguimento.

Em consulta, listo as fases do processo judicial:

"DATA

DESCRIÇÃO

04.09.2008

*BAIXA DEFINITIVA A SECAO JUDICIARIA DE ORIGEM
GRPJ N. GR.2008201047 Destino: JUIZO FEDERAL DA 9
VARA DE SÃO PAULO >1"SSJ">SP*

03.09.2008

RECEBIDO(A) GUIA NR. : 2008199840 ORIGEM :
SUBSECRETARIA DA QUARTA TURMA

03.09.2008

REMESSA À DPAS PARA BAIXA DEFINITIVA GUIA NR.:
2008199840 DESTINO: PASSAGEM DE AUTOS

03.09.2008

DECURSO DE PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DE RECURSO
E/OU MANIFESTAÇÃO

03.09.2008

RECEBIDO(A) DO MPF

25.08.2008

REMESSA GUIA NR.: 2008190634 DESTINO: MINISTERIO
PUBLICO FEDERAL

25.08.2008

RECEBIDO(A) DA UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

01.08.2008

REMESSA GUIA NR.: 2008169055 DESTINO: UNIÃO
FEDERAL (Fazenda Nacional)

14.07.2008

DISPONIBILIZADO NO DIÁRIO ELETRÔNICO
DECISÃO/DESPACHO

11.07.2008

CERTIDÃO AGUARDANDO DISPON.DIARIO ELETRON.-
PREVISÃO:14/07/08

30.06.2008

RECEBIDO COM DECISÃO MONOCRÁTICA TERMINATIVA
...A R. SENTENÇA...SUBSTITUI A DECISÃO
LIMINAR...JULGO PREJUDICADO O AGRAVO...REMETAM-
SE OS AUTOS AO DIGNO JUÍZO DE 1. GRAU.

05.05.2008

CONCLUSOS AO RELATOR GUIA NR.: 2008094700
DESTINO: GAB.DES.FED. FÁBIO PRIETO

05.05.2008

JUNTADA DE PETIÇÃO SEM DESPACHO - ART. 162, P. 4o.,
DO CPC No. 2008055850

02.05.2008

RECEBIDO(A) PARA JUNTADA DE PETIÇÃO

22.02.2006

CONCLUSOS AO RELATOR GUIA NR.: 2006037027
DESTINO: GAB.DES.FED. FÁBIO PRIETO

14.02.2006

RECEBIDO(A) DA UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

30.01.2006

REMESSA GUIA NR.: 2006015667 DESTINO: UNIÃO
FEDERAL (Fazenda Nacional)

25.01.2006

JUNTADA DE PETIÇÃO SEM DESPACHO - ART. 162, P. 4o.,
DO CPC 2006011129 No. 2006011129

25.01.2006

JUNTADA DE PETIÇÃO SEM DESPACHO - ART. 162, P. 4o.,
DO CPC 2006003971 No. 2006003971

17.01.2006

PUBLICADO NO DJU DECISÃO/DESPACHO SEÇÃO 2 -
PÁG. 249/298

12.01.2006

AGUARDANDO PUBLICACAO PREVISÃO 17/01/2006

26.12.2005

RECEBIDO(A) COM DESPACHO/DECISÃO RECONSIDERO
A DECISÃO DE FLS. 701/702

26.12.2005

JUNTADA DE PETIÇÃO SEM PROTOCOLO C/ DESPACHO

26.12.2005

RECEBIDO DO GABINETE PARA JUNTADA DE PETIÇÃO
COM DESPACHO

23.12.2005

REMESSA AO GABINETE FÁBIO PRIETO, A PEDIDO

22.12.2005

INFORMAÇÃO ADVOGADA DO AGRAVADO TOMOU
CIENCIA DO DESPACHO DE FOLHAS 701/702

21.12.2005

RECEBIDO DO GABINETE ..CONCEDO O EFEITO
SUSPENSIVO....COM. INT.

20.12.2005

REMESSA AO GABINETE GUIA NR.: 2005274478 DESTINO:
GAB.DES.FED. FÁBIO PRIETO

19.12.2005

DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA INSTANTÂNEA Distribuição
automática instantânea do dia 19.12.2005 15:53:33."

É o relatório.

Voto

Conselheira MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM, Relatora

O presente recurso apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

Ab initio, faz-se mister analisar um argumento trazido pela Recorrente na forma de preliminar que, em verdade, se confunde com o próprio mérito da demanda: Trata-se da suposta impossibilidade de conversão da pena de perdimento em multa.

A recorrente argumenta a ilegalidade do auto de infração, uma vez que a Lei (art. 73 da Lei 10.833 e art. 23, §3º do DL 1.455/76) prevê a conversão da pena de perdimento em multa somente nos casos de não localização da mercadoria ou quando esta tiver sido consumida e que fiscalização criou nova hipótese legal para a aplicação da conversão da pena de perdimento em multa, ofendendo o princípio da legalidade, além de desrespeitar a decisão no referido processo judicial.

Conforme relatado, o procedimento fiscal teve início em virtude de suspeita de esquema fraudulento pelo qual a Recorrente se utilizaria da empresa "COTIA Trading S/A" como interposta pessoa visando a ocultação de sua condição de verdadeira responsável pelas operações de comércio exterior e de real adquirente das mercadorias importadas de sua sócia majoritária, a empresa francesa "Louis Vuitton Malletier" visando eximir-se do pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na revenda de seus produtos.

A Fiscalização, convenceu-se da ocorrência de simulação e fraude, daí o Auto de Infração datado em 11/04/2006, com base no art. 23, do inciso V, do § 1º e § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76.

A Recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 2005.61.00.026560-2, pelo qual obteve a concessão de Medida Liminar sustentando o procedimento de apreensão e determinando o prosseguimento da lavratura do Auto de Infração, com a aplicação das penalidades cabíveis. Essa medida judicial foi ratificada nos autos do Agravo de Instrumento nº 2005.03.00.098832-3.

Impossibilitada de apreender a mercadoria importada, a Fiscalização elaborou o Auto de Infração em debate para aplicação da pena de perdimento prevista no § 3º, do inciso V, do art. 23, do citado Decreto-lei nº 1.455/76 (com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002):

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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

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

(...)

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

Ocorre que, segundo sustenta a Recorrente, nos exatos termos da norma acima transcrita, a conversão da pena em perdimento somente poderia ser realizada em face à efetiva ocorrência de uma das duas seguintes hipóteses: (i) não sendo a mercadoria localizada; ou, (ii) tendo a mercadoria sido consumida.

Assim sendo, a Recorrente sustenta que, no caso concreto (e ao tempo da lavratura do Auto de Infração), a Fiscalização não poderia enquadrar a mercadoria em qualquer dessas duas hipóteses, sendo assim o lançamento, portanto, absolutamente improcedente.

Entendo que cabe razão à Recorrente.

Com efeito, em face à primazia em nosso ordenamento jurídico do Princípio da Legalidade Estrita, não logro vislumbrar a possibilidade de imputar tal multa à Recorrente.

Aliás, sobre a questão da conversão da pena de perdimento em multa punitiva, vale transcrever as conclusões trazidas pelo Parecerista Heleno Tôrres, juntado aos presentes autos como documento nº 4:

“A conversão da pena de perdimento em multa, no montante equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, só é permitida pelo ordenamento quando em presença de algumas das hipóteses assinaladas no § 3º, do art. 23, do Decreto-lei nº 1.455/76, quais sejam, na impossibilidade de localização das mercadorias (i) ou quando consumidas (ii), haja vista a impossibilidade material de aplicação da pena de perdimento. E as hipóteses que justificam tal conduta encontram-se fixadas em numerus clausus, vinculantes para as autoridades administrativas, não podendo ser modificadas ou emprestado qualquer espécie de interpretação extensiva ou analógica.” (g.n.)

Nesse esteio, entendo que a decisão recorrida equivocou-se ao confirmar a conversão da pena de perdimento em multa, em razão da impossibilidade de apreensão e mercadoria por ordem judicial, vez que, com isso, acabou por violar o Princípio da Legalidade Estrita; tendo em vista, a fundamentação no Auto de Infração.

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, acato a preliminar suscitada, para tornar improcedente o auto de infração; prejudicados os demais argumentos.


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM

Declaração de Voto

Conselheira ROSA MARIA DE JESUS COSTA DE CASTRO

Consoante exposto pela minha nobre colega, também entendo que a decisão recorrida equivocou-se ao confirmar a conversão da pena de perdimento em multa, em razão da impossibilidade de apreensão e mercadoria por ordem judicial, vez que, com isso, acabou por violar o Princípio da Legalidade Estrita.

Nada obstante, cabe ressaltar que minha convicção quanto à improcedência do presente lançamento não se limita às razões de preliminar, mas às próprias razões de mérito, em função das alterações legislativas ocorridas desde a lavratura do Auto de Infração no que tange às importações tidas como “*por conta e ordem*”.

Por oportuno, cabe salientar que, não há dúvidas de que a Fiscalização pretendeu capitular a atitude da Recorrente como simulação e fraude, vez que teria realizado “*Importação por Conta e Ordem de Terceiros*”. Verifique-se, exemplificativamente, um dos trechos constantes do “*Relatório Fiscal*” que embasa o Auto de Infração em debate:

“As fraudes em questão envolvem a empresa COTIA, que opera no sistema FUNDAP (...), chamadas “fundapeanas” – as quais realizam, na imensa maioria das vezes, importações para terceiros, seus clientes, que são, portanto, os encomendantes e adquirentes das mercadorias estrangeiras (também chamados de importadores de fato) em modalidade de importação existente desde os anos 70 e que, a partir da MP 2.158-35 de agosto de 2001, passou a ser conhecida como IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS.” (g. o.) – fl. 14.

Cabe, neste instante, fazer um breve relato sobre os acontecimentos ocorridos à época da lavratura do lançamento para, por ora, explicar a motivação da Fiscalização e, mais adiante, dar azo às minhas conclusões.

Como é cediço, mediante a publicação da MP nº 2.158-35, a Fiscalização pretendia impedir que empresas inidôneas (“laranjas”) fossem usadas como encomendantes apenas para revender as mercadorias aos verdadeiros destinatários, sem com isso, serem responsabilizadas como contribuintes do IPI.

As operações que se pretendiam extirpar da realidade brasileira eram realizadas da seguinte forma: (i) uma empresa importadora realizada a internação dos produtos no mercado nacional, muitas vezes por preço abaixo do efetivamente praticado –

subfaturamento; (ii) uma segunda empresa (encomendante), desta vez inidônea ou “fantasma”, adquiria essa mercadoria pelo mesmo preço constante dos documentos de importação – por adquirir a mercadoria por preço igual àquele praticado quando da importação, não havia valor agregado sobre o qual pudesse incidir o IPI; (iii) uma terceira empresa, então, adquiria essa mercadoria e revendia o produto por valores absurdamente superiores àqueles praticados na importação. Como a terceira pessoa não era equiparada a industrial, não recolhia a diferença de IPI entre o valor da importação e o valor da revenda no mercado interno (ou seja, sobre o valor agregado). Ainda, por não possuir vínculo com a empresa exportadora, à terceira empresa não se lhe aplicavam as regras referentes a preço de transferência.

No intuito de evitar esse tipo de “planejamento tributário” E em razão da ausência de normas reguladoras da importação por conta própria em atendimento à encomenda de terceiro, a Administração Aduaneira foi forçada a se utilizar do procedimento especial de fiscalização previsto na IN/SRF nº 225/02¹ e 228/02², as quais tratam, especificamente, de “interposição fraudulenta de pessoas”.

No caso concreto, leiam-se alguns trechos do Relatório Fiscal, os quais espelham a utilização desses diplomas infra-legais como base para concluir pela fraude cometida pela Recorrente:

A IN/SRF nº 225/2002 regulamenta as condições para controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros e estipula que a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste.

(...)

Por outro lado, a IN/SRF 228/02 também determina que a prestação de informação ou apresentação de documentos que não traduzam a realidade das operações comerciais ou dos verdadeiros vínculos das pessoas com a empresa caracteriza SIMULAÇÃO e FALSIDADE IDEOLÓGICA ou MATERIAL dos documentos de instrução das DECLARAÇÕES ADUANEIRAS.

Ora, como era de se esperar quando se fiscaliza por exceção (ou seja, com fulcro em norma includente), milhares de fiscalizações foram abertas para investigar todos e quaisquer casos de importadores que realizassem importações por **conta própria para revenda a encomendantes, especialmente quando estes adquiriam todo o lote importado**, sob a alegação de que tais operações apresentam “*indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira*” do importador.

Este cenário levou a comunidade brasileira de comércio exterior se rebelar, de forma democrática, mediante apelos ao Congresso Nacional.

No intuito de solucionar o impasse, o Deputado Natan Donadon (PMDB-RO) apresentou duas emendas à Medida Provisória n. 267/05, que, apesar de rejeitadas na Câmara

¹ Dispõe sobre procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas.

² Dispõe sobre procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas.

dos Deputados, provocou o início das discussões e negociações do assunto com a Secretaria da Receita Federal e o próprio Ministério da Fazenda:

Emenda 6

Acrescente-se dispositivo à Medida Provisória nº 267/2005, com a seguinte redação:

O art. 27 da Lei nº 10.637/2002 passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 27. Consideram-se importadas por conta e ordem, para fins de aplicação da legislação tributária federal e aduaneira, as mercadorias estrangeiras ingressadas no país por intermédio de pessoa jurídica importadora a pedido de adquirente que assuma, direta ou indiretamente, os riscos da operação de comércio exterior ou a responsabilidade financeira pela importação.

Parágrafo único. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquiere mercadorias no exterior, para revenda a comprador nacional encomendante predeterminado, não configura importação por conta e ordem, quando a pessoa jurídica importadora assuma, isoladamente, os riscos da operação de comércio exterior e a responsabilidade financeira pela importação."

Emenda 7

Acrescente-se dispositivo à Medida Provisória nº 267/2005, com a seguinte redação:

O art. 79 da Medida Provisória nº 2.158-35 passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 79. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua encomenda, ou por sua própria conta, por intermédio de pessoa jurídica importadora"

A justificativa de ambas as emendas é idêntica e vale transcrever os trechos mais importantes:

A Medida Provisória nº 2.158-35 disciplinou o regime tributário das importações por conta e ordem (art. 79 a 81). Nesses casos, o adquirente ficou equiparado a importador, para fins do IPI, do PIS e da COFINS, tornando-se responsável solidário pelo imposto de importação e pelas infrações à legislação aduaneira.

Por sua vez, a Lei nº 10.637/02 firmou a presunção de que a operação de comércio exterior realizada com recursos de terceiro presume-se por sua conta e ordem, prevendo penalidades para situações em que há ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Entretanto, a falta de definição da importação por conta própria na legislação tributária vem causando sérias divergências entre as empresas comerciais importadoras e as autoridades fiscais a respeito dos elementos que a caracterizam, notadamente quando o importador possui contrato de compra e venda firmado com encomendante interno. Em decorrência, vários autos de infração foram lavrados contra empresas comerciais importadoras localizadas em diversos pontos do território nacional, inclusive com aplicação de pena de perdimento, sob alegação de ocultação do encomendante interno da mercadoria, nada obstante se trate de operação por conta própria da importadora. A par de afetar os contribuintes, tal procedimento em afetando as receitas de Estados com intenso movimento portuário e que cujas receitas provêm em grande parte, das operações de importação, como é o caso do Espírito Santo.

Assim sendo, torna-se urgente a solução em questão, em nível nacional, de modo a preservar os legítimos interesses da União e evitar que dúvidas acerca do alcance da legislação prejudique o comércio exterior e abale o sistema federativo.

Outrossim, para evitar procedimentos tendentes a frustrar a arrecadação do IPI, propõe-se a equiparação dos estabelecimentos atacadistas ou varejistas encomendantes de mercadorias importadas a estabelecimento industrial, a exemplo do que ocorre quando se a importação se dá por conta e ordem. Desse modo, não haverá diferença significativa do ponto de vista fiscal que justifique eventuais práticas abusivas, prejudiciais ao Erário. (grifou-se)

O Senador Ney Suassuna (PMDB-PB) foi o responsável por tais negociações, de acordo com o parecer do Deputado Nelson Marquezelli (PTB-SP), que foi o relator da MP na Câmara.

O parecer final, pela aprovação da Medida Provisória n. 267/05, é bastante elucidativo quando se busca conhecer a motivação da redação final do texto legislativo sobre modalidade de importação em análise. O parecer está redigido assim:

II.4 – Do Mérito

Como já tínhamos alertado em nosso Parecer original sobre a Medida Provisória n. 267, de 2005, a aprovação das Emendas n. 6 e 7, da forma como foram redigidas, poderia trazer eventuais prejuízos para a Fazenda Pública, razão pela qual a matéria ter recebido fortes resistências dos técnicos da Secretaria da Receita Federal.

Com as mudanças processadas na matéria no Senado Federal, culminando com a aprovação à Emenda única à proposição sob comento, sob orientação técnica de representantes da Secretaria da Receita Federal – SRF, de modo a se evitar maiores prejuízos para a Fazenda Pública, entendemos que não há maiores óbices à aprovação nesta Casa da mencionada Emenda

única, mesmo porque o novo texto delega à própria SRF poderes para disciplinar a matéria. (grifou-se)

Assim sendo, as alterações legislativas contidas na citada MP nº 267/05 foram adaptadas e transformadas nos artigos 11, 12 e 13 da Lei nº 11.281/2006, os quais selaram o debate sobre a diferença entre “importação por conta e ordem” e “importação por encomenda”, ao estabelecer o que segue:

Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquira mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Consoante se evidencia, a importação por encomenda é a **importação de mercadorias adquiridas por empresa importadora, para posterior revenda à empresa encomendante** de tais mercadorias. A importação por encomenda inicia-se, assim, pela encomenda de mercadorias de procedência estrangeira feita por uma empresa (encomendante) a outra (importadora), que efetua a aquisição das mercadorias diretamente do fornecedor estrangeiro, com o compromisso de vendê-las à empresa encomendante.

Seguindo as orientações contidas no inciso I, supra transcrito, a Secretaria da Receita Federal editou a IN nº 634/06 contendo as condições para a utilização da importação por encomenda estabelecidas, quais sejam:

- a) habilitação da pessoa física responsável pela pessoa jurídica encomendante no Siscomex, nos termos da IN SRF n. 455/04, procedimento vulgarmente conhecido como habilitação no Radar (§ 3.º do art. 2.º, incluído na republicação da IN 634);
- b) necessidade de vinculação prévia do importador ao encomendante no Siscomex, que pode ser condicionado a determinado prazo ou operações; e
- c) indicação, na Declaração de Importação, do número de inscrição no CNPJ do encomendante.

É bem verdade que a Recorrente não preenche todos os requisitos acima. Nada obstante, deve-se considerar que a legislação em evidência (conforme anteriormente exposto) sequer existia à época dos fatos geradores, sendo inconcebível, portanto, fazê-la incidir retroativamente. Por outro lado, consoante alhures exposto, as IN/SRF nº 225/02 e

228/02 também não podiam ser utilizadas para embasar o lançamento face à sua absoluta inaplicabilidade (legislação por exceção).

Contudo, entendo que, pelos exatos termos da LEI e, em consonância com o parágrafo único, do artigo 1º, da citada IN, a Recorrente preenche o mais importante de todos os requisitos: **Jamais se utilizou de seus próprios recursos para aquisição das mercadorias do fornecedor no exterior.**

Outrossim, entendo que, ao caso concreto, poderia ter sido utilizado o Ato Declaratório Interpretativo/SRF nº 7/02, o qual estabelece as regras para que uma importação realizada por empresa comercial importadora possa ser considerada direta:

Art. 2º Para que se caracterize a aquisição, pela empresa comercial importadora, da propriedade das mercadorias importadas, é suficiente que ocorra uma das seguintes hipóteses em que a referida empresa:

I - conste como adquirente no contrato de câmbio;

II - conste como adquirente na fatura internacional (invoice);

III - emita nota fiscal de entrada ou de saída a título de compra ou venda; ou

IV - contabilize a entrada ou a saída da mercadoria importada como compra ou venda.

Ora, no caso concreto, a Recorrente apresentou farta documentação comprovando que as importações realizadas pela empresa COTIA preenchem todos os requisitos acima estipulados, o que caracteriza a importação como direta, por conta própria (documentos relativos às importações realizadas entre 2000 e 2005, anexados como “doc. nº 08 a 13” da impugnação).

Interessante ressaltar que a mencionada Lei nº 11.281/2006, analisando a situação de forma mais abrangente, no intuito de acabar com as disputas que envolviam as ditas “fraudes e simulações” que pretendiam: (i) redução do valor devido a título de IPI; e, (ii) inaplicabilidade das regras de preço de transferência (IRPJ/CSLL), determinou o que segue:

Art. 13. Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Art. 14. Aplicam-se ao importador e ao encomendante as regras de preço de transferência de que trata a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nas importações de que trata o art. 11 desta Lei.

Dessa forma, tem-se que, pela legislação vigente:

1) A empresa encomendante passou à condição de **responsável solidária pelo imposto de importação** (DL 37/66, art. 32, § único) e de **responsável pelas infrações aduaneiras** (DL 37/66, art. 95, VI).

2) A empresa encomendante passou a ser equiparada a **estabelecimento industrial**, independentemente de tal estabelecimento ser atacadista ou varejista. A cadeia de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre produtos importados foi, portanto, estendida até o encomendante, o que o torna um contribuinte desse imposto, ainda que não realize qualquer atividade industrial.

3) Os encomendantes que possuem vínculo com os fornecedores estrangeiros devem ter especial atenção com a obrigatoriedade de aplicação das regras de preço de transferência, previstas nos artigos 18 a 22 da Lei n. 9.430/96, às importações por encomenda.

Mais recentemente, a Lei nº 11.452/2007 jogou uma verdadeira pá de cal na discussão que envolve a Recorrente ao incluir o § 3º ao art. 11, da Lei nº 11.281/2006 e esclarecer que, quando as importações tenham sido efetuadas com recursos próprios da importadora, deverão ser consideradas como importações por encomenda:

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

Em função de todo o acima exposto, concluo que: (i) assim como sustentado pela i. Conselheira Relatora, a conversão da pena em perdimento não pode ser utilizada no caso de impossibilidade de apreensão de mercadorias em face de determinação judicial - medida liminar; e, (ii) mesmo que assim não fosse, as importações realizadas pela Recorrente não podem ser caracterizadas como fraudulentas (interposição fraudulenta), vez que se enquadram na situação prevista pelo ADI/SRF nº 7/2002, que estabelece as regras para que uma importação realizada por empresa comercial importadora possa ser considerada por conta própria em atendimento à encomenda de terceiro.


ROSA MARIA DE JESUS COSTA DE CASTRO