



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

Processo nº 10314.009516/2009-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.970 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2017
Matéria ADUANA - MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO
Recorrente N. C. GAMES & ARCADES COM. IMP. EXP. E LOC. FITA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 15/09/2004, 03/11/2004

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. CARACTERIZAÇÃO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. CABIMENTO.

Enquadra-se como ocultação do real adquirente e, por via oblíqua, a caracterização de dano ao erário e aplicação da pena de perdimento ou multa equivalente ao valor aduaneiro, o registro de declaração de importação, na modalidade direta, quando as mercadorias importadas destinam-se de antemão a distribuidor oficial em território nacional, cujo contrato prevê a exclusividade de comercialização dessas mercadorias, ainda que o instrumento preveja a possibilidade de terceirização da operação de desembaraço aduaneiro.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Cuida-se, na espécie, de auto de infração para exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria importada, prevista no art. 23, V, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, em razão de ocultação do real adquirente, relativamente às Declarações de Importação nºs 04/0923167-8 e 04/1109759-2.

Narra o relatório fiscal que o autuado possui contrato de exclusividade de distribuição, em território nacional, dos produtos importados (“cards” e jogos de cartas); que a operação foi realizada na modalidade de importação direta com a empresa TECNOWORLD COML. IMP EXPORTADORA LTDA; que a maior parte dos documentos era proveniente do PA 10314.011607/2005-58; que o sócio administrador da importadora (TECNOWORLD) informou ser a importação realizada a pedido da pessoa jurídica autuada (N. C. GAMES), sem, contudo, que esta informação tenha constado das respectivas declarações de importação; que as operações de importação foram realizadas com recursos próprios da TECNOWORLD; que o autuado detinha habilitação simplificada para operar no comércio exterior; que, ao longo de 2004, até 27/08/2004, a autuada realizou, na condição de importadora, diversas operações de importação, todavia, a partir de início de procedimento especial de fiscalização (30/08/2004), nos termos da IN SRF 228/02, cessaram as operações e, coincidentemente, foram detectadas as duas importações, sem a indicação de sua participação, realizadas em 15/09/2004 e 03/11/2004; que a ocultação do real adquirente não se caracteriza apenas pela antecipação de numerário para realização da importação, mas também pelas circunstâncias que envolvem estas operações, como no caso em questão.

Em impugnação o contribuinte sustentou a legalidade da operação de importação; que no contrato de exclusividade firmado com a fornecedora estrangeira havia autorização expressa à subcontratação da TECNOWORLD para realização das importações; que não efetuou qualquer adiantamento financeira para efetivação das importações e tampouco as realizou; que a operação não se subsume à figura da importação por conta e ordem, quando muito, importação a encomendante predeterminado, que, no entanto, só veio a figurar no ordenamento jurídico posteriormente aos fatos impositivos; que não houve simulação alguma; que a ausência de contrato escrito entre o autuado e a importadora (TECNOWORLD) não desqualifica o ajuste de vontades; que a operação não estaria sujeita à incidência do IPI-Vinculado; e, que a pena de perdimento, ante o caso concreto, seria inaplicável, por ausência de provas, litispendência administrativa e inexistência de dano ao erário.

A DRJ São Paulo II/SP manteve o lançamento em decisão assim ementada:

“Conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

Fraude. Intuito de enganar o Fisco com uso de interposta pessoa para continuar importando enquanto o real adquirente estaria submetido aos procedimentos especiais da IN SRF nº 228/02.

O Decreto 70.235/72, que regulamentava o trâmite do Processo Administração fiscal vigente à época, não prevê a figura da litispendência administrativa.”

O recurso voluntário, com alguma variação, repetiu a argumentação da impugnação.

O processo, por equívoco, foi distribuído a 3ª Turma Especial/1ª SEJUL/CARF/MF, que, em 02/10/2012, através do Acórdão 1803-001.509, declinou a competência a esta 3ª Seção de Julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade.

Preambularmente, cumpre destacar que a tempestividade da peça foi aferida com base nas disposições do art. 23, III, § 2º, III do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.196/2005, cujo excerto reproduzo:

“§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

~~*III – se por meio eletrônico: (Redação dada pela Medida Provisória nº 232, de 2004)*~~

~~*a) quinze dias após a data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluído pela Medida Provisória nº 232, de 2004)*~~

~~*b) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluído pela Medida Provisória nº 232, de 2004)*~~

~~*III – quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*~~

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)”

Esta redação foi modificada pela Medida Provisória nº 449/2008, para prever que a ciência seria considerada realizada na data em que o sujeito passivo efetuasse a consulta dos documentos no endereço eletrônico, como no caso corrente. Porém, o texto original não foi mantido na conversão pela Lei nº 11.941/09, sendo implementada apenas com a edição da Medida Provisória nº 610/2013, convertida na Lei nº 12.844/13, que é posterior aos fatos em epígrafe.

Sob esta ótica, confirma-se que o recurso é tempestivo.

Na sequência, relativamente à definição de competência, inegável que pertence à 3ª Seção de Julgamento, deste Conselho Administrativo, a atribuição de julgar a matéria veiculada neste processo, *ex vi* do art. 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015.

Antes de adentrar o debate meritório, oportuno relacionar os fatos incontroversos nesses autos, no desiderato de facilitar a formação de convicção sobre as matérias de direito.

Nesta senda: i) O contribuinte, ora recorrente, possui exclusividade de comprar e distribuir, em território brasileiro, jogos de cartas comerciais de todas as marcas registradas de propriedade da “UPPER DECK”, que foram os produtos nacionalizados através das declarações de importação autuadas; ii) que o contrato de distribuição firmado, entre “UPPER DECK” e a “N C GAMES & ÁRCADES”, autoriza o recorrente a subcontratar TECNOWORLD COML. IMP. EXPORTADORA LTDA. para realizar as obrigações estabelecidas na cláusula “licenças e autorizações”, especialmente com relação ao desembaraço alfandegário dos produtos no território nacional; iii) que a pessoa jurídica TECNOWORLD, nas importações lançadas, utilizou recursos próprios para realização das operações; iv) a afirmação da autoridade autuante que o sócio administrador da TECNOWORLD, Sr. Dante Casale, esclareceu que a importação fora realizada a pedido da recorrente (N C GAMES & ÁRCADES), sem que essa informação constasse do campo próprio da declaração de importação; v) e, que, em 30/08/2004, o recorrente foi submetido a procedimento especial de fiscalização previsto na IN SRF 228/02, cujo encerramento ocorreu em 08/11/2004, com proposta inicial de inaptdão da inscrição no CNPJ, por falta de apresentação dos documentos requisitados, providência não levada a efeito pela posterior apresentação do acervo documental e, pelo seu exame, não constatação de qualquer irregularidade prevista naquele ato normativo.

Feito o intróito factual, infere-se que a discussão orbita a qualificação das operações lançadas como importação por conta e ordem e, conseqüentemente, a ocorrência da ocultação do real adquirente da mercadoria, com a imputação da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria correspondente, ou se se trataria de importação direta sem qualquer participação ou intervenção do autuado.

Consoante art. 1º, § 1º da IN SRF 225/02, entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

O recorrente sustenta, em seu favor, que não foi o adquirente das mercadorias importadas, ao passo que a pessoa jurídica TECNOWORLD realizou as operações com recursos próprios, como atestou a própria fiscalização.

Isso é um fato. Não houve antecipação de numerário específica para a realização da importação. Contudo, não se pode olvidar que o recorrente possui contrato de exclusividade para compra e distribuição dos produtos importados no território nacional, atuando a TECNOWORLD como simples subcontratada sua para realização das operações de importação, exportação e desembaraço alfandegário.

Ou seja, na qualidade de subcontratada, sob meu ponto de vista, não poderia a TECNOWORLD, que não detém a exclusividade de comercialização dos produtos no Brasil, agir por sua conta e risco próprios, como foi indicado nas respectivas declarações de importação, e efetuar as importações sem qualquer anuência do recorrente, justamente por força de expressa vedação contratual.

Logo, não se tratou de uma importação direta nos moldes tradicionais.

A meu sentir, a antecipação de recursos ou mesmo a realização da operação com recursos próprios não é da essência da importação por conta e ordem, mas sim os contornos negociais da operação, onde o real adquirente tem participação efetiva nas tratativas comerciais, limitando-se o importador ostensivo a prestar o serviço de registrar a importação e promover o seu desembaraço.

No caso vertente, à luz do contrato de distribuição anexado (efls. 54/65), concertado entre o recorrente e a empresa norte-americana “THE UPPER DECK COMPANY, LLC.”, fabricante e detentora de todos os direitos dos produtos importados através das DIIs 04/0923167-8 e 04/1109759-2, é irretorquível que a empresa TECNOWORLD não poderia, sem violação contratual, efetuar estas importações sem qualquer autorização ou pedido do recorrente.

Consta do relatório fiscal a informação do sócio-administrador da importadora (TECNOWORLD), que as operações foram efetuadas a pedido do recorrente.

Outrossim, consta dos autos, efls. 50/52, correspondência datada de 13/10/2004 e endereçada ao Coordenador Geral de Administração Aduaneira – COANA, subscrita por procuradores da empresa THE UPPER DECK COMPANY, asseverando que esta companhia havia contratado o recorrente (N C GAMES & ARCADES) como seu distribuidor oficial no país, sendo responsável pela importação dos produtos comercializados por aquela, tendo o recorrente autorizado a empresa TECNOWORLD apenas a tomar as providências atinentes ao desembaraço aduaneiro.

Portanto, pelos elementos colacionados ao processo, não vejo possibilidade de tomar as operações realizadas como importações comuns realizadas pela TECNOWORLD, pelo simples fato de haver utilização de recursos próprios, justamente porque admitir tal hipótese afrontaria a lógica contratual em que calcadas estas operações e conflitaria com os elementos coligidos ao processo.

A existência de contratos de exclusividade, a meu ver, afasta a modalidade de importação direta, quando o distribuidor oficial não figura como importador, mas como terceiro adquirente.

Nessas situações, as únicas alternativas que se abrem são a caracterização do distribuidor oficial como real adquirente da mercadoria ou, **a partir de 2006**, encomendante predeterminado.

Como não bastasse, pesa, ainda, em desfavor do recorrente, o fato de, no interregno de 30/08/2004 a 08/11/2004 – **coincidentemente** o mesmo período em que realizadas as importações, 15/09/2004 e 03/11/2004 –, encontrar-se o recorrente sob regime especial de fiscalização previsto na IN SRF 228/02, extensível inclusive às operações “por conta e ordem”, onde a principal consequência seria a necessidade de prestação de garantia equivalente ao preço da mercadoria importada, como condição para o desembaraço ou entrega das mercadorias.

Como asseverou a fiscalização, coincidência ou não, a verdade é que o recorrente, em tese, tinha motivação para ocultar seu nome nas operações de importação, ainda que na condição de real adquirente das mercadorias.

Enfim, após examinar os elementos dos autos e cotejá-los com a legislação de regência, concluo que as importações realizadas por intermédio das DIs 04/0923167-8 e 04/1109759-2 qualificam-se como “por conta e ordem” do recorrente, cujos dados deveriam constar das respectivas declarações, como exigia a IN SRF 225/02.

Respeitante às alegações recursais tecidas, entendo que houve, sim, infração à legislação tributária, consistente na ausência de indicação da condição de real adquirente das mercadorias do recorrente, nas declarações de importação em comento, satisfazendo esta conduta a previsão do art. 23, V do DL 1.455/76, porquanto houve ocultação do responsável pela operação, emoldurando-se à simulação o procedimento de registrar como importação direta o que deveria ser uma importação “por conta e ordem”, rendendo ensejo à aplicação da pena de perdimento ou, acaso não localizada mercadoria, a conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro.

Vale registrar que o contribuinte declarou não mais possuir aludidas mercadorias, eis que já comercializadas (efl. 90).

Como dito linhas atrás, o fato de inexistir antecipação de recursos não é suficiente à descaracterização da importação “por conta e ordem”.

De outra banda, a exclusividade de distribuição, incluindo a importação, em contrato firmado com o detentor dos direitos do produto, lança por terra a tese de inocorrência de importação “por conta e ordem”, mormente quando o destinatário final das mercadorias é justamente o distribuidor oficial.

Em razão da situação estampada, tem-se que a aplicação da pena de perdimento, uma vez não localizadas as mercadorias importadas, como informado por representante da recorrente, é inerente à ocultação do real adquirente, a teor do art. 23, V, §§ 1º e 3º do DL 1.455/76.

Concernente à “litispendência administrativa”, onde o recorrente defende a inaplicabilidade da multa ora exigida, em face da imposição, ao importador ostensivo, da penalidade estabelecida no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não lhe assiste razão, porque as condutas apenadas são diversas.

O importador ostensivo (TECNOWORLD) foi autuado por **ceder** o nome para realização de operações de importação com acobertamento do real adquirente da mercadoria, enquanto ao recorrente foi imputada a conduta de **ocultar-se** como real adquirente da mercadoria.

Assim, não se está a apenar o mesmo fato com duas multas distintas, mas sim atribuir a cada interveniente a pena que lhe é cabível, não havendo que se falar em *bis in idem*.

Nessa vertente de raciocínio, inclusive, não procede a linha de defesa consistente em atribuir a infração exclusivamente ao importador ostensivo, por não indicar nas declarações de importação tratar-se de uma operação por conta e ordem, haja vista que as importações, pelo que se extrai dos documentos que instruem os autos, não foram realizadas sem a anuência do autuado, até porque era o destinatário dos produtos.

Tocante à inexistência de dano ao erário, distintamente do que prega o contribuinte, indigitado “dano” não necessita ser provado, haja vista se tratar de presunção absoluta. Assim, demonstrada quaisquer das figuras do art. 23 do DL 1.455/76, inarredável a presunção de dano.

A redação do dispositivo diz que são consideradas dano ao erário as infrações relativas às mercadorias na situação que discrimina em seus incisos, reservando aos seus parágrafos a catalogação das suas conseqüências.

Desse modo, as autoridades administrativas não têm a obrigação de provar o dano ao erário, que é presumido, mas sim, a ocorrência dos fatos tipificados nos incisos do preceptivo, assim qualificados, o que sem sombra de dúvida ocorreu nestes autos.

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Robson José Bayerl