



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

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 10314.010132/2007-44                                 |
| <b>Recurso nº</b>  | Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>3402-005.852 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 27 de novembro de 2018                               |
| <b>Matéria</b>     | CONCOMITÂNCIA  |
| <b>Recorrente</b>  | GENESIS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA - ME          |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL                                     |

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 10/09/2003 a 08/06/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APLICAÇÃO DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA. EXAME ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE.

Não caracterizada a identidade de objetos discutidos nos processos judicial e administrativo, afasta-se a ocorrência de concomitância, ensejando a necessidade de análise do mérito pela instância *a quo*.

Recurso Voluntário Provido

Aguardando Nova Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário para anular a decisão de primeira instância vez que afastada a concomitância. Vencidos os Conselheiros Maysa de Sá Pittondo Deligne, Diego Diniz Ribeiro, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos que davam provimento ao Recurso para cancelar o Auto de Infração. Designado o Conselheiro Pedro Sousa Bispo. Julgamento iniciado na sessão de 10/2018.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo-Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, sendo substituída pelo Conselheiro Renato Vieira de Avila (suplente convocado).

## Relatório

Por trazer uma síntese do processo até a prolação da r. decisão recorrida, peço vénia para transcrever o relatório do Acórdão 16-76.768 da 20<sup>a</sup> Turma da DRJ/SPO, ora recorrido, com destaque para os pontos entendidos como mais relevantes para a compreensão da lide:

*"Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a interessada, fls. 5 e ss em razão de "**901 - CONVERSÃO DE PERDIMENTO EM MULTA - IMPOSSIBILIDADE DE APREENSÃO DA MERCADORIA**"*

*De acordo com a descrição dos fatos no auto de infração (fls. 10 e ss), parte integrante do Auto de Infração, a fiscalização constatou:*

- Trata-se de empresa importadora e comercial de combustíveis e afins, constituída em 16/01/2002, que foi submetida ao procedimento especial de fiscalização disposto na IN 228/02, MPF nº 08 1 5500-2005-00111-0;*
- Os tributos e contribuições incidentes sobre a importação são debitados em conta-corrente da empresa. Da análise dos extratos de conta-corrente da interessada -GENESIS, quase a totalidade dos débitos em conta-corrente para fins de pagamento dos tributos e contribuições incidentes sobre a importação, particularmente ICMS e CIDE, antecedem-se depósitos, a título de adiantamento, em valores equivalentes e na mesma data ou no dia anterior, oriundos dos adquirentes das mercadorias amparadas pelas declarações de importação referentes aos pagamentos de tributos em tela, em especial as empresas Federal Distribuidora de Petróleo Ltda, CNPJ 02.909.530/0001-82 (doravante designada apenas como FEDERAL), e Coper Químicos e Solventes Ltda, CNPJ 65.827.826/0001-74 (doravante designada apenas como COPER), ao longo de todo o período fiscalizado.*
- O mesmo procedimento ocorre em relação aos pagamentos referentes aos contratos de câmbio.*
- No que tange à integralização do capital social da empresa:  
=> a análise da integralização do capital social apontou inconsistências, bem como o ingresso de recursos tidos como dos sócios diretamente na conta contábil caixa-geral, o que impossibilita a confirmação da efetiva transferência dos respectivos valores.  
=> a maioria das integralizações de capital social foi feita pelos sócios pessoas físicas.*
- A respeito da relação entre a empresa fiscalizada e a empresa FEDERAL, constatou-se que, além dos adiantamentos para efetivação das operações de comércio exterior e da efetivação dos depósitos para aumento de capital social da primeira, a segunda também figura como interveniente garantidora em contrato de concessão de garantia bancária em moeda estrangeira do tipo Stand By Letter of Credit (Carta de Crédito Stand-By), firmado junto ao BIC Banco, a fim de efetivar o contrato de aquisição de mercadorias com o exportador Tramp Oil & Marine Ltd,*

com a garantia de quitação financeira da operação junto a este último, revelando dependência econômica e financeira da GÊNESIS face à FEDERAL.

Da análise dos Licenciamentos de Importação da GÊNESIS ficou caracterizada a condição de adquirentes da FEDERAL e da COPER com relação aos produtos importados (vide LI's às fls. 120 e ss.). O representante legal da empresa informou que tal ocorrência se deve a uma exigência da ANP - Agência Nacional do Petróleo, no sentido de que o importador não seja também distribuidor dos produtos importados. Observe-se que eventual dispositivo neste sentido NÃO contraria o estatuído nas IN SRF 225/2002 e 228/2002, uma vez que existe, muito pelo contrário, a modalidade de importação por conta e ordem de terceiros, desvinculando a figura do importador da do real adquirente de produtos importados, desde que legitimada no competente documento de despacho e atendidas as demais formalidades, como prévia habilitação perante o SISCOMEX (art 2º, da IN SRF 225/02).

**Ao final, a fiscalização lavrou o auto de infração presente por concluir que a empresa GÊNESIS não possuía recursos suficientes para acobertar suas operações no comércio exterior. (fls. 22)**

**Foi proposta a inaptidão da empresa, no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, com efeitos a partir de 10/09/2003, e aplicação de PENA DE PERDIMENTO das mercadorias amparadas pelas Declarações de Importação constantes às fls. 28.**  
Um vez que não foi possível a apreensão das mercadorias (fls 31), foi aplicada multa igual ao valor das mesmas, capitulada no Art. 23 do Decreto-Lei no 1.455/76 com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº10.637, de 30 de Dezembro de 2002 e Art 631 do Decreto no 4.543/02.

Ciente do Auto de Infração em 04/10/2007, fl. 134, a interessada apresentou impugnação fls. 139 e ss, alegando, em síntese que:

- é empresa que atua no ramo de derivados de petróleo;
- apresenta justificativa contábil detalhada para cada uma das operações de importação, alegando ter recursos suficientes para acobertar as operações, objeto do auto de infração.
- esclareceu a respeito do regime normativo da ANP sobre a importação de derivados de petróleo e limitação aplicáveis às entidades responsáveis; Junta parecer;

**Em 13/08/2008, (fls. 1869 e ss.) a antiga DRJ/SPOII prolatou Acórdão nº 17-26.798, votando pela improcedência do lançamento, com a seguinte ementa:**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II

Período de apuração: 10/09/2003 a 08/06/2005

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

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, no 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 pena de perdimento, ou sua conversão em multa, aplicável a esse terceiro (DL 1.455/1976, artigo 23, V) e, ao interveniente

ostensivo, aquele em cujo nome é realizada a operação (aquele que "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". Por outro lado, 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.

Embora as infrações imputadas sejam anteriores edição da Lei 11.488/2007, aplica-se o artigo 33 retroativamente, em face do disposto no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional

Como o auto de infração foi lavrado posteriormente entrada em vigor da lei 11.488, impõe-se a conversão da pena de perdimento ao importador, é manifesta sua improcedência.

**Em 25/05/2010, fls. 1901 e ss. o CARF prolatou Acórdão nº 3101.00.431, acatando por maioria de votos o recurso de ofício,** com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO -II

Período de apuração: 10/09/2003 a 08/06/2005

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.**

O dano ao erário nas infrações enumeradas no caput do artigo 23 do Decreto-lei 1.455, de 1976, com as modificações introduzidas pela Lei 10.637, de 2002, no é fato típico para a exigência da multa cominada no artigo 33 da Lei 11.488, de 2007, substitutiva da inaptidão do CNPJ de sociedades empresárias inidôneas.

A interessada interpôs embargos de declaração (fls. 1916 e ss), "contra o Acórdão tombado sob o nº 3101-00.431, proferido por esta C. Câmara de julgamento que, concessa venia, de forma obscura e omissa reformou, ante a propositura de recurso de ofício, lúcida decisão de 1º grau, qual seja, o Acórdão DRJ/SPO II nº 17-26.798."

Às fls. 1976 e ss. o CARF manifestou-se respeito dos embargos de declaração contra o Acórdão nº 3101-00.431, de 25/05/2010, conforme ementa do Acórdão 3302003.319-3:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 10/09/2003 a 08/06/2005

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO.**

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se constata a existência de omissão no acórdão de ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

**SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. RETORNO DOS AUTOS PARA ANÁLISE DAS DEMAIS RAZÕES DE MÉRITO.**

Afastada a decisão quanto à matéria que prejudicava a análise das demais razões recursais, devem os autos retornar à instância de competência originária de julgamento.

**Embargos acolhidos.**

**Aguardando Nova Decisão**

Fundamentando sua decisão:

Verifica-se que a decisão da DRJ enumerou, em síntese, as razões aduzidas pela recorrente em sua impugnação, ou seja:

- que a atuação do contribuinte ocorreu de acordo com as regras admitidas pela ANP;
- que em todas as operações de importação os encomendantes pré-determinados foram indicados nas declarações de importação, razão pela qual não houve ocultação dos adquirentes no mercado interno;
- que a impugnante tinha capacidade econômica suficiente para realizar as operações de importação, conforme exaustivamente comprovado nas

documentações juntadas aos autos, que a impugnante realizava operações sob a forma de importação sob encomenda, tipo devidamente regulado e aceito pelo direito vigente e não sob a forma de importação por conta e ordem de terceiro;

- que a fiscalização aplicou multa substitutiva da pena de perdimento em relação a mercadorias importadas anteriormente à declaração de inaptidão da empresa, o que caracterizaria retroatividade de ato não benigno. Ao final, o acórdão concluiu que restara prejudicado o julgamento do mérito.

Por sua vez, a única matéria enfrentada pela segunda instância foi a devolvida em recurso de ofício, qual seja, a definição jurídica da penalidade a ser aplicada à situação fática, restando decidido pela inaplicabilidade do princípio do retroatividade benigna previsto no artigo 106 do CTN, por entender o colegiado que o "dano ao erário nas infrações enumeradas no caput do artigo 23 do Decreto-lei 1.455, de 1976, com as modificações introduzidas pela Lei 10.637, de 2002, não é fato típico para a exigência da multa cominada no artigo 33 da Lei 11.488, de 2007, substitutiva da inaptidão do CNPJ de sociedades empresárias inidôneas".

Assim, afastada a prejudicial de mérito decidida pela instância de piso, voto para que o processo retorne à DRJ para elaboração de novo acórdão, de forma a exaurir sua competência originária prevista no artigo 25, inciso I do Decreto nº 70.235/19721 e ao disposto no artigo 312 do referido decreto, quanto às demais matérias de mérito.

Assim os autos foram devolvidos à DRJ/SPO para novo julgamento.  
É o Relatório." (e-fls. 2.056/2.060 - grifei)

No novo julgamento, a impugnação não foi conhecida em razão da concomitância, nos seguintes termos:

**"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 10/09/2003 a 08/06/2005

Acolhimento parcial de embargos de declaração contra o Acórdão CARF nº 3101-00.4. Determinação de NOVA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA para análise do mérito.

**CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL.** O recurso ao Poder Judiciário para discussão de matéria coincidente com aquela objeto do lançamento de ofício, antes ou após a lavratura do Auto de Infração, importa na renúncia de discutir a matéria objeto da ação judicial na esfera administrativa, uma vez que as decisões judiciais se sobreponem às administrativas.

**Impugnação Não Conhecida**

**Crédito Tributário Mantido.**

(...)

O presente processo administrativo fiscal foi formalizado para constituição de crédito tributário correspondente a multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do valor aduaneiro), decorrente da constatação de que a interessada não possuía recursos suficientes para acobertar suas operações no comércio exterior. (fls. 22).

Em decorrência, foi proposta a inaptidão da empresa, no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, (processo nº 10314.005203/2005-25) e aplicação de PENA DE PERDIMENTO das mercadorias amparadas pelas Declarações de Importação constantes às fls. 28, objeto deste processo.

Ocorre que em consulta aos autos do processo nº 10314.005203/2005-25, que trata representação para fins de inaptidão, verifica-se que a interessada interpôs AÇÃO ORDINÁRIA ANULATÓRIA COM PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DE TUTELA,

processo judicial nº 2006.61.00.000308-9, cuja cópia da petição inicial e sentença de primeira instância foram juntadas aos autos, fls. 1975 a 2053.  
(...)

O objeto central da lide é a discussão a respeito da aplicação da multa igual ao valor aduaneiro das mercadorias, capitulada no Art. 23 do Decreto-Lei no 1.455/76 com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de Dezembro de 2002 e Art 631 do Decreto no 4.543/02, pela fato da fiscalização concluir que interessada não possuía recursos suficientes para acobertar suas operações no comércio exterior, bem como que houve ocultação do real adquirente nas operações de importação de derivados de petróleo, ou seja, o mesmo objeto da ação judicial.

Segundo dispõe o art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, a propositura, pelo contribuinte, de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, importa em renúncia à discussão na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

(...)

Com efeito, a coisa julgada a ser proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderia ser alterada no processo administrativo, pois tal procedimento feriria a Constituição Federal, que adota o princípio da unicidade da jurisdição.

Nesses termos, a propositura da referida ação judicial pelo interessado importou renúncia às instâncias administrativas, incluindo, assim, a apreciação do mérito do lançamento dos tributos, objeto do presente processo." "(e-fl. 2.055 e 2.060/2.065)

A responsável solidária ANA PAULA DIAS GOMES BARBOSA foi intimada em 10/04/2017 (e-fl. 2.145), não apresentando Recurso Voluntário. A empresa GENESIS, por sua vez, foi intimada por edital desafixado em 13/04/2017 (e-fl. 2.067), apresentando Recurso Voluntário em 09/05/2017 (e-fls. 2.070/2.087) buscando apontar discussões que não foram travadas no processo judicial, referente ao descabimento da penalidade aplicada nos presentes autos em razão:

**(i)** da irretroatividade benigna do art. 11, da Lei n.º 11.281/2006;

**(ii)** a vedação da retroatividade *in pejus* dos efeitos da inaptidão do CNPJ; e

**(iii)** a aplicação do *nemo potest venire contra factum proprium*, sendo que a inclusão pela Recorrente na Declaração de Importação de todas as informações sobre a operação e o efetivo destinatário seria uma norma complementar de Direito tributário, como prática reiteradamente observada pela autoridade administrativa haveria.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho. Em petição apresentada em 16/05/2018 a empresa Recorrente apresentou petição informando o trânsito em julgado da decisão proferida na ação judicial nº 0000308-40.2006.4.03.6100 que concluiu pela "*não caracterização de incapacidade econômica-financeira da Autora, bem como pela não configuração de prática de ocultação do verdadeiro responsável em operações de comércio exterior.*" (e-fls. 2159/2161).

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido em parte.

Como relatado, trata-se de Auto de Infração para a exigência da multa decorrente da conversão da pena de perdimento aplicada em mercadorias importadas pela Recorrente entre setembro/2003 e junho/2005 em razão da constatação de interposição fraudulenta presumida, com fulcro no art. 23, V, §2º do Decreto-lei n.º 1.455/76. Segundo trazido na ação fiscal, a interessada não possuía recursos suficientes para acobertar suas operações no comércio exterior. A ação fiscal está relacionada à proposta de inaptidão da empresa no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (IN RFB 568/2005), exatamente em razão de ausência de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do objeto social, do processo nº 10314.005203/2005-25. Como indicado no Auto de Infração:

*"Em virtude da presunção legal acima citada e da não observância do disposto na IN SRF 225/2002, nos termos do inciso I, art 11, da IN SRF 228/2002, houve a ocultação do sujeito passivo, real adquirente das mercadorias importadas. Diante de tais fatos, foi formulada uma representação fiscal, nos termos do artigo 47, e seu parágrafo único, da IN RFB 568/05, com proposta de que a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da empresa GENESIS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, CNPJ 04.863.970/0001-71, seja declarada inapta desde 10/09/2003 (data da primeira importação dentro do período fiscalizado); representação, esta, formalizada pelo processo no 10314.005203/2005-25." (e-fl. 14)*

O perdimento foi aplicado após a verificação pela fiscalização que a empresa não estava localizada no endereço informado no cadastro da Receita Federal, não tendo sido localizadas as mercadorias objeto das declarações de importação (e-fl. 31).

Em sua impugnação (e-fls. 139/217), a Recorrente buscou demonstrar sua capacidade econômica, buscando afastar a presunção de interposição fraudulenta, acostando aos autos distintos documentos para demonstrar a legitimidade das operações de importação (portarias da ANP que regulamentam sua operação, recibos, notas fiscais, contratos de mútuo firmados, dentre outros - e-fls. 265/1.855). Alegou, ainda, a violação ao art. 106, do CTN pela retroatividade do não benigno (a vedação da retroatividade *in pejus* dos efeitos da inaptidão do CNPJ).

Neste ponto, cumpre indicar que dentre os argumentos veiculados no Recurso Voluntário ora sob análise, não é possível conhecer das discussões *(i)* e *(iii)* apontadas no relatório, vez que não constavam da peça que instaurou a discussão administrativa nesse processo, e nem se tratam de argumentos de ordem pública, suscetíveis de serem conhecidos nessa oportunidade.

Retornando na análise do processo, observa-se que argumento autônomo de mérito, não sustentado expressamente pela então Impugnante em sua defesa, ensejou no cancelamento da autuação pela primeira instância na primeira decisão da DRJ proferida. Entendeu a autoridade julgadora naquela oportunidade que *"como a pena de perdimento possui efeitos que atingem o adquirente ocultado, não é admissível sua conversão em multa imposta ao importador, porque o artigo 33 da lei 11.488 criou infração específica de "interposição", imputável apenas ao importador/exportador ostensivo, de sorte que este é parte ilegítima para sofrer a imputação da infração de "interposição" prevista no Decreto-Lei n 1.455/1976."* (e-fl. 1.879) Assim, entendeu a autoridade julgadora que, à luz da retroatividade benigna do art. 106, do CTN, a nova previsão legislativa da Lei n.º 11.488/2007 teria afastado a aplicação da pena

de perdimento para os importadores ostensivos, como aplicado no presente caso, sendo cabível a aplicação dessa pena apenas aos adquirentes ocultados.

Em análise do Recurso de Ofício interposto em face dessa decisão, o CARF entendeu por dar-lhe provimento vez que os fatos típicos das multas do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007 e do art. 23 do Decreto-lei n.º 1.455/76 não são iguais, não havendo que se falar em aplicação do princípio da retroatividade benigna (e-fls. 1.896/1.897). No julgamento dos embargos de declaração, foi determinado o retorno do processo para a DRJ para se pronunciar sobre as demais matérias de mérito.

Pela análise da Impugnação, observa-se que as duas matérias de mérito nela veiculadas seriam suscetíveis de serem apreciadas pela DRJ, vez que nenhuma delas foram efetivamente enfrentadas na primeira decisão proferida, quais sejam: **(a)** a verificação da capacidade econômica da empresa, para afastar a presunção de interposição fraudulenta; e **(b)** vedação da retroatividade *in pejus* dos efeitos da inaptidão do CNPJ.

Em análise do item **(a)** a r. decisão ora recorrida entendeu que haveria a concomitância com a ação judicial n.º 0000308-40.2006.4.03.6100, na qual a empresa discute os elementos que ensejaram na declaração de inaptidão do processo nº 10314.005203/2005-25 e o cancelamento das penas de perdimento de mercadorias aplicadas naquele processo (autos de infração 0817800/13297/05 e 0817800/19656/05).

Com efeito, uma vez que o presente processo foi lavrado com fulcro na conclusão alcançada no referido processo administrativo, o seu desfecho efetivamente afeta (e irá afetar, como será evidenciado adiante) o presente processo. A premissa adotada pela fiscalização foi de que a empresa não existiria de fato, devendo ser desconsideradas todas as importações realizadas. Enquanto aquele processo envolveu algumas das importações realizadas (abril/2005 - conforme histórico da sentença à e-fl. 2.163), a presente autuação envolveu todas as demais importações realizadas entre setembro/2003 a junho/2005.

Contudo, observa-se que nos presentes autos a Recorrente acostou robusto conjunto probatório para demonstrar que ela possuía recursos suficientes para acobertar cada uma das operações de importação objeto da presente autuação, com o fim de afastar especificamente a presunção da pena de perdimento (e-fls. 265/1.855). Esses documentos indicam, inclusive, quem seriam os efetivos destinatários das mercadorias, afastando a possibilidade de imputação da interposição fraudulenta presumida. E conjunto probatório, específico do presente processo, não foi analisado pela r. decisão recorrida.

Por sua vez, o item **(b)** não foi objeto de apreciação, ainda que se trate de matéria distinta da debatida na ação judicial.

Não obstante esses fatos sejam suficientes para reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância, entendo que questão superveniente informada pela Recorrente nos autos é suficiente para reconhecer o cancelamento da pena de perdimento aplicada no presente caso, razão pela qual deixo de pronunciar a nulidade nos termos do art. 59, §3º do Decreto n.º 70.235/72<sup>1</sup>.

Com efeito, na petição apresentada em 16/05/2018, a Recorrente trouxe aos autos cópia da certidão de objeto e pé (e-fl. 2.192/2.193) que confirma que foi proferida decisão judicial final, transitada em julgado, na mencionada ação judicial n.º 0000308-

<sup>1</sup> "Art. 59 (...) § 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)"

40.2006.4.03.6100, reconhecendo que a Recorrente é uma empresa que possui capacidade econômico e financeira, não cabendo em se falar em ausência de substrato econômico das importações por ela realizadas. A decisão final foi veiculada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região (e-fls. 2.176/2.184), mantendo no mérito os termos da sentença proferida (e-fls. 2.162/2.175), nos seguintes termos:

"ADMINISTRATIVO. CNPJ. PESSOA JURÍDICA INAPTA. LEI N. 9.430/96. PERÍCIA CONTÁBIL. INAPTIDÃO POR INCAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA NÃO CARACTERIZADA. IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NÃO CONFIGURAÇÃO. ART. 23, DO DECRETO-LEI 1.455/76, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI 10.637/02. IN/SRF N. 225/02. PENA DE PERDIMENTO. DESCABIMENTO. LEILÃO. VALORES ARRECADADOS DEPOSITADOS EM JUÍZO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MAJORAÇÃO. - Cinge-se a controvérsia em torno da declaração, mediante procedimento administrativo, de inaptidão da inscrição da empresa Autora no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, bem como ao cancelamento da pena de perdimento da mercadoria importada.

- A minuciosa perícia contábil realizada na fase de instrução, acolhida pela sentença, concluiu pela não caracterização de incapacidade econômico-financeira da Autora, bem como pela não configuração de prática de ocultação do verdadeiro responsável em operações de comércio exterior.

- Logo, tem-se a insubstância da representação 10314.005203/2005-25, que decretou a inaptidão da Autora no CNPJ, bem como dos autos de infração 0817800/13297/05 e 0817800/19656/05, os quais resultaram na pena de perdimento da mercadoria importada.

(...)

- Remessa oficial e apelação da Ré improvidas. Apelação da Autora parcialmente provida.

(...)

A SENHORA JUÍZA FEDERAL CONVOCADA LEILA PAIVA MORRISON (RELATORA): - Cinge-se a controvérsia em torno da declaração de inaptidão da inscrição da empresa Autora no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, doravante CNPJ, bem como ao cancelamento da pena de perdimento da mercadoria importada.

Resumidamente, tem-se que a suspensão no CNPJ decorreu da conclusão do procedimento especial de fiscalização 10314.005203/2005-25, referente a suposta incapacidade econômico-financeira da Autora, enquanto a pena de perdimento deu-se em decorrência de conjecturada ocultação do verdadeiro responsável pelas operações de importação.

Pois bem. A Lei 9.430 dispõe, entre o mais, sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social e o processo administrativo de consulta, regulando, no respectivo Capítulo "VI", o conceito e os efeitos jurídicos do reconhecimento da inidoneidade de uma empresa. Desde a época dos fatos até o presente julgamento, o referido Capítulo sofreu modificações na sua redação que, entretanto, não alteraram a essência da normatização ora aplicável.

Com efeito, nos termos do art. 80, § 1º, I, da Lei 9.430/96, inserido no Capítulo supramencionado, a inaptidão da pessoa jurídica decorre de sua inexistência de fato; ou de forma presumida, quando não demonstra a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior (§ 1º, do art. 81).

Por sinal, admite-se a comprovação da origem dos recursos mediante prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País, bem como identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa

física ou jurídica titular dos recursos remetidos, de acordo como os incisos I e II, do § 2º, do art. 81, do dispositivo legal apontado.

In casu, observa-se da perícia contábil realizada na fase instrutória, que empreendeu aprofundadas considerações sobre a causa, a efetiva origem dos recursos destinados à liquidação das operações de câmbio praticados pela Autora, proveniente de antecipações de pagamentos de negócios mercantis, recursos oriundos de contratos de mútuo com a empresa Federal Distribuidora de Petróleo Ltda., devidamente registrados no livro Razão, obrigatório para pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, assim como de recursos dos sócios em aporte de capital.

Destarte, ficou demonstrado que a parte Autora possuía recursos próprios para quitar os contratos de câmbio impugnados pela Receita Federal.

No tocante à questão da suposta ocultação do responsável pelas operações de importação, o art. 23, do Decreto-Lei 1.455/76, com a redação da época dos fatos (que não sofreu substancial transformação até aqui), dispunha o seguinte (verbis):

"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.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 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.

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional."

Salienta-se que a matéria foi regulamentada pela Instrução Normativa n. 225, de 18 de outubro de 2002, da Secretaria da Receita Federal, que define como 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.

Isso não obstante, é certo que a aludida Instrução Normativa não se aplica ao caso em comento, por quanto, atuando a Autora na área de importação de óleo diesel, solvente e gasolina, lhe é defesa a distribuição desses produtos. Destarte, a operação de importação deverá ser feita, como regra, em prol de terceiro, assim entendido como a empresa distribuidora da mercadoria, situação inapta a transmudar tal operação como se feita a "conta e ordem de terceiro".

Por outro lado, não se admite que as empresas distribuidoras procedam com a importação direta dos produtos que pretendem comercializar; excepcionalmente, no que tange aos solventes, poderá a empresa importadora, mediante autorização específica, distribuí-los.

Portanto, nas importações de gasolina e óleo diesel, as mercadorias serão destinadas à empresa distribuidora, sem que isso configure, repita-se, importação por conta e ordem de terceiros, dado que esses produtos serão encaminhados às distribuidoras, em cumprimento à regulamentação setorial incidente.

Outrossim, descreve falar-se em ocultação do real destinatário da mercadoria, tendo em vista a indicação expressa da distribuidora Coper Químicos e Solventes Ltda., na licença de importação, em cumprimento à Portaria n. 314/2001, da Agência Nacional de Petróleo - ANP.

À vista desse cenário, patente a insubsistência da Representação n.º 10314.005203/2005-25, que decretou a inaptidão da Autora no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, bem como dos referidos autos de infração autuados sob números 0817800/13297/05 e 0817800/19656/05, os quais resultaram na cominação da pena de perdimento da mercadoria por ela importada.

(...).

Logo, de rigor a reforma parcial da sentença, unicamente em relação aos honorários advocatícios, mantidos os seus demais termos.

Isto posto, nego provimento à remessa oficial e à apelação da União, bem como dou parcial provimento à apelação da Autora, a fim de determinar a majoração dos honorários advocatícios para R\$ 20.000,00 (vinte mil reais)" (e-fls. 2.181/2.183)

Desta forma, uma vez que os mesmos fatos que ensejaram a presunção da interposição fraudulenta foram aqueles descritos no processo n.º 10314.005203/2005-25, cujo descabimento foi confirmada pelo poder judiciário em decisão final, deve ser afastada a pena de perdimento aplicada no presente caso.

Com efeito, a principal premissa na qual se respaldou a presente autuação para fundamentar a interposição fraudulenta presumida, no sentido de que a empresa importadora não possuiria capacidade econômica e financeira para realizar suas operações, foi afastada pelo Poder Judiciário, em decisão final que deve ser aqui aplicada.

Assim, reconhecendo-se que a empresa possui capacidade financeira para realizar suas importações à época, foi afastada a presunção que respalda a presente autuação para a configuração da interposição fraudulenta presumida. Nos termos do Decreto-lei n.º 1.455/76, na redação vigente à época dos fatos autuados:

"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)

*§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.*(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)" (grifei)

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer em parte o Recurso Voluntário interposto para, na parte conhecida, dar-lhe provimento para cancelar o Auto de Infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittono Deligne.

## Voto Vencedor

Com a devida vênia, fui designado a redigir o presente voto vencedor, uma vez que o Colegiado, por voto de qualidade, não acompanhou o entendimento da eminente Relatora quanto ao afastamento da aplicação da multa regulamentar em substituição a pena de perdimento, por entender que o processo judicial nº0000308-40.2006.4.03.6100 não possui o mesmo objeto que o processo administrativo aqui discutido, inexistindo concomitância entre as ações.

Como se sabe, fica caracterizada a concomitância entre os processos das instâncias administrativa e judicial quando ambas as ações tratam do mesmo objeto. Nesse sentido, a Súmula Carf nº1 preceitua:

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

(negrito nosso)

Sobre o que vem a ser o "mesmo objeto", o Parecer Normativo COSIT nº7/14 é bastante esclarecedor sobre esse conceito, com referências a importantes doutrinadores e decisões judiciais, além de fundamentar-se em dispositivos legais:

### Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit nº 3, de 1996, a Súmula nº 1 do CARF e a Portaria MF nº 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurgue o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se

falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

*19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)*

*Litispendência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispendência. Somente se verifica a litispendência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5<sup>a</sup>, 1<sup>a</sup> T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)*

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

*49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispendência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).*

*50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispendência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)*

Isto posto, observa-se no caso concreto que a ação judicial nº0000308-40.2006.4.03.6100 tem como pedidos a insubsistência da penalidade de inaptidão aplicada pela Autoridade Tributária e o cancelamento dos autos de infração de perdimento nº19656/05 e 13297/05 referentes a abril/2005. Por outro lado, o presente processo administrativo (auto de infração nº01135/07), conforme já consignado pela eminent Relatora, trata da acusação fiscal de importação de mercadoria com ocultação do real adquirente, ocorrida no período de setembro/2003 a junho/2005, mediante interposição fraudulenta presumida, restando caracterizada a infração de Dano ao Erário, na forma prevista no art. 23, V, §2º do Decreto-lei n.º 1.455/76.

Na instância judicial, embora se reconheça que a Recorrente, por meio de perícia contábil, obteve êxito em comprovar a sua capacidade econômico-financeira e a origem dos recursos nas importações, nesse processo foram analisados apenas os dispêndios com as importações relativas as DIs objetos dos autos de infração nº19656/05 e 13297/05, diversas daquelas objeto do presente processo.

Constata-se, portanto, que no processo judicial não foram discutidos os fatos que levaram ao lançamento fiscal do auto de infração nº01135/07, atinente a falta de comprovação origem dos recursos utilizados nas compras das mercadorias constantes das Declarações de Importações listadas no auto de infração.

Assim, não havendo identidade de objetos entre os processos judicial e administrativo, deve-se afastar a ocorrência de concomitância, ensejando a necessidade de retorno do processo à instância *a quo* para análise do mérito, conforme também solicitou a Recorrente no recurso voluntário.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para anular a decisão de primeira instância, vez que afastada a concomitância, devendo os autos retornar à DRJ para a análise do mérito.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo-Redator Designado