



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

**Processo n°** 10314.010357/2010-04  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3102-01.436 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de abril de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO ADUANEIRO  
**Recorrente** LA VILLA COM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Auto de Infração Aduaneiro

Data do Fato Gerador: 23/04/2004

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V.

Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66.

IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA NO VALOR DA MERCADORIA. ART. 23, § 3º DO DECRETO-LEI Nº 1.455/76.

Não sendo possível a aplicação da pena de perdimento, em razão das mercadorias já terem sido dadas a consumo ou por qualquer outro motivo, cabível a aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

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.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Mara Cristina Sifuentes, Luciano Pontes de Maya Gomes, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

*“O presente auto de infração trata de procedimento de fiscalização que concluiu pela prática de interposição fraudulenta na importação.*

*Conforme DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 04 a 13, a impugnante foi objeto de processo de fiscalização previsto na IN/SRF nº 228/02 para averiguar sua capacidade econômica financeira e verificar a possibilidade da caracterização da interposição fraudulenta na importação.*

*A empresa não respondeu à intimação inicial para apresentação de documentos, fl. 18.*

*Após intimação, as sócias da empresa apresentaram declaração, fl. 22, alegando que a porta de ingresso da empresa está sendo utilizada apenas para carga e descarga de mercadorias. Não foram apresentados os documentos solicitados na primeira intimação.*

*A fiscalização propôs Representação Fiscal para Fins de Inaptidão.*

*Intimada, a empresa não se manifestou sobre o resultado do procedimento especial da IN SRF nº 118/2008, considerando INAPTA a empresa e INIDÔNEOS seus documentos a partir de 01/01/2006.*

*A empresa e os sócios foram intimados a apresentarem as mercadorias importadas para fins de aplicação da pena de perdimento, fls. 41 a 43.*

*Tendo em vista a não resposta às intimações, foi lavrada a multa de conversão do perdimento em multa do art. 23, § 3º do Decreto-lei nº 1455/76.*

*Intimada do Auto de Infração em 27/10/2010 (fl. 52), a interessada apresentou impugnação e documentos em 25/11/2010, juntados às fls. 58 e seguintes, alegando em síntese:*

1. Alega que realizou todos os procedimentos necessários para a regular importação. Apresenta documentos relativos a essas importações (contratos de câmbio, comprovantes de recolhimento, extratos de DI, notas fiscais).

2. Alega que os contratos de câmbio suprem a exigência de comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos, nos termos do parágrafo 2º do art. 81 da Lei nº 9.430/96.

3. Alega que seus documentos são idôneos nos termos do parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/96.

4. Alega que os documentos não foram apresentados antes pois a empresa passava por um momento conturbado em suas atividades.

5. Cita o Ato Declaratório Interpretativo nº 7 de 2002.

6. Cita doutrina sobre a interposição fraudulenta. Cita jurisprudência sobre a pena de perdimento. Cita doutrina sobre a presunção no Direito Tributário.

7. Requer, por fim, que seja considerada improcedente a autuação com o cancelamento da pena de perdimento. Requer ainda que seja considerada improcedente a declaração de inaptidão."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento decidiu pela manutenção integral do lançamento. A decisão da DRJ foi assim ementada.

*“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Data do fato gerador: 16/09/2010*

*A importação de mercadorias destinadas a terceiro oculto, o real responsável pela operação, dá ensejo à pena de perdimento, ou sua conversão em multa, aplicável ao importador, pela caracterização de interposição fraudulenta na importação. (Decreto-Lei nº 1.455/76, artigo 23, V).*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido.”*

Cientificado da decisão, o autuado apresentou recurso, repisando as alegações já apresentadas na impugnação afirmando a comprovação da origem dos recursos por meio da apresentação dos contratos de fechamento de câmbio e recolhimentos tributários. Pede a relevação da multa aplicada em razão da ofensa a razoabilidade e proporcionalidade e caso não

seja excluída a penalidade, pede a sua redução ao patamar de 10%, nos termos previstos no art. 33, da Lei nº 11.488/2007.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Inicialmente, cabe manifestação em relação as alegações presentes no recurso voluntário, quanto a relevação da multa aplicada em razão de ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade e a redução da penalidade ao patamar de 10%. Analisando a impugnação, verifica-se que estas questões não foram objeto da contestação. Portanto, a decisão da primeira instância não poderia e não se manifestou sobre tais matérias. Diante da ausência do questionamento na impugnação, a apreciação por este colegiado não é mais possível, conforme determina o art. 17, do Decreto nº 70.235/72.

*“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”*

Entretanto, em que pese a impossibilidade da análise das alegações inovadas no recurso voluntário, mesmo se apreciadas, não trariam melhor sorte a Recorrente.

Os argumentos de ofensa a preceitos constitucionais de razoabilidade e proporcionalidade no lançamento não são possíveis de apreciação por parte deste colegiado, em razão da sua incompetência para decidir sobre a constitucionalidade de lei tributária. Conforme a súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009.

*“Súmula CARF nº 2*

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

Quanto ao pleito de redução da multa ao valor de 10%, prevista no art. 33, da Lei nº 11.488/2007 também não pode prosperar. O parágrafo único do artigo afasta a aplicação desta penalidade, nos casos de inaptidão do CNPJ previstos no art. 81 da Lei nº 9.430/96. Situação em que se encontra a Recorrente, por força do Ato Declaratório Executivo IRF/SPO nº 118/2008.(fl. 30)

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

*Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996."*

Afastada a discussão preliminares, passo a análise dos argumentos contidos no recurso voluntário quanto a responsabilidade do Recorrente sobre os fatos ocorridos e a sua situação no polo passivo da obrigação tributária

A lide gira em torno da conversão em multa da pena de perdimento aplicada a mercadorias importadas por intermédio de interposição fraudulenta, ao arrimo que a empresa importadora não teria comprovada a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior. A autuada, em sua defesa, alega a licitude dos recursos utilizados e apresenta documentos referentes a operações de fechamento de câmbio e utilizados no despacho aduaneiro das mercadorias.

O controle aduaneiro é matéria relevante em todos os países e a comunidade internacional busca de forma incessante o controle das mercadorias importadas, de forma a garantir a segurança e a concorrência leal dentro das regras econômicas e tributárias.. Desde da edição do Decreto-Lei 37/66, o Brasil busca coibir as irregularidades na importação. Este diploma legal, determinava a conferência física e documental da totalidade das mercadorias importadas. Com o crescimento da economia nacional, a crescente integração do País no plano internacional e o aumento significativo das operações de comércio exterior. O Estado Brasileiro, decidiu modificar os controles que até então vinha exercendo sobre a importação, desenvolvendo controles específicos que se adequassem ao incremento das operações na área aduaneira. A solução veio com a entrada em produção do Siscomex-Importação em janeiro de 1997. A partir deste sistema, os controles de despacho aduaneiro de importação passaram a utilizar canais de conferência, que determinaram níveis diferentes de controles aduaneiros. Desde um controle total durante o despacho aduaneiro, com conferência documental, física das mercadorias e avaliação do valor aduaneiro até a um nível mínimo de conferência.

Ao modernizar o seu sistema de controle aduaneiro o País flexibilizou o controle individual das mercadorias importadas, mas, daí nasceu a necessidade de também trabalhar o controle em nível de operadores de comércio exterior. A partir desta premissa foram definidos controles aduaneiros em dois momentos distintos. O primeiro, anterior a operação de importação, quando é exigido uma habilitação prévia da empresas interessada em operar no comércio exterior. Este controle busca avaliar a idoneidade daquelas empresas que pretendem operar no comércio, e atualmente esta disciplinado na Instrução Normativa da SRF nº 228/2002.

Apesar deste controle ser preferencialmente em momento anterior as operações. Existem situações em que não é suficiente para impedir operações irregulares. Para coibir estas irregularidades a Fiscalização Aduaneira também atua em momento posterior ao desembaraço aduaneiro, buscando identificar irregularidades nas operações realizadas. O caminho adotado

vem sendo o de confirmar a idoneidade das empresas envolvidas nas operações e investigar a origem do recursos utilizados.

A identificação de ilícitos nas operações ou a falta de comprovação da origem dos recursos implica na aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas por operações irregulares.

Por força legal, a não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de importação, implicam na presunção que os recursos tiveram origem em terceiros, configurando que o importador não estaria trabalhando em nome próprio, o que configura uma interposição que por determinação legal presume-se fraudulenta, conforme o art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

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

...

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(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)(grifei)***

*§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

*§ 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)"*

É mister salientar que não são todas as operações que utilizam recursos de terceiros que são consideradas interposição fraudulenta. O art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 estabeleceu a possibilidade de pessoas jurídicas importadoras atuarem em nome

de terceiros por conta e ordem destes. Os procedimentos a serem seguidos nestas operações estão atualmente disciplinados nas IN SRF nº 225/02 e 247/02.

Considerando a possibilidade de importações, com a intervenção de terceiros, fato previsto em lei e disciplinado pela Receita Federal, torna mais forte a presunção da interposição fraudulenta, visto que, o fato de não seguir as determinações normativas para utilização de recursos de terceiros, pressupõe o prejuízo óbvio, aos controles aduaneiros e fiscais e tributários.

Confirmada a interposição fraudulenta, as mercadorias importadas sob o vício destas operações esta sujeita a pena de perdimento, nos termos do § 1º, do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Contudo, a matéria ainda não fica totalmente resolvida, visto que em determinadas situações, a pena de perdimento por diversos motivos não pode ser aplicada. Aqui temos um empecilho ao cumprimento da norma, já que impedida de aplicar o perdimento, se não existir outra pena possível, equivaleria a uma ausência de punibilidade, o que poderia além do prejuízo não ser ressarcido, estimular futuros atos ilícitos, diante da não aplicação da pena aos infratores. Tal fato não ficou desconhecida pelo legislador, que de forma lúcida, criou a possibilidade da conversão da pena de perdimento em multa, no valor de 100% do valor da mercadoria, conforme previsto art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Diante do arcabouço legal que trata a matéria, fica cristalino a procedência da aplicação da pena de perdimento nas situações em que for comprovada ou presumida a interposição fraudulenta, bem como a conversão da pena de perdimento em multa. Tal posição já é matéria assentada neste Conselho, conforme se verifica nos acórdãos nº 9303-001.632, 3201-00.837 e 3102-00.792.

Resolvida a questão da legalidade da imputação, passo a analisar a situação fática que culminou na aplicação da penalidade ora combatida.

A teor do relatado a empresa foi intimada, via correio, a apresentar a documentação comprobatória da origem dos recursos. As correspondências retornaram com a informação de "ausente" após 3 (três) tentativas. Diante deste fato os sócios da empresa foram intimados a comparecer a Inspeção da Receita Federal. Comparecendo a unidade em 10/03/2008, a sócia da empresa informou que as portas da empresa estariam fechadas e só seriam utilizadas para carga e descarga de mercadorias. Nesta mesma data, a sócia foi cientificada da fiscalização e intimada a apresentar os documentos referentes a empresa que comprovariam a sua idoneidade e a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

Em 27/05/2008, decorrido o prazo previsto na intimação, não houve qualquer manifestação da Recorrente. Sem a apresentação de quaisquer esclarecimentos ou documentos, decidiu a fiscalização, lavrar Representação Fiscal para Fins de Inaptidão, do qual a Recorrente foi cientificada em 19/06/2008. Da mesma forma que a intimação inicial, não existiu manifestação da Recorrente quanto ao processo de inaptidão. Concluído o procedimento, foi declarada a inaptidão da inscrição da empresa no CNPJ, em 05/11/2008, considerando inidôneos os documentos por elas emitidos (fl. 30). A partir da declaração de inaptidão do CNPJ, foi novamente intimada a empresa, desta feita, a entregar a Inspeção, as mercadorias por ela importadas. Não existindo, da mesma forma que nas intimações anteriores manifestação da Recorrente.

Resumindo. Os documentos constantes dos autos, comprovam que a Fiscalização Aduaneira intimou a Recorrente em diversos momentos, a apresentar esclarecimentos acerca da regularidade da empresa e da origem dos recursos utilizados nas operações de importação. Diante do silêncio da Recorrente, não restou outro caminho a fiscalização que não fosse o lançamento com a exigência das penalidades previstas para a interposição fraudulenta, consubstanciado no Auto de Infração lavrado em 16/09/2010.

Cientificada do lançamento, veio então a Recorrente aos autos e impugnou o lançamento. Na peça impugnatória, trouxe a alegação da licitude da origem dos recursos sob o argumento que os valores seriam pertencentes ao caixa da empresa e apresentou a título de documentação comprobatória, os contratos de fechamento de câmbio e documentos utilizados durante o despacho aduaneiro.

Julgando a impugnação, a autoridade a quo entendeu não estarem comprovadas nos documentos apresentados a origem dos recursos, em razão da ausência de provas. Daquela decisão extraio trecho do voto condutor que deixa clara a necessidade de apresentação de outros documentos e esclarecimentos.

*"Os documentos que foram apresentados apenas na impugnação têm relação restrita ao despacho aduaneiro e à remessa dos recursos ao exterior mas não demonstram a origem desses recursos na empresa. O fato da empresa apresentar um contrato de câmbio, não demonstra que ela possuía o recurso financeiro remetido ao exterior ou que tal recurso não provinha de terceira empresa que seria o real importador. O mesmo vale para os demais documentos apresentados (DI, notas fiscais, guias de recolhimento...). Esses documentos provam apenas o que a fiscalização já sabia, o fato de que a impugnante operacionalizou o despacho de importação, realizou os procedimentos burocráticos. Não provam que ela tinha capacidade econômica e financeira própria para realizar esses procedimentos."*

Não tendo suas alegações atendidas, veio novamente a Recorrente nos autos e apresentou seu Recurso Voluntários, já tendo conhecimento da decisão de primeira instância que indeferiu a impugnação em razão da ausência de provas, mas mesmo assim, não trouxe nenhuma inovação quanto aos documentos e esclarecimentos já apresentado na impugnação

Toda a motivação do lançamento em discussão, vem da não comprovação da origem dos Recursos. A apresentação de contratos de câmbio e documentos utilizados no despacho aduaneiro comprovam a existência de Recursos, mas não a sua origem e em nada auxiliam na elucidação dos fatos e da interposição fraudulenta imputada a Recorrente. O problema central, a cerne da lide, não foi enfrentada, que era demonstrar a origem dos recursos. A simples alegação de que teriam origem em posses da empresa, sem nenhuma prova documental não pode subsistir como comprovação.

A origem dos recursos, pressupõe explicar de onde vieram qual foi a origem, os argumentos do Recurso Voluntário, detalham a utilização do Recurso, mas o que interessa para a solução da questão é a origem. O conceito de origem no que concerne a matéria tributária, esta assim definido no Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva.

*ORIGEM. Do latim origo, originis, em sentido amplo quer exprimir o começo ou causa de todas as coisas.*

*É assim, o germe, o motivo, o fundamento, a razão, a procedência.*

*Mostra, pois, a coisa eficiente ou a determinante das coisas ou a fonte de onde vieram ou procederam. É a força criadora. É o motivo.*

*Na linguagem técnica de do Direito Tributário, origem exprime a procedência ou o lugar de onde a coisa provém: é assim que se entende a expressão origem da mercadoria ou o certificado de origem da mercadoria ou do produto.*

(...)”<sup>1</sup>

A origem é a procedência o nascedouro da coisa. Na investigação sobre a origem do recurso, busca-se o seu nascedouro de onde partiu. A comprovação documental do fechamento de câmbio e do pagamento dos tributos aduaneiros, confirma a utilização do recursos, mas não ajuda em nada o esclarecimento quanto a sua origem de onde provém.

Não há como mudar ou questionar o lançamento e a decisão da primeira instância sem a comprovação que os recursos utilizados para o pagamento das operações de câmbio e dos tributos aduaneiros, teriam origem em receitas própria da Recorrente. Não existe outro caminho, que não seja, considerar de terceiros, os recursos utilizados. Firme neste entendimento, a presunção legal é fato aplicável ao caso em tela, configurando a interposição fraudulenta. Advindo daí, todas as implicações legais, quais sejam a aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas e na sua impossibilidade a conversão em multa nos termos do art. 23, inciso V, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Morais Pereira

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/06/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 06/06/2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/06/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Impresso em 12/06/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO