



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

Processo nº 10314.721328/2011-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-003.108 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2014
Matéria INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS
Recorrente FLANJAÇO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/01/2008 a 08/01/2009

Ementa:

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MATÉRIA FÁTICA

A Lei prevê a presunção de interposição, fraudulenta de terceiros na operação de comercio exterior se a origem, por disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.

A interposição fraudulenta de terceiros é considerada Dano ao Erário punível com pena de perdimento, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, casos as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

O enquadramento da interposição fraudulenta constitui matéria fática, sendo que enquadrando o contribuinte na hipótese prevista em Lei ele deve oferecer elementos de prova bastantes para refutar a exigência fiscal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

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

Autenticado digitalmente em 26/08/2014 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATISTA, Assinado digitalmente em 03/09/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 26/08/2014 por LUIZ ROGERIO SAWAYA BATISTA

Impresso em 09/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

LUIZ ROGÉRIO SAWAYA BATISTA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista.

Relatório

A Recorrente foi autuada com base no artigo 618, inciso XXII, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002), punível com pena de perdimento. Diante da impossibilidade de apreensão das mercadorias foi a pena de perdimento convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro.

Relata a fiscalização que ação fiscal é decorrente da movida contra a WIM COMERCIO EXTERIOR LTDA, amparada MPF 0815500-2011-00184-1, concluindo que a citada empresa, emprestou seu nome a outras para realizar importações de mercadorias, ocultando os reais benefícios de tais atos.

Em fiscalização a WIM, é que se chegou a FLANJAÇO, verificando e comprovando suas operações de importação, utilizando o nome da primeira, mas com o capital desta, ficando assim isenta das obrigações tributárias principais e assessorias colaterais.

E que seria a FLANJAÇO a real adquirente das mercadorias importadas e declaradas nas DI's relacionadas no Auto de Infração.

Em 09 de fevereiro de 2011, foi assinado MPF Diligência 0815500-2011-00163-1, com objetivo de verificar "in loco" a empresa WIM. Constatou-se que o local não condizia com o faturamento declarado (R\$ 16.944.247,31) além da empresa estar fechada e não conseguir falar com seus representantes, nesse momento lavrou-se Termo de Constatação e aumentou a suspeita de interposição fraudulenta.

Em 16 de fevereiro de 2011, emitiu-se o MPF Fiscalização 0815500-2011-00184-4 instaurando procedimento de verificação da origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operações de comercio exterior, instrução Normativa, SRF 228/2002.

Lavrados termos de intimação, solicitando documentos comprobatórios do funcionamento da empresa, origem de recursos, conhecimento dos sócios e administradores sobre as atividades empresarias.

Compareceu a inspetoria da Receita Federal em São Paulo, o sócio gerente da empresa onde apresentou alguns documentos e esclareceu algumas dúvidas: 1) a empresa não possui empregados, 2) não fez uso de financiamento bancário; 3) atuava como trading, 4) que se registrava como adquirente das mercadorias nas DI porque os clientes não possuíam habilitação no RADAR.

Tal fato corrobora com a fiscalização, vez que usar crédito de terceiros para importar mercadorias de interesse de terceiros, caracteriza uma importação por conta e ordem mantendo o real beneficiário afastado da Receita Federal, esquivando-se das obrigações principais e acessórias advindas da operação de comercio exterior.

A contabilidade da empresa WIM demonstra que ela acumula prejuízos ano a ano. Os Balanços Patrimoniais, Demonstrativos de Resultados dos Exercícios e DIPJ, referente aos exercícios 2008, 2009, 2010, apresenta uma situação patrimonial econômica desfavorável a empresa, visto que até 31/12/2010 a empresa acumulava prejuízo de R\$ 3.586.987,07. Em todos os exercícios analisados a empresa apurou prejuízo.

A atividade exercida pela empresa é inviável, mas continua importando mercadorias e liquidando contratos de câmbio à vista e antecipadamente.

A Unidade Fiscalizadora em posse das DIs e dos contratos de câmbio que lhes davam cobertura, foi realizada um confronto entre os extratos bancários e contratos de câmbio e as datas destas liquidações, ficando assim comprovado a remessa dos recursos. Nos extratos bancários da WIM consta anotação a lápis da empresa FLANJAÇO.

Foi assinada em 30 de Maio, o MPF fiscalização 0815500-2011-00533-5 iniciando assim a ação fiscal e Intimação n 304-2011, com a solicitação de documentos que comprovassem que Flanjaço era a responsável pelos adiantamentos. A empresa atendeu a intimação, apresentou livros em papel de contabilidade, extratos bancários, contratos sociais, documentos dos sócios e declaração da empresa. Foi recepcionada por meio do SPED toda a contabilidade digital.

Há no processo uma declaração da diretora da Flanjaço afirmando que a WIM recebia antecipadamente valor a ser pago pela mercadoria a ser adquirida quando a mercadoria chegava fazia se a baixa e a contabilização da operação no sistema. Esta é a prova que caracteriza a ocorrência de interposição fraudulenta nas operações entre a WIM e Flanjaço.

A fiscalização elaborou uma tabela apresentando toda a movimentação e confrontou todos os contratos, com depósitos em conta do Banco do Brasil pertencente a WIM, valores de fechamento de câmbio, despachos. Com isso provou que a WIM não teria condições de nacionalizar o produto e por tanto a FLANJAÇO é a financiadora das importações.

A Fiscalização teria analisado os extratos bancários da FLANJAÇO, inclusive de uma conta no Banco Bradesco que não havia sido inicialmente informada e foi descoberta por meio da Declaração de Informações sobre a Movimentação Financeira ("DIMOF"). A Fiscalização conclui que não haveria prova de comprovação da origem e disponibilidade dos recursos aplicados na constituição da empresa FLANJAÇO em razão de a interessada sequer haver comprovado a integralização do capital social.

Houve impugnação da Recorrente, em que alega:

- 1- Não importou mercadorias, e sim a WIM;
- 2- Wim admitiu que recebia recursos adiantados dos clientes, pois estes não possuíam RADAR e não eram habilitados para trabalhar no comercio exterior;
- 3- A regularização da situação se deu com a obrigação de pagamento perante o exportador pela impugnante, efetuando as operações por conta e ordem desse, nos termos do artigo 166 do Código comercial;

- 4- Transferiu recursos parcialmente para a quitação ao exportador

- 5- Nada mais fez que cumprir fielmente o seu dever assumido nos instrumentos das operações de importação;
- 6- Deve-se afastar a incidência do artigo 123 do CTN, que torna ineficaz as operações entre particulares perante o Fisco;
- 7- Não adiantou recursos financeiros a WIM, não se ocultando das obrigações decorrentes;
- 8- Tinha opção por contabilizar por regime de caixa ou de competência, não podendo ser penalizada;
- 9- O montante da multa é desproporcional ao imposto incidente
- 10- Requer o cancelamento da multa

A WIM COMERCIO EXTERIOR LTDA., também intimada no Auto de Infração, deixou transcorrer o prazo regulamentar e não tendo a interessada impugnado o lançamento ou recolhido o crédito tributário exigido neste processo, ou apresentado proa de interposição de medida judicial para anular o lançamento ou suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Decidiu a DRJ que a fiscalização foi efetivada dentro do ordenamento do processo administrativo fiscal. A interessada não se apoia em documentos prescritos com relação ao procedimento fiscal e com direito ao contraditório.

A validade do Auto de Infração são determinadas pelo Decreto nº 70.235/72, artigo 10, incisos I a VI, que trata do Processo Administrativo Fiscal e este mesmo Decreto no artigo 50 dispõe sobre a nulidade no processo administrativo.

A definição legal de lançamento, encontra-se no artigo 142 do CTN, estabelece como requisitos indispensáveis a sua constituição a verificação da ocorrência do fato gerador, a identificação do sujeito passivo, determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do crédito a favor da Fazenda Pública. A falta de quaisquer pressupostos é causa suficiente para invalidar o auto de infração e o lançamento nele consignado. A competência para o lançamento tributário quem detém é o Auditor fiscal da Receita Federal.

O Auto de Infração foi lavrado AFRF no exercício de suas funções e contém todos os requisitos indispensáveis a sua validade.

Com relação a multa aplicada, sua exigência é o montante equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que seja localizada ou que tenha sido consumida, não cabe a este órgão manifestar a sua validade, pois sua alçada e do Poder Judiciário.

A interposição fraudulenta, pode ser configurada toda vez que uma pessoa, física ou jurídica, apresenta-se como responsável por uma operação que não realizou se interpondo entre determinada parte e outra (fisco e sujeito passivo).

A possibilidade do fisco em comprovar um fato mediante a demonstração de outro distinto, além de gerar uma nova regra de apuração, ampliou os poderes de investigação dos Auditores Fiscais da Receita Federal responsáveis pela condução dos procedimentos.

No que tange o universo das operações, pode-se aplicar as penalidades previstas no art. 23 do Decreto-Lei n 1.455/76 e do § 1 do artigo 81 da Lei 9.430/96, onde a resposta está em se ter um nexo de causalidade entre as origens dos recursos e as operações no comércio exterior.

Precisamos levar em conta que os princípios que norteiam o Direito Penal contribuem e muito para a aplicação das penalidades na administrativa. Para a solução desse questionamento jurídico, Aplica-se a consagrada teoria da continuidade delitiva.

O produto do delito não pode gerar benefícios, lucros, a quem o gerou, perdendo o favor da União. Cabe ressaltar que todo produto advindo de furto ou auferido de execução do crime podem ser confiscados. Este é o sentido da norma, vez que não se pode definir o universo dos delitos encobertos pela ação de interpostas pessoas, pune-se, o meio de execução, visando atingir o maior número de contribuintes.

O ato de importar significa permitir a entrada de produtos estrangeiros no território nacional, tal situação configura o fato gerador do imposto de importação. Os motivos que levam o importador a executar a atividade de importação estão no campo privado, mas para os fins da fiscalização aduaneira, devem ser perquiridos.

Desde 2001 temos a importação por conta e ordem de terceiros, modalidade onde temos o importador e a o adquirente das mercadorias. Aquele é a pessoa jurídica, responsável por submeter a mercadoria adquirida no exterior, ao despacho aduaneiro de importação; e este é pessoa jurídica responsável pela negociação comercial envolvendo fornecedores estrangeiros, e depois do desembaraço aduaneiro comercializa no Brasil.

A responsabilidade pelo recolhimento dos tributos aduaneiros é do importador, no registro da declaração da importação, e os tributos internos são de responsabilidade do adquirente ao revende-los.

A infração chamada de ‘interposição fraudulenta’, é caracterizada pela ocultação do verdadeiro, comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, sendo punido com perdimento das mercadorias sem prejuízo de autuação ex officio das unidades da SRF de despacho aduaneiro ou de fiscalização aduaneira pós-desembaraço.

O importador é obrigado a consignar na declaração de importação o número de inscrição da empresa adquirente no CNPJ, consoante a Medida Provisória n 2.158-35/2001, artigo 80 e Instrução Normativa SRF n 225/2002, artigo 3º para caso de importação por conta e ordem de terceiros e a Lei n 11.281/2006, artigo 11 e Instrução normativa SRF n

634/2006, artigo 3º, para a importação para revenda encomendada predeterminado. A não comprovação de origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior presumem a interposição fraudulenta, Decreto-Lei 1.455/76, artigo 23, § 2º;

A importação por conta de terceiros, a partir de 2006, divide-se em duas espécies: 1) importação por conta de terceiros propriamente dita; 2) importação para revenda a encomendada predeterminado.

Alegam alguns que a tipificação da infração de interposição fraudulenta não seja necessária, uma vez que os direitos aduaneiros incidentais forem pagos. Acreditam também, que assim, o Erário não estará prejudicado. Enumeraremos alguns objetivos vislumbrados pelos infratores: 1) em caso de lançamento de crédito tributário decorrente de conferência ou de revisão aduaneira, o patrimônio do verdadeiro importador é protegido da execução fiscal; 2) crimes tipo contrafação, contrabando ou descaminho são imputados ao importador ostensivo, não ao verdadeiro promotor da importação, cuja identidade é oculta; 3) após o desembaraço aduaneiro, as mercadorias são introduzidas no mercado interno a margem da legalidade e sem emissão de notas fiscais e por consequência sem recolhimento dos impostos internos (PIS< COFINS, ICMS, IPI); 4) o adquirente perde a condição de contribuinte do IPI por equiparação a estabelecimento industrial; 5) lavagem de dinheiro.

Neste processo, ora julgado, destaca-se a punição da ocultação do real adquirente e o meio empregado para essa ocultação é a prestação de informações inverídicas a Receita Federal, na declaração de importação, fornecimento de recursos financeiros por parte do adquirente que não declara qualquer relação jurídica com o importador ou com a operação de importação.

Caso a importação seja materialmente destinada a terceiros, fato que fora ocultado a fiscalização aduaneira, com informações falsas na declaração de importação, é infração punível com pena de perdimento de mercadoria, (Decreto –lei 1455/76, artigo 26, incisos IV e V, combinado com o Decreto-Lei n 37/66, artigo 105, inciso VI; sendo a mercadoria importada, objeto de pena de perdimento, tiver sido consumida ou não for localizada a pena aplicável é convertida em multa.

Não se deve confundir o direito aduaneiro e o tributário quanto a posição regulatória dos tributos de comércio exterior, as relações jurídicas do primeiro são de natureza administrativa e no que tange impostos são extrafiscalidade.

A sanção de inaptidão da inscrição no CNPJ é pena decorrente da infração de inidoneidade ou inexistência de fato não civil para fins administrativos ou aduaneiros. O código Tributário Nacional no seu artigo 121 conclui que o infrator é o contribuinte, se possuir relação pessoal direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Em sendo diversos co-autores da infração, são todos responsáveis solidários, por apresentarem interesses jurídicos comum no ilícito que dá condição a penalidade pecuniária, artigo 124, inciso I, CTN.

Comete infração toda pessoa jurídica ou física que por ação ou omissão, voluntária ou involuntária, não verificar as normas contidas no Decreto-Lei, seus regulamentos ou atos administrativos de caráter normativo destinado a completa-los, tal informação está contida no Decreto-Lei 37/1966.

No caso em tela, é imputável a infração a importador e adquirente da mercadoria importada, pois atuam conjuntamente.

Há informações, no processo, onde verificamos que as operações foram realizadas por conta e ordem de terceiros, com omissão nas declarações e em qualquer documento apresentado no despacho aduaneiro.

A WIM, empresa que aparece como importadora, verifica-se que:

- 1- Não possuía empregados;
- 2- Nunca fez uso de recursos bancários
- 3- Declarou atuação como trading;
- 4- Recebi recursos adiantados, conforme de desenrolava o processo de importação;
- 5- Registrava como adquirente da mercadoria nas declarações de importação por conta dos clientes não serem habilitados no RADAR;

Em análise dos totais envolvidos entre a interessada e a WIM, identificou-se adiantamentos para liquidação de contrato de câmbio, com a entrada destes recursos no mesmo dia ou no anterior. Fácil verificar que a FLANJAÇO é a financiadora das importações realizadas pela WIM e se não fosse assim, aquela não conseguiria nacionalizar as mercadorias.

Ressaltamos ainda que a FLANJAÇO apresentou extratos de três instituições financeiras (Itaú, Real e CEF) e foi indicado pelo DIMOF que existe mais uma conta corrente no Banco Bradesco S/A, que não foi declarada e tão pouco registrada na contabilidade da empresa. Estes extratos foram apresentados por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF. Estes foram entregues por meio digital. A WIM também deve problemas com a apresentação de extratos bancário se por meio da RMF Banco do Brasil foram apresentados também na forma digital e usados como prova, assim como os da Flanjaço.

Foi apresentada, pela empresa FLANJAÇO, declaração de próprio punho, assinada pela sócia e Diretora esclarecendo que a WIM pedia

que fosse adiantado os pagamentos referentes a mercadorias adquiridas. Quando chegavam a Nota Fiscal e Mercadoria, baixava e contabilizava a operação no sistema.

O contrato entre WIM e FLANJAÇO não muda o ilícito tributário.

O dano ao Erário Público é provocado quando o Estado arca com a fuga dos intervenientes no comércio exterior ao controle aduaneiro auferindo lucros e vantagens em prejuízo da sociedade e do Estado brasileiro.

A autuação se fez pela interveniência de terceiros na operação de comercio exterior, onde se originam os recursos.

Tendo em visto o julgamento de improcedência da Impugnação a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, em que alega violação aos princípios constitucionais, defendendo que tinha prazo de 5 dias para apresentar as mercadorias importadas pela WIM e que no penúltimo dia a autoridade fazendária protocolou o Auto de Infração; que a decisão seria nula, uma vez que o julgador não teria analisado o argumento do caráter confiscatório da multa aventado pela Recorrente; que o Auto de Infração é nulo pois não teria sido assinado pelo Delegado da Receita Federal e não conteria autorização para assinatura por terceira autoridade; e que o Auto de Infração é nulo porque baseado na quebra de sigilo bancário.

No mérito, afirma que ocorriam simples operações comerciais de compra e venda entre as pessoas jurídicas.

É o Relatório.

Voto

O Recurso é tempestivo e dele conheço.

Contrapondo o Recurso Voluntário com a Impugnação observo que esta não tratou das matérias ventiladas em preliminar pela Recorrente no Recurso Voluntário, motivo pelo qual delas não posso tomar conhecimento.

O único argumento remanescente é o de que as operações entre WIM e a Recorrente seriam simples operações de compra e venda entre as empresas, argumento este que não afasta o enquadramento de interposição fraudulenta e também não tem força fática o suficiente para contrariar todas as provas nos autos.

Restou demonstrado que a WIM não possuía recursos financeiros, que atuava como trading e que em verdade sustentava situação financeira precária. Por outro lado, consta nos autos confissão da Recorrente que adiantava recursos para a WIM sem que tal adiantamento de recursos estivesse refletido nos documentos de importação da WIM, pois nesse caso estaria se tratando de operação por conta e ordem, em que deve haver a vinculação do verdadeiro adquirente, vez que o importador qualifica-se como mero prestador de serviços.

Processo nº 10314.721328/2011-44
Acórdão n.º **3403-003.108**

S3-C4T3
Fl. 13

Não foi o que ocorreu! E diante da comprovação objetiva de que a WIM importava para a Recorrente, sem que o nome da Recorrente aparecesse nos registros de importação, houve o enquadramento de tal circunstância como interposição fraudulenta e a aplicação da pena equivalente aos produtos importados em razão da impossibilidade de apreensão.

Dessa forma, todo o conjunto probatório dos autos leva a negativa de provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Luiz Rogério Sawaya Batista