



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

Processo nº 10516.720006/2012-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-001.552 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria MULTAS ADUANEIRAS
Recorrente FREE TRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 14/05/2008 a 21/12/2011

CESSÃO DO NOME PARA UTILIZAÇÃO EM OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. MULTA PREVISTA NO ART. 33, DA LEI Nº 11.488/07.

A cessão do nome para operações de comércio implica na aplicação da multa de 10% (dez por cento) do valor da mercadoria, prevista no art. 33, da Lei nº 11.488/07.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Redator designado o Conselheiro Winderley Moraes Pereira.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Joel Miyazaki - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño - Relator.

Winderley Moraes Pereira – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (Presidente), Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Winderley Moraes Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento de 1ª instância administrativa, segue abaixo a transcrição do relatório da decisão recorrida seguida da sua ementa e das razões recursais:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 15.489.286,21 referente a multa decorrente da cessão do nome da pessoa jurídica com vistas no acobertamento dos reais intervenientes.

Depreende-se do “RELATÓRIO DE AUDITORIA” (fls. 2.382 a 2.387), que a Inspetoria da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre – RS, com base nos documentos acostados aos autos, concluiu que a empresa FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. cedeu seu nome para a realização de operações de comércio exterior, com vistas no acobertamento do real interveniente, MADEIREIRA HERVAL LTDA. (CNPJ nº 89.237.911/0001-40), mediante simulação de operações comerciais.

Em seu “RELATÓRIO DE AUDITORIA” (fl. 2.384) a fiscalização informa que todas as constatações, conceitos e comprovações coadunadas ao ilícito aduaneiro apurado encontram-se expostas no “Relatório de Auditoria desenvolvido junto à MADEIREIRA HERVAL LTDA.”, o que é parte integrante do presente processo (fls. 2.227 a 2.381).

Segundo a fiscalização os documentos acostados aos autos comprovam a infração praticada pela atuada nas importações de pneus, que foram registradas em seu nome como se fossem por sua própria conta, quando em verdade o real adquirente (verdadeiro comprador) das mercadorias importadas permanecia oculto nas declarações.

Em razão da expressa conexão dos fatos com o “Relatório de Auditoria desenvolvido junto à MADEIREIRA HERVAL LTDA.”, cumpre trazer também uma síntese dos fatos lá abordados (fls. 2.227 a 2.381).

A ação fiscal foi realizada de forma conjunta, entre a Secretaria da Fazenda Estadual do Rio Grande do Sul (SEFAZ-RS) e a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por intermédio

da Inspetoria da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre – RS.

O trabalho de auditoria foi desenvolvido com o objetivo de demonstrar que o contribuinte utilizou-se de um planejamento tributário concebido de forma irregular, com o objetivo de obter vantagens tributárias mediante a ocultação da MADEIREIRA HERVAL LTDA., de sua condição de real importador ou real adquirente de pneus adquiridos da empresa coreana HANKOOK TIRES.

Diligências realizadas em estabelecimentos da MADEIREIRA HERVAL LTDA. (matriz Dois Irmãos – RS, filial Araranguá – SC, filial São José – SC e filial Dois Irmãos - RS), da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. (matriz São José – SC) e da HANKOOK TIRE DO BRASIL SERVIÇO DE INTERMEDIACÃO DE NEGÓCIOS NO RAMO DE PNEUS LTDA. (CNPJ nº 00.018.404/0001-02, São Paulo – SP) acarretou na lavratura de diversos termos e coleta das provas anexadas aos autos.

Registra a fiscalização que as operações de importação do GRUPO HERVAL (conjunto de empresas variadas que atua em diversos ramos, com mesmo quadro societário, com atuação no comércio e indústria, do qual fazem parte tanto a MADEIREIRA HERVAL LTDA. quanto a FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.) foram realizadas em 5 formas diferentes: por conta própria da Herval filial 0016; por encomenda da Herval matriz ao importador Free Trade; por conta própria da Herval matriz; por conta própria da Herval filial 0036 e; por conta própria da Free Trade. A fiscalização constatou a ocultação do real importador/adquirente nesta última forma (fl. 2.235).

Após apresentar conceitos inerentes ao Direito Cível sobre “Sociedade Empresária”, sua personalização e autonomia, compra e venda civil e mercantil, a fiscalização, considerando os resultados (prejuízo e baixa margem de lucro) da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. apresentados na Ficha Demonstração do Resultado (DIPJ), conclui que os preços supostamente praticados por ela, no mínimo não são fixados seguindo regras normais de mercado. Aduz que referida empresa só pode ser entendida como tal na condição de uma prestadora de serviços, pois, de fato, ela não opera de forma autônoma como empresa comercial, não possui condições necessárias para que possa ser considerada tanto compradora de produtos estrangeiros, como vendedora de tais produtos no mercado interno.), com objetivo de lucro, assumindo os riscos da atividade (recursos financeiros e a estrutura administrativa advêm da MADEIREIRA HERVAL LTDA.; falta atividade organizada, através da coordenação dos fatores da produção; exercício profissional – a operacionalização é coordenada por MADEIREIRA HERVAL LTDA; ausência de risco empresarial). Os recursos financeiros (especialmente em 2007) foram aportados a FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA

LTDA. por meio de adiantamentos e ou empréstimos – contratos de mútuo – que foram “quitados” por subscrição e integralização de capital social.

À fls. 2.302 a fiscalização apresenta uma síntese da forma utilizada para aumento de capital na FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. durante o período de 12/2006 a 08/2007:

Pelo que se expõe, constata-se que a “capitalização” da pessoa jurídica FREE TRADE, ocorreu assim:

1. A HERVAL reconhece o direito dos sócios à percepção de “juros sobre capitais próprios”, criando um “passivo” a ser pago aos sócios.

2. A HERVAL concede empréstimos à FREE TRADE, valores utilizados como adiantamento de recursos para as despesas de importações, criando um ativo na HERVAL e um passivo na FREE TRADE.

3. A fim de “quitar” esses empréstimos (sem ter de pagá-los com dinheiro), FREE TRADE aumenta seu capital social, fazendo com que os sócios (HERVAL e FREE TRADE possuem o mesmo quadro social) subscrivam-no. Logo, os SÓCIOS DEVEM A FREE TRADE.

4. Finalmente, há um encontro de “dívidas” e conseqüentemente suas extinções por “termo de quitação e ou cessão de créditos”. Logo, o DEVER da HERVAL em pagar JUROS aos sócios é “baixado” contra o DEVER dos sócios de integralizarem o capital social da FREE TRADE.

O entendimento é de que os recursos financeiros continuam tendo origem exclusivamente na MADEIREIRA HERVAL LTDA., vez que as saídas da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. possuem como “destinatário” (comprador formal) único e ou principal a própria MADEIREIRA HERVAL LTDA. (fl. 2.303).

À folhas 2.280 a 2.284 apresenta, a título demonstrativo, desde a operação de importação até a venda da mercadoria pneu ao comerciante que fará a venda ao consumidor final, a evolução do preço unitário da mercadoria, evidenciando a margem de lucro praticada pela FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. - 25% (mero repasse de custos e despesas incorridas entre o desembaraço aduaneiro e o registro de entrada na escrita fiscal); e aquela praticada pela MADEIREIRA HERVAL LTDA. - 130% (97% se considerada a passagem pela filial de Araranguá – SC).

Prossegue o relato indicando que até mesmo nas operações declaradas como tendo sido por encomenda da MADEIREIRA HERVAL LTDA, o pressuposto de que a compra internacional seja feita pelo importador FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. para atender à encomenda, não se configura, pois as operações comerciais que deram origem a estas importações foram, de fato, realizadas pela própria MADEIREIRA HERVAL LTDA. Aliás, isso fica evidente no

próprio contrato de importação por encomenda, formalizado entre as empresas, no qual consta, de forma expressa, que a responsabilidade pela compra internacional é do encomendante, contrariando o próprio conceito desta modalidade de operação, previsto no Artigo 11 da Lei 11.281/2006 e no Artigo 1º da IN SRF 634/2006, segundo o qual este tipo de operação se caracteriza quando um importador adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado.

Fundamentado no princípio da verdade material (ou real), o procedimento fiscal aponta para a existência de elementos característicos de simulação, a pretexto de planejamento tributário. Relata que ficou de fato configurado tratar-se de uma tentativa de maquiagem ou disfarçar, como operações de comércio, atividades de outra natureza, como serviços de armazenamento, logística, etc., ocultando-se assim as efetivas atividades de comércio realizadas entre a MADEIREIRA HERVAL LTDA e seu fornecedor HANKOOK, com vistas a diminuir o custo tributário das importações. O “planejamento” é irregular e ilegítimo, posto que está fundamentado em formalidades e registros que divergem completamente dos atos efetivamente praticados.

Objetivando a redução do ICMS – pelo não recolhimento nos desembarços aduaneiros em Santa Catarina, bem como de IPI, em decorrência da quebra de sua cadeia de incidência, os sócios da MADEIREIRA HERVAL LTDA criaram a empresa FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., sediada em Santa Catarina para fazer uso do Regime Especial “COMPLEX” (inicialmente) e “PRÓ-EMPREGO” (a partir de 2008). O quadro societário de ambas as empresas é exatamente o mesmo.

Relatam as autoridades que as negociações para compra de pneus, no entanto, acontecem sempre a partir de contatos efetuados entre a matriz da MADEIREIRA HERVAL LTDA., por meio de seus sócios e funcionários, e a HANKOOK, através de sua representante em São Paulo. Documentos apreendidos revelam que, para a HANKOOK seu cliente é efetivamente a MADEIREIRA HERVAL LTDA., cujo código de cliente é o número 100343. Contudo, a despeito deste fato, os documentos visando o desembarço aduaneiro eram emitidos identificando a FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. como suposto importador. Também as “ordens de compra” (PO) indicam em sua formatação numérica as letras HE, clara referência ao cliente “HERVAL”.

De igual sorte, as vendas realizadas pela FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. não decorrem de uma relação de compra e venda, mas simplesmente de uma decisão unilateral da própria MADEIREIRA HERVAL LTDA. Apresenta o seguinte fluxo (fl. 2.252):

a - as notas fiscais da FREE TRADE eram emitidas - “venda” (de fato, houve transferência – preço sem valor agregado) de

pneus hankook - para as filiais ARARANGUÁ e ITAIÓPOLIS da HERVAL em SC;

b - a filial Araranguá/SC “transferia” as mercadorias para a matriz da HERVAL em DOIS IRMÃOS/RS;

c - a filial Itaiópolis/SC “transferia” as mercadorias para a filial da HERVAL em SÃO PAULO;

d - a partir dessas operações de “transferências” para os estabelecimentos da HERVAL (Filial 0061 de Araranguá-SC Matriz de Dois Irmãos-RS e Filial 0005 de Itaiópolis/SC Filial 0036/0046 de Itaquera/São Paulo/SP), não há mais incidência de IPI.(...)

Como resultado, o preço de venda final da MADEIREIRA HERVAL LTDA., referente ao produto pneu HANNKOOK, é reduzido em razão da manobra tributária. Observa a fiscalização que a partir de março de 2009, visando aperfeiçoar a aparência da legalidade aos negócios, a saída dos produtos da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. passou também a ser direta para os varejistas da MADEIREIRA HERVAL LTDA., não circulando por esta, ainda que tais vendas continuem a ser operadas da mesma forma.

Aduz que a simulação das vendas das mercadorias importadas resta evidente na mensagem eletrônica comercial dirigida aos gerentes da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. e da filial da MADEIREIRA HERVAL LTDA. em Araranguá – SC, onde são transmitidas orientações relacionadas à emissão e apresentação dos documentos fiscais por ocasião do transporte para a matriz da MADEIREIRA HERVAL LTDA.

Também a mensagem eletrônica comercial (fl. 2.341), datada de 02/02/2009, do Sr. GERMANO GRINGS ao Sr. ARNALDO (contabilidade) ratifica o entendimento de que, em relação às vendas internas para a MADEIREIRA HERVAL LTDA. não passavam de meras transferências com margens variáveis de acordo com os interesses do Grupo HERVAL e não das condições de mercado:

Arnaldo, ficou uma margem de 2.795 milhões para a Free, acho que isso encerra o ciclo do cambio, gostaria de diminuir a margem para 10% entre Free e Herval a partir de 01.02, verifica se é possível e conversa comigo segunda pela manhã.

Carolina, antes de faturar qualquer coisa da Free para Herval, conversa comigo amanhã.

Att

Germano

Registram as autoridades que em 04/05/2007 houve a formalização de Contrato de Importação por Encomenda entre a MADEIREIRA HERVAL LTDA. (encomendante) e a FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. (importador) com prazo de vigência de 6 meses, tendo sido

encontrado, em meio magnético, por ocasião de diligência,

adendo ao referido contrato com vigência por prazo indeterminado (não foi apresentado tal instrumento assinado, ainda que intimado o administrador). Mesmo fora do “prazo” de vigência, a fiscalização indica que houve registro de declarações de importação na modalidade por encomenda, fato que ratifica a validade do “adendo” (último registro em 27/05/2008). No entender da fiscalização (fl. 2.258) referido contrato se trata claramente de um contrato de importação por conta e ordem (e não por encomenda), já que à exceção dos recursos, seus artigos deixam evidente que as mercadorias são adquiridas no exterior pela MADEIREIRA HERVAL LTDA. Não se vislumbra que a FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. tenha participado, de forma efetiva, em qualquer negociação comercial, seja com a HANKOOK, tampouco com a própria MADEIREIRA HERVAL LTDA.

Após a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas pela FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. no ano de 2007 por ocultação do real adquirente, a mesma passou a registrar, durante alguns meses, as operações na modalidade por encomenda.

Em relação à estrutura da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., a fiscalização registra que a mesma possui um ativo permanente modesto se comparado ao seu capital social de mais de 10 milhões de Reais. Igualmente entende ser incoerente a existência de um pequeno número de funcionários (entre 7 e 9 ao longo do período) para realizar o volume de operações de comércio exterior que declara praticar. O entendimento é de que a empresa em nenhum momento teve estrutura administrativa e comercial suficientes para operar importações “por conta própria”.

Sob a ótica da auditoria todos os controles administrativos e financeiros das importações de pneus registradas em nome da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. são realizados pela MADEIREIRA HERVAL LTDA., por intermédio de seu Diretor (GERMANO GRINGS) e seus funcionários registrados, evidenciando assim a ausência de autonomia para a realização de todas as operações comerciais como quer fazer parecer em seus registros. A única funcionária que participou de algum controle nas operações de pneus foi a Sra. DEISE CAROLINA FILERENO WASEM, porém esta trabalhava no estabelecimento da matriz da MADEIREIRA HERVAL LTDA. na Cidade de Dois Irmãos – RS e usava endereço eletrônico “@herval”. Já a administração financeira e ou contábil é realizada pelo Sr. ARNALDO RIHL, funcionário da MADEIREIRA HERVAL LTDA.

Documentos encontrados no computador do Sr. JEAN PIERRE ROCKENBACH, funcionário da MADEIREIRA HERVAL LTDA. tratam de controles relacionados às operações e declarações de importação da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., o que não se coaduna com as práticas usuais mercantis.

Não obstante as provas coletadas e acostadas aos autos, declaração da funcionária Sra. DEISE CAROLINA FILERENO WASEM, prestada aos Agentes Fiscais do Tesouro do Estado do Rio Grande do Sul, referenda o entendimento da fiscalização de que o real importador é a MADEIREIRA HERVAL LTDA.

Resposta do Sr. ARNALDO RIHL, relacionada a procedimento Especial de Controle Aduaneiro realizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Itajaí – SC, encontrada em seu computador por ocasião da diligência ratifica a conclusão de que a FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. operaria na importação de produtos para o GRUPO HERVAL.

A partir de março de 2009 algumas operações (poucas no relato da fiscalização) passaram a ser realizadas como vendas diretas aos clientes varejistas da MADEIREIRA HERVAL LTDA. (fl. 2.265). Diferentemente das vendas realizadas para o GRUPO HERVAL, estas tem margem de lucro de 126% (fl. 2.287). Tais vendas, segundo a fiscalização, tinham por objetivo evitar chamar a atenção do Fisco em razão da existência de um único “cliente”.

Com vistas a comprovar as conclusões firmadas no relatório, a fiscalização traz no “ANEXO II” cópias de diversas mensagens eletrônicas comerciais que ratificam a relação comercial existente entre a MADEIREIRA HERVAL LTDA. e o exportador HANKOOK, dado que são funcionários da MADEIREIRA HERVAL LTDA. que participam das operações de importação consignadas em nome da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. Também apresenta no “ANEXO V” cópias de diversas mensagens eletrônicas comerciais encontradas nos computadores da HANKOOK TIRE DO BRASIL SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS NO RAMO DE PNEUS LTDA. em São Paulo – SP, que igualmente demonstram firmemente o vínculo negocial entre as duas empresas.

Quanto aos pagamentos das importações registradas pela FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., os mesmos vem sendo garantidos por meio de cartas de crédito, cujas notas promissórias a elas relacionadas são normalmente avalizadas pela MADEIREIRA HERVAL LTDA., além do sócio Sr. JOSÉ AGNELO SEGER. Assim, não obstante não possuir conta bancária no Estado de Santa Catarina, onde se encontra a matriz da empresa, os pagamentos de suas importações necessitam de um “prévio-aval” da MADEIREIRA HERVAL LTDA., já que perante a instituição financeira aquela empresa não possui estrutura patrimonial suficiente para garantir suas próprias operações.

Outro aspecto importante é o fato de a MADEIREIRA HERVAL LTDA. ser responsável pela “garantia e assistência técnica” após a venda dos pneus HANKOOK.

Em seu relatório a fiscalização chama a atenção para o fato de o exportador HANKOOK participar financeiramente de convenção

organizada pela MADEIREIRA HERVAL LTDA., custeando parte dos gastos em publicidade/propaganda.

Também são anexados aos autos cópias de documentos apreendidos durante as diligências realizadas e que tratam notadamente de “planejamento tributário”, inclusive com alertas claros quanto aos aspectos inerentes ao procedimento adotado, como a hipótese de caracterização de simulação em razão da “venda” para filial seguida de transferência para matriz da MADEIREIRA HERVAL LTDA.

Em sua conclusão a fiscalização aduz que sendo a real adquirente dos Pneus HANKOOK, a MADEIREIRA HERVAL LTDA. deveria ter sido declarada nas declarações de importação, contudo não houve tais registros nas mesmas, uma vez que estão em nome da FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. Com tal conduta a MADEIREIRA HERVAL LTDA. deixou de recolher, irregularmente, tributos (ICMS, PIS, COFINS, IPI – fl. 2.373)

Finalmente, considerando tudo o que foi relatado, a fiscalização entende que tanto na condição de responsável solidário, quanto na de contribuinte, o sujeito passivo MADEIREIRA HERVAL LTDA. permaneceu oculto nas importações. Da mesma forma, na condição de real adquirente, comprador das mercadorias estrangeiras. A conduta causou dano ao Erário.

Quanto às faturas comerciais utilizadas para fins de desembaraço aduaneiro, considera que as mesmas foram falsificadas ideologicamente, pois identificam, como comprador, pessoa jurídica interposta, sem identificar o real adquirente.

Assim, as mercadorias importadas estão sujeitas à aplicação da pena de perdimento, contudo considerando a impossibilidade de aplicação efetiva da pena de perdimento em razão de ser impossível localizar referidas mercadorias (já revendidas no mercado nacional), foi então aplicada a multa decorrente da conversão do valor aduaneiro das mercadorias.

Paralelamente, em razão de 6 operações de importação terem sido beneficiadas com descontos do exportador (relacionado ao pagamento de direitos antidumping ocorridos em operações anteriores), a fiscalização com base no Acordo de Valoração Aduaneira refez a valoração das mercadorias correspondentes, fato que resultou na constituição de crédito tributário decorrente da diferença existente entre os tributos recolhidos no momento do registro das declarações e do efetivamente devido, calculado com base no valor aduaneiro considerado correto.

Em síntese, estes foram os fatos abordados no âmbito do “Relatório de Auditoria desenvolvido junto à MADEIREIRA HERVAL LTDA.” e que culminaram na conclusão já citada de que a empresa FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. cedeu seu nome para a realização de operações de comércio exterior, com vistas no acobertamento do real interveniente, MADEIREIRA HERVAL LTDA.

Intimada, a empresa FREE TRADE IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. apresentou impugnação de folhas 2.412 a 2.525, anexando os documentos de folhas 2.526 a 5.408. Em síntese, traz as seguintes alegações:

Que, como as autoridades fiscais também consideraram os argumentos expostos no auto de infração lavrado contra a MADEIREIRA HERVAL LTDA. (Processo Administrativo nº 10416-720.004/2012-01), o presente processo deve tramitar em conjunto com aquele. Igualmente tratará os dois relatórios fiscais como parte integrante do auto de infração em apreço;

Que, a impugnante tem domicílio na 9ª Região Fiscal, já a fiscalização está na 10ª Região Fiscal. As autoridades fiscais não observaram que eram incompetentes para lavrar o auto de infração ora combatido, afrontaram o artigo 12 do Decreto nº 70.235/72. Há ilegitimidade ativa;

Que, as operações de importação em tela já foram devidamente analisadas pela autoridade fiscal nos respectivos desembaraços aduaneiro, momento em que foram submetidas à análise documental e física, para verificação da exatidão das informações prestadas, como a identificação do importador e a devida correspondência das mercadorias importadas;

Que, falta motivação para revisão aduaneira, não houve respeito ao preceituado no artigo 149 do CTN (lançamento de ofício de revisão), a autoridade fiscal não fundamentou o motivo pelo qual ocorreu o procedimento de revisão, o auto de infração é desmotivado, eivado de nulidade;

Que, o Fisco em vários momentos aponta como uma prova pré-constituída, em seu favor, o fato de ter sido aplicada uma pena de perdimento contra a empresa Free Trade, a qual teria sido confirmada definitivamente. Porém, não labora com a verdade a fiscalização, haja vista que é de seu conhecimento que há mais de 02 anos foi proposta ação anulatória visando invalidar aquele ato. A sentença de mérito prolatada pelo Poder Judiciário reconheceu como indevida a pena de perdimento aplicada, condenando a União a indenizar aquela empresa no valor da mercadoria leiloadada, além de lucros cessantes e danos morais;

Que, em outra ação judicial impetrada por aquela empresa, a sentença prolatada pelo Poder Judiciário (antecipação de tutela) reconhece a não incidência do IPI nas operações de revenda do produto importado, o qual não passe por nenhum processo produtivo, ou seja, que apenas seja revendido. Tal informação, omitida pela fiscalização, contraria a assertiva feita por esta e relacionada a “quebra de cadeia do IPI”. A União foi condenada à restituir à Free Trade os valores de IPI sobre “revenda”;

Que, a inexistência de incidência do IPI nas operações de revenda afasta por completo a afirmação de que poderia haver qualquer prejuízo ao Erário Público. Os tributos, quando da importação, foram recolhidos;

Que, o caso representa uma represália imposta pela fiscalização em razão do ajuizamento das ações judiciais;

Que, ocorreu nulidade em face da ausência de convênio específico na fiscalização e protocolo de autoridades incompetentes. Empresa sediada em Santa Catarina não pode ter informações compartilhadas pelo Estado do Rio Grande do Sul;

Que, tanto o procedimento de fiscalização, quanto o auto de infração são nulos em face das provas terem sido obtidas de forma ilícita, houve violação ao direito ao sigilo fiscal, ao direito de correspondência e ao direito à inviolabilidade do domicílio. Não havia mandado judicial. Os documentos instrutórios do presente processo administrativo devem ser desentranhados e devolvidos aos seus titulares, haja vista a ilicitude no meio de obtenção das referidas provas;

Que, há ausência de motivação fática e impossibilidade jurídica para capitular fato diverso. Há verdadeira tentativa de desconsiderar as operações de importação diante da impossibilidade jurídica de desconsiderar a operação de revenda da Free Trade para a Madeireira Herval;

Que, a interposição de terceiros para poder ser considerada fraudulenta, deve estar demonstrada com a falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. Contudo não conseguindo enquadrar o caso dos autos nesta situação, a fiscalização tratou dos fatos aplicando-os em normas incompatíveis;

Que, a fiscalização não possui competência para tratar de tributo estadual (ICMS), contudo trata de dano ao Erário em razão do benefício fiscal concedido pelo Estado de Santa Catarina;

Que, o marco decadencial para a Administração Fazendária se insurgir contra o contribuinte é a data do registro da Declaração de Importação. Requer seja cancelado parcialmente o auto de infração (DI's registradas antes de 03/08/2012 – fl. 2.455);

Que, a própria documentação juntada pela fiscalização dá conta de demonstrar a veracidade das informações acerca da constituição da importadora;

Que, após os primeiros anos de importações, os quais inicialmente eram feitas pela impugnante, tanto para si, quanto para as demais empresas do Grupo Herval, percebeu-se da necessidade de que tal atividade fosse individualizada, separada e concentrada em uma nova empresa, surgindo, com isto, a Free Trade, visando também fins logísticos e de menor custo portuário, além dos incentivos fiscais concedidos pelo Estado de Santa Catarina (fl. 2.457);

Que, o próprio Poder Judiciário já exarou medida judicial, que reconheceu a Free Trade como importadora e a regularidade

das suas importações, ademais o parágrafo único, do artigo 116 do CTN carece de regulamentação em lei, a autoridade fiscal não pode simplesmente desconsiderar a Free Trade como importadora e as operações por ela realizadas;

Que, quanto a integralização do capital social da Free Trade, questionado pela fiscalização em razão do capital que veio dos sócios, que também são sócios das empresas que compõem o GRUPO HERVAL, nunca se negou que exista um grupo econômico, tampouco que sejam os mesmo sócios, como o são em várias outras empresas do mesmo grupo, tais como na H. LAR CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., HERVAL NORDESTE INDÚSTRIA DE MÓVEIS, COLÇÕES E ESPUMAS LTDA., ...além de empresas do segmento de consórcio, corretora, financeira e tantas outras. Não houve qualquer ato oculto ou simulado relacionado a integralização, os sócios simplesmente em vez de receber os valores relacionados aos juros sobre capital próprio devido pela impugnante, optaram por receber o crédito que a impugnante possuía junto à Free Trade. Por sua vez, os sócios ao invés de cobrar a dívida daquela empresa, integralizaram tais valores com a subscrição de novas quotas, ato legal e realizado em apenas uma operação de subscrição, as demais o foram por formas diversas, como incorporação de outra empresa, ou mesmo aporte direto de dinheiro pelos sócios;

Que, os Balanços Patrimoniais indicam que a Free Trade é uma empresa que não depende do financiamento junto a terceiros, com passivo circulante reduzido e excelente ativo circulante, com liquidez exemplar, estando entre as empresas de maior potencial no País. Não se trata de empresa deficitária e sem qualquer capacidade financeira ou econômica. Apresenta atestados de instituições financeiras;

Que, a Free Trade possui capacidade e autonomia estrutural. A administração comercial é realizada pelo Sr. Germano Grings, fato este constante nos atos constitutivos daquela importadora. O Sr. Germano é diretor comercial daquela empresa, atuando como tal, fato que nunca foi negado ou ocultado. Não há nenhum empecilho para que o mesmo administrador o seja presente em mais de uma empresa, principalmente quando se está diante um mesmo grupo econômico, como no caso em tela (vide atos constitutivos das empresas do Grupo Herval anexados). Que a Free Trade dispõe de área construída de aproximadamente 5.000m², espaço suficiente para realizar as atividades, anexa "ata notarial" para ratificar suas afirmações;

Que, o fato do administrador encontrar-se em município diverso da matriz em nada altera a capacidade, ou a autonomia das empresas, tampouco retira a credibilidade das suas determinações. Os meios de comunicação permitem a perfeita administração de tais empresas. De igual sorte o Sr. Arnaldo não é apenas contador da impugnante, como também o é de todas as outras empresas do Grupo Herval, incluída a Free Trade, não existindo qualquer vedação a que um contador possa atuar em mais de uma empresa ao mesmo tempo;

Que, como comprovam os livros de saída da Free Trade, verifica-se que a mesma não importou apenas pneus, como faz crer a fiscalização, tampouco, portanto, que tenha sido criada apenas para a importação destes produtos. Seus clientes, além da impugnante, estão em vários Estados da Federação Brasileira, sendo compostos por várias pessoas;

Que, a quantidade de funcionários não está diretamente vinculada ao faturamento, ou mesmo à lucratividade de uma empresa. A atividade desenvolvida pela Free Trade não necessita de uma quantidade exacerbada de funcionários, o sistema “just in time” implica em um melhor gerenciamento das mercadorias. Não é necessário inchar o quadro de pessoas, com controles e estruturas desorganizadas para que se considere legítima e qualificada a gestão ou personalidade de uma empresa. Deve é ser prestigiada a eficiência e não a incompetência. Este fundamento demonstra-se desprovido de qualquer razoabilidade;

Que, os questionamentos relacionados ao ativo permanente (baixo) para o volume do seu faturamento beiram o despautério. As empresas não podem mais alugar imóveis para trabalhar?;

Que, o prejuízo na Free Trade, observado pela fiscalização, decorre de dois fatores importantes: a aplicação da pena de perdimento em 2007 e a crise mundial de 2008 (variação cambial). Anexa laudo de empresa de contabilidade especializada. Lucro é diferente de preço de venda;

Que, não é possível comparar o preço de venda ao consumidor final com o preço de venda de mais de milhares de unidades por mês feitas à Madeireira Herval (juros, transporte, risco, comissões, etc.);

Que, embora a Hankook mencione em alguns e-mails “Herval” nunca mencionou Madeireira Herval, mas sim Grupo Herval. Quanto ao controle interno (códigos) realizados por aquela empresa, este decorre do fato de tal abreviação ter sido criado em época anterior (anos antes) e não ter sido alterado pelo fornecedor;

Que, como destacado e comprovado, a Herval comercializa sim pneus da marca Hankook, fato este, também, sempre declarado e comprovado, nunca negado, razão pela qual, por lógica de qualquer mercado, a Hankook tem todo o interesse em estimular que o mercador se desenvolva, decorrendo daí os auxílios com ações de marketing, fato normal para quem trabalha diretamente no comércio, como no caso da impugnante, que é quem vende às pessoas físicas que transitam pelas avenidas e estradas (o que não acontece com o importador);

Que, em mais de 05 (cinco) anos, em todas as vendas feitas para a Madeireira Herval de SP, nunca houve nenhuma venda para a sua filial de Itaiópolis, basta que analise as cópias dos livros de entrada da ora impugnante e do livro de saída da própria

importadora. As vendas para o Estado de São Paulo sempre foram diretas;

Que, quanto ao conteúdo dos e-mails apreendidos houve interpretação equivocada por parte da fiscalização. O projeto oferecido pela Alliance Consultoria sequer foram adotados pelas empresas do grupo. Em tais correspondências resta clara a preocupação do Sr. Germano para todos os procedimentos sejam realizados dentro da lei. Sequer houve operações nos termos em que o consultor da Consultoria Tozzini Freire Teixeira e Silva Advogados estaria questionando. Os e-mails particulares comprovam a licitude de sua constituição. Nas correspondências relacionadas ao dumping resta clara a preocupação do grupo em manter-se tudo em conformidade com a legislação. Os e-mails relacionados ao problema com DANFE há solicitação para que não se repita o erro, qual seja, circulação com cópia de DANFE, ao invés da própria DANFE;

Que, o e-mail relacionado a declaração feita pelo Sr. Germano, na qualidade de diretor da Herval, destaca que a Madeireira Herval tinha autorização da Hankook para comercializar e dar assistência técnica (e não importar);

Que, a multa aplicada não pode ser aplicada para as operações de revenda efetuadas para outras empresas que não a Mairreira Herval;

Requer seja cancelado o auto de infração em razão dos argumentos preliminares (inclui ilegitimidade passiva não argumentada anteriormente) e de mérito apresentados na peça de defesa; não sendo acolhido o pedido, seja parcialmente cancelado em face do motivo já consignado na impugnação apresentada (inclui a multa relacionada à conversão da pena de perdimento, compensação com tributos recolhidos).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC) julgou improcedente a impugnação, conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 07-31.300, de 30/04/2013, *in verbis*:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 14/05/2008 a 21/12/2011

CESSÃO NOME. IMPORTAÇÃO. TERCEIRO INTERVENIENTE. ACOBERTAMENTO.

A pessoa jurídica que ceder seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes fica sujeita à multa.

REVISÃO ADUANEIRA. MERCADORIA OBJETO DE CONFERÊNCIA ADUANEIRA.

Não há óbice na legislação de regência para que a autoridade proceda à revisão aduaneira das informações prestadas na declaração de importação, ainda que esta tenha sido objeto de conferência aduaneira por ocasião do desembaraço das mercadorias. O desembaraço aduaneiro não está caracterizado na legislação como procedimento que homologa o lançamento,

sendo legítima a atividade de reexame do despacho de importação.

Impugnação improcedente.

Crédito tributário mantido.

Inconformada com o resultado do julgamento da instância *a quo*, a Recorrente interpôs seu recurso voluntário, de forma tempestiva, reiterando, em suma, os argumentos suscitados em sua impugnação.

O processo foi digitalizado e posteriormente distribuído para este Conselheiro na forma regimental.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

1 Introdução

Apesar do extenso relatório, a celeuma a ser debatida no presente julgamento é relativamente simples: trata-se de saber se o fato de a Recorrente ter importado pneus da marca Hankook em nome próprio configuraria ilícito de ocultação de terceiros, uma vez que tais pneus são revendidos à Madeireira Herval, que é empresa do mesmo grupo econômico da importadora e representante exclusiva desses pneus na Região Sul e no Estado de São Paulo.

O dispositivo que fundamenta o auto de infração é o art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, que assim dispõe:

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). (Grifou-se)

Percebe-se que o núcleo da infração descrita no dispositivo legal acima transcrito é o acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários da operação de comércio exterior.

2 Importação Indireta

A questão controvertida demanda um aprofundamento teórico acerca do tema “importação indireta”. Nesse contexto, parece salutar trazer à lume os esclarecimentos que a Receita Federal do Brasil fornece em seu sítio na internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br/aduana/contaordemencomenda/default.htm>), a saber:

Cada vez mais e por diversos motivos, as organizações vêm optando por focar-se no objeto principal do seu próprio negócio (atividades-fim) e por terceirizar as atividades-meio do seu empreendimento.

Essa tendência ocorre também no comércio exterior, quando, por exemplo, uma ou mais atividades relacionadas à execução e gerenciamento dos aspectos operacionais, logísticos, burocráticos, financeiros, tributários, entre outros, da importação de mercadorias são transferidas a um especialista.

Atualmente, duas formas de terceirização das operações de comércio exterior são reconhecidas e regulamentadas pela Secretaria da Receita Federal (SRF), a importação por conta e ordem e a importação por encomenda.

[...]

Assim, a empresa que se decidir por terceirizar algumas ou todas as suas operações de comércio exterior deve estar atenta não só às diferenças de custo entre a importação por conta e ordem e por encomenda, mas também aos diferentes efeitos e obrigações tributárias a que estão sujeitas essas duas situações, não só na esfera federal, mas também no âmbito estadual.
(Grifou-se)

Com base nos excertos transcritos acima, percebe-se que a importação indireta é aquela em que um terceiro realiza as operações de comércio exterior em favor de outrem. Daí porque há várias menções à terceirização.

A terceirização está sempre associada à locação de mão de obra, pois a empresa que se vale desse expediente não tem interesse em inchar a sua folha de salários, assumindo encargos devidos na relação empregado-empregador. Tanto isso é verdade que os maiores debates em torno desse tema são travados na Justiça do Trabalho.

3 Terceirização entre empresas do mesmo grupo econômico

Por grupo econômico deve-se entender um grupo de empresas que estão sob controle comum, direta ou indiretamente.

Quando se fala em terceirização no contexto de um grupo de empresas, é para descrever a situação em que um determinado prestador de serviços atende a mais de uma empresa em atividade-meio. Nessa circunstância, em geral, uma das empresas do grupo contrata todos os fornecedores com o objetivo de melhorar as condições de contratação, e, em seguida, repassa a despesa às demais empresas proporcionalmente ao seu uso/benefício. Tal prática é conhecida como rateio de despesa.

A legislação não veda que o serviço objeto do rateio seja prestado por uma das empresas do grupo econômico, porém, é de se entender que não há nesse caso uma

autêntica terceirização, visto que, sendo empresas do mesmo grupo, não será atingido o fim último da terceirização que é desinchar a folha de salários e reduzir os respectivos encargos laborais e previdenciários do grupo como um todo.

Além disso, a empresa do grupo que prestar os serviços terá receita e não despesa, logo, o conceito de rateio somente será aplicável às demais empresas do grupo.

Com efeito, quando a diretoria ou o conselho de administração de uma empresa resolve desdobrar as suas atividades em diferentes empresas, que dedicarão mais atenção às respectivas atividades individualmente, constitui-se um verdadeiro grupo econômico. Isso por si só não é suficiente para caracterizar a terceirização, que demanda a contratação de um terceiro, estranho ao grupo econômico.

4 Controle de importações realizadas por empresas do mesmo grupo econômico

Conforme já visto, a contratação de uma empresa por outra do mesmo grupo econômico não caracteriza a terceirização na sua verdadeira acepção. Logo, considerando as razões que motivaram a criação de controles aduaneiros específicos para a importação indireta, qualificada pela terceirização das atividades de comércio exterior, é de se concluir que tais controles não são aplicáveis quando a importação ocorre por intermédio de uma empresa do mesmo grupo econômico do adquirente.

Mal comparando, a importação realizada por uma empresa em favor de outra do mesmo grupo econômico equivale à importação realizada por uma empresa consorciada em favor das outras integrantes do consórcio empresarial.

No caso do consórcio, a declaração de importação é registrada exclusivamente em nome da empresa responsável pelas importações, e se sabe de antemão que ela não será a única adquirente daquela mercadoria importada. Apesar disso, não se tem registro de um caso em que empresa consorciada tenha sido apenada com a multa de 10% de que trata o art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007. E a razão para tanto é óbvia: não existe a intenção de ocultar os adquirentes.

Isso não quer dizer que as importações realizadas por intermédio de empresas do mesmo grupo econômico do adquirente não estão sujeitas a qualquer controle aduaneiro, tanto que estão sujeitas ao despacho aduaneiro para fins de controle da classificação fiscal declarada, licenças de importação, valoração aduaneira e até regras de preços de transferência.

5 Análise do lançamento

O auto de infração foi lavrado sob a premissa de que a Recorrente seria uma pessoa interposta para ocultar o verdadeiro importador de pneus da marca Hankook, eis que as declarações de importação que foram objeto do lançamento foram registrados como importação por conta própria, quando, na verdade, os pneus eram destinados exclusivamente à Madeireira Herval para revenda no mercado interno.

O motivo para essa ocultação seria a quebra da cadeia do Imposto sobre Produtos Industrializados e a evasão do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços que seria devido ao Estado do Rio Grande do Sul, eis que o Supremo Tribunal Federal já

estabeleceu que o estado competente para a cobrança do ICMS na importação é o do destinatário da mercadoria importada.

Adicionalmente, para a fiscalização, a ocultação seria qualificada pela simulação, uma vez que a Recorrente não teria capacidade financeira, administrativa e operacional. Em outras palavras, a Recorrente seria uma empresa de fachada, dissimulando a verdadeira operação de importação entre a Madeireira Herval Ltda. e a Hankook Tires Co., Ltd.

A despeito do esforço da fiscalização para motivar a ocultação qualificada que teria cometido a Recorrente, é imperioso reconhecer que os controles aduaneiros não têm finalidade arrecadatória, sendo o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro a segurança nacional sob os variados aspectos. É o que se depreende do próprio sítio da Receita Federal do Brasil

(http://www.receita.fazenda.gov.br/manuaisweb/importacao/topicos/conceitos_e_definicoes/controlado_aduaneiro.htm), a saber:

O exercício da administração aduaneira compreende a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, em todo o território aduaneiro (Constituição Federal, art. 237).

O controle aduaneiro promovido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil não tem caráter arrecadatório. Nesse controle, o bem tutelado pelo Estado não é o tributo, mas a segurança da sociedade.

A fiscalização aduaneira verifica, por exemplo, se a mercadoria recebeu as devidas anuências, oferecendo, portanto, condições de sanidade e segurança para o uso do consumidor.

De semelhante forma, são verificados a observação das normas pelos importadores e exportadores e os recolhimentos devidos, o que redunde, dentre outras consequências, na redução da competição desleal e, quando for o caso, na proteção às empresas nacionais.

Com efeito, se a norma infracional é de Direito Aduaneiro, a conduta que há de desencadear a sua aplicação não pode ser estritamente relacionada com a arrecadação de tributos; se a conduta também guardar relação com a supressão ou redução de tributos, esta há de ser uma consequência secundária.

Para tentar neutralizar a quebra de cadeia do IPI, a fiscalização requalificou a operação como uma importação por conta e ordem, embora tenha se manifestado no sentido de que a Recorrente seria uma empresa de fachada. E o fez apenas porque a legislação prevê que o adquirente de mercadoria importada por conta e ordem é equiparado a estabelecimento industrial para fins de incidência do IPI. Confira-se:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001

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

Para justificar a qualificação da operação como importação por conta e ordem, e não importação por encomenda – que seria o mais natural, visto que a Recorrente revendeu os pneus importados para a Madeireira Herval Ltda. –, a fiscalização alegou que os recursos empregados pela Recorrente na importação dos pneus teriam sido oriundos da Madeireira Herval Ltda., por meio de empréstimos e capitalização de dívida.

Tal proposição, a seu turno, remete à primeira parte deste voto, onde ficou claro que a importação indireta pressupõe necessariamente a terceirização das atividades de comércio exterior, sendo certo que, do ponto de vista teleológico/finalístico, não há como terceirizar uma atividade a uma empresa do mesmo grupo econômico.

Outro argumento que foi apresentado pela fiscalização para justificar a conclusão do seu trabalho é a falta de capacidade operacional da Recorrente para realizar a sua atividade. Contudo, a Recorrente logrou êxito ao demonstrar que utiliza um galpão de aproximadamente 5.000m² para armazenar as mercadorias por ela importadas, incluindo o seu contrato de locação e fotos do recinto.

É preciso ressaltar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se posicionou em caso semelhante quanto à fragilidade do suporte probatório utilizado pela fiscalização para aplicar a penalidade relativa à cessão de nomes, a saber:

IMPORTAÇÕES PRÓPRIAS. DESCARACTERIZAÇÃO. IMPORTAÇÕES PARA REVENDA A ENCOMENDANTE PREDETERMINADO. CESSÃO DE NOME. ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE OU BENEFICIÁRIO. A infração capitulada no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 -cessão do nome da pessoa jurídica, 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- não se caracteriza no caso de falta de comprovação de que importações declaradas como sendo por conta própria foram realizadas na modalidade para revenda a encomendante predeterminado. AUSÊNCIA DE PROVA. O ilícito fiscal deve ser provado por meios de provas robustas, conjectura se revela ineficaz e leva a inconsistência do crédito tributário, motivo pelo qual impõe negar provimento ao recurso de ofício. Recurso de Ofício Negado.

(Acórdão nº 3403-002.630, Rel. Cons. Domingos Sá Filho, Sessão de 27/11/2013)

Por fim, se a intenção da fiscalização fosse realmente impedir a diminuição de arrecadação do IPI oriunda de interposta pessoa, como resta evidenciado no termo de verificação fiscal, bastava aplicar os arts. 15 c/c 42 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

Art. 15. O valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, quando o produto fôr remetido a outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica ou a estabelecimento de terceiro incluído no artigo 42 e seu parágrafo único;

[...]

Art. 42. Para os efeitos desta lei, considera-se existir relação de interdependência entre duas firmas:

I - quando uma delas tiver participação na outra de quinze por cento ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)

II - quando, de ambas, uma mesma pessoa fizer parte, na qualidade de diretor ou de sócio que exerçam funções de gerência, ainda que essas funções sejam exercidas sob outra denominação;

III - Quando uma delas tiver vendido ou consignado à outra, no ano anterior, mais de 20% (vinte por cento) no caso de distribuição com exclusividade em determinada área do território nacional, e mais de 50% (cinquenta por cento), nos demais casos, do volume das vendas dos produtos tributados de sua fabricação, importação ou arrematação.

A norma antielisiva transcrita acima é que deve ser aplicada às importações realizadas no contexto de empresas do mesmo grupo econômico, e não a norma que estabelece controle aduaneiro específico para as importações indiretas realizadas com o intuito de ocultar o real adquirente das mercadorias.

A proposição de que a existência da Recorrente seria fruto de um planejamento tributário abusivo da Madeireira Herval Ltda. para afastar a incidência do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul é estranha à competência deste CARF, razão pela qual não será objeto de análise.

6 Conclusão

Visto que as premissas que justificaram o lançamento estão em desacordo com a legislação vigente no período abrangido pela autuação fiscal, além de ser deficiente o suporte probatório utilizado pela fiscalização para apenas a Recorrente com a multa de 10% (dez por cento) prevista no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, resta evidente a insubsistência do crédito tributário.

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para reformar a decisão recorrida e exonerar o crédito tributário em discussão.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Winderley Moraes Pereira

A lide gira em torno da aplicação da multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. A fiscalização entendeu que a empresa autuada teria cedido o nome para a operação de importação de terceiros. A Recorrente, em sua defesa, alega a licitude das operações sendo imputadas a ela uma fraude que não existe.

É necessário esclarecer que diferente de outros casos já discutidos neste conselho, o fato que aqui se apresenta, não é de falta de comprovação de origem dos recursos. O que deu origem ao lançamento são as operações de importação da First, que segundo a Fiscalização Aduaneira, teriam ocorrido por conta e ordem da empresa Basal.

Para o enfrentamento das matérias suscitadas nos autos é necessário trazer a lume o tema do controle aduaneiro e a interposição nas operações de comércio exterior.

O controle aduaneiro e a interposição fraudulenta

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 ocultação dos reais intervenientes ou a falta de comprovação da origem dos recursos configura, por força legal, dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos definidos no art. 23, inciso V, 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)

§ 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)"

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 trata de duas situações distintas. A primeira, de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação e a segunda, a interposição fraudulenta de terceiros, que pode ser comprovada ou presumida nos termos previstos no art. 22, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76. A existência de uma das duas situações, quando comprovadas pelo Fisco, ensejam a aplicação da penalidade de perdimento.

Matéria que suscita controversa é se a comprovação da origem dos recursos, utilizados na operação de comércio exterior, afastaria a aplicação de penalidades. Tal argumento não encontra respaldo na legislação que disciplina a matéria. Nos termos do art. 23, inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/76, o dano ao erário, punido com a pena de perdimento da mercadoria, ocorre quando a informação sobre os reais responsáveis pela operação de importação é deliberadamente ocultada dos controles fiscais e alfandegários, por meio de fraude ou simulação. A partir da determinação legal é inconteste que se a Fiscalização Aduaneira prova que determinada operação declarada ao Fisco não corresponde a realidade dos fatos, resta evidenciada o dano ao erário e o perdimento da mercadoria.

A comprovação da origem dos recursos afasta a presunção da interposição fraudulenta, mas de forma alguma é suficiente para afastar as outras previsões da norma que trata da ocultação dos reais intervenientes na operação de importação. Quando a origem dos recursos não esta comprovada, presume-se a interposição fraudulenta, quando comprovada nos autos, cabe a Fiscalização provar a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, para a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

É mister salientar, que não são todas as operações por conta e ordem de terceiros são consideradas infração aduaneira. 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 na IN SRF nº 225/02.

Considerando a possibilidade de importações, com a intervenção de terceiros, fato previsto em lei e disciplinado pela Receita Federal, torna mais forte a pena a ser aplicada quando importador e real adquirente, utilizando de fraude ou simulação oculta esta operação do conhecimento dos órgãos de controle aduaneiro, visto que, o fato de não seguir as determinações normativas para as importações por conta e ordem, acarretam prejuízo aos controles aduaneiros, fiscais e tributários.

A par de toda a discussão sobre a aplicação da pena de perdimento da mercadoria por dano ao erário, 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 a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, 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.

A procedência e legalidade da aplicação da multa de 10% na cessão de nome para terceiro nas operações importação.

Além, da penas referentes ao perdimento da mercadoria, a interposição fraudulenta também gera a aplicação da penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

"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."

De acordo com este mandamento legal, a pessoa jurídica que cede o nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros fica sujeita a multa de 10% do valor da operação.

Questão reiteradamente discutida e questionada pela Recorrente é a alegação que a penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 afasta a aplicação da multa de perdimento e conversão da multa, nos casos de interposição fraudulenta, previsto no art. 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

A matéria foi disciplinada no art. 727, § 3º do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009.

" Art. 727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à 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 ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 1º A multa de que trata o caput não poderá ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 2º Entende-se por valor da operação aquele utilizado como base de cálculo do imposto de importação ou do imposto de exportação, de acordo com a legislação específica, para a operação em que tenha ocorrido o acobertamento.

*§ 3º A multa de que trata o **caput** não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação. "*

A determinação do § 3º deixa cristalino que a multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07 não prejudica a aplicação da pena de perdimento, assim não existe substituição das penalidade, tampouco, revogação das penalidades previstas no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 por esta nova multa.

Esclarecida a questão da interposição fraudulenta e das penalidade aplicáveis, passo a analisar a situação fática que culminou na aplicação da penalidade ora combatida.

A operação de importação realizada pela Free Trade e o envolvimento da Madeireira Herval

O cerne da lide é o conjunto de operações que a Fiscalização Aduaneira entende, terem constado como importador as empresa Free Trade Importadora e Exportadora Ltda, mas cujo real adquirente era a Madeireira Herval. A apuração envolve a observância dos documentos e fatos trazidos aos autos pela autoridade autuante.

A Fiscalização identificou por diversos informações e documentos fiscais, a relação da Free Trade com a empresa Herval. O trabalho da auditoria da receita federal foi detalhado e consegue comprovar de forma cristalina, o modo de operação e a relação comercial e econômica entre as duas empresas. O relatório que consta do presente acórdão traz as comprovações das operações realizadas, bem como o relatório fiscal que motiva o lançamento (fls. 2227 a 2381).

A posição apresentada pelo Relator, confirma a relação entre as empresas, entretanto, considera que não existe prejuízo econômico ao erário público e portanto, não seria aplicável a penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Divirjo do entendimento do i. relator. Conforme dito alhures, entendo que o controle aduaneiro pune a ocultação das informações por meio de fraude ou simulação. A fraude está prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64 e para a sua configuração é necessária uma ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar total ou parcialmente a obrigação tributária. A simulação, por sua vez, não exige necessariamente que seja comprovado a intenção de obter uma exoneração tributária, neste caminho a lição de Orlando Gomes.

"A simulação existe quando em um contrato se verifica, para enganar a terceiro, intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada pelas partes."(Gomes, Orlando. Introdução ao Direito Civil. 17ª ed. Rio de Janeiro. Forense. 2000. p. 427.

As conclusões da Fiscalização Aduaneira sobre a vinculação das importações à Empresa Brasal e outras empresa são baseadas em procedimento de investigação detalhado e com fundamentos robustos, não há como discordar das conclusões da Fiscalização, que existia a compra dos produtos importados com intervenção direta de terceiros, sendo a empresa Free Trade uma prestadora de serviços, que viabilizava as operações de importação das mercadorias e não operou por conta própria.

A fiscalização aventa a possibilidade das operações terem intuito de obter vantagens tributárias de ICMS. Em que pese a relevância desta informações, do ponto de vista da exigência controlada no presente processo não é relevante, pois as penalidades previstas

conforme já detalhado em tópico anterior deste voto, partem da presunção da existência de interposição, quando os fatos comprovam que a empresa importadora agiu em nome de terceiro, e ocultou esta informação dos controles aduaneiros, simulando operações que não correspondem a verdade fática da relação comercial.

Conclusão

A Recorrente operou no comércio exterior cedendo seu nome para que fossem realizadas operações de importação de terceiros, reais adquirentes da mercadoria. Configurada a cessão do nome, correta a aplicação da multa de 10%, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

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

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Winderley Moraes Pereira, Relator