



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|---|
| PROCESSO | 10525.720023/2011-30 |
| ACÓRDÃO | 3003-002.646 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 23 de janeiro de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | S.PANIZZON PNEUS |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Ano-calendário: 2011

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Importador que promove a entrada da mercadoria no país responde solidariamente com o adquirente, nos termos do art. 35 do CTN e dos arts. 31 e 32 do Decreto-Lei nº 37/66.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

Quando a importação for materialmente destinada a terceiros, fato ocultado à fiscalização aduaneira, mediante a prestação de informação falsa na Declaração de Importação e a não comprovação dos recursos utilizados no pagamento de importações de bens é causa suficiente da presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros, sujeitando o infrator ao perdimento dos bens e por multa equivalente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Freitas Costa, Vinícius Guimarães, Denise Madalena Green e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 17ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 16-84.744 (fls. 566/581) apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

Restando comprovada a interposição fraudulenta, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelos arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03, considerada dano ao Erário, punida com a multa correspondente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo de aplicação de multa no valor aduaneiro da mercadoria decorrente de pena de perdimento no valor total de R\$ 309.005,32 (fl.03). Fundamento Legal (fl.03):

Arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03. Arts 570, 669 e 618 XXII §1º do Decreto 4543/02

Segundo a Fiscalização, durante a ação fiscal efetivada contra a empresa S.PANIZZON PNEUS, a qual culminou com a lavratura do Auto de Infração, verificou-se a ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros.

Cabe a observação de que no presente caso, a Fiscalização efetuou diligência ao depósito da empresa e efetuou um levantamento de estoque de pneus importados com base nas notas fiscais e nos livros contábeis da interessada. As mercadorias encontradas eram da mesma marca e tamanho daquelas importadas e foram apresentadas pelo representante da empresa como remanescentes das importações fiscalizadas concluindo-se que as mesmas referiam-se às mercadorias das DI investigadas.

Com relação à apuração da multa foi considerado o valor aduaneiro das mercadorias importadas ao amparo das DI nº 08/0162743-0, 08/0325537-8, 08/0683916-8, 08/0831768-1, 08/1205442-8 e 09/0148562-0. Para se alcançar o valor bastou-se diminuir o somatório das mercadorias importadas do total retido no depósito da empresa. A diferença refere-se às mercadorias que foram consumidas ou comercializadas (transferidas a terceiros), ou seja, não localizadas.

Intimada da exação em tela em 21/03/2011 (fl.498), a autuada apresentou impugnação de fls.500 e ss em 20/04/2011, alegando, em síntese, que a multa não é cabível em razão de:

- Não houve a comprovação do intuito doloso da interessada, o que invalida a aplicação da penalidade;
- No presente caso seria cabível a aplicação da penalidade prevista no art.33 da Lei nº 11.488/2007 e o disposto em seu art.33;
- A interessada não possui capital social inexistindo também sociedade, pois se trata de empresário individual;
- Não obteve qualquer vantagem direta ligada à operação de importação com o recebimento dos recursos da pessoa jurídica por seu pai e tio;
- A simples realização de uma operação de importação por conta e ordem, ou de importação por encomenda, como se operação própria fosse, não se subsume ao tipo legal;
- Trata-se, portanto, de mero descumprimento de obrigação acessória sem qualquer dano ao erário;
- O Sr. Stephanno Panizzon possui patrimônio compatível com o porte da empresa, a qual administra com bens próprios;
- A empresa COPAL efetua importações com cadastro no SISCOMEX não se podendo aplicar a pena de perdimento nem ser equiparada a industrial;
- A COPAL não é destinatária das mercadorias importadas;

- Os empréstimos recebidos pela S. PANIZZON PNEUS foram pagos à COPAL COMÉRCIO DE PNEUS E ACESSÓRIOS LTDA.

A decisão recorrida manteve o crédito tributário por entender que a restrição de créditos, especialmente de insumos e depreciação, era legalmente imposta à empresa, dado seu objeto social exclusivamente comercial, e por não ser competente para julgar a inconstitucionalidade das normas que impõem essas restrições.

Intimada por via postal em 29/11/2018 (fls. 582/583), a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 587/604) reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e, ao final, requerendo o provimento do recurso para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo parcial conhecimento.

II – DO MÉRITO

Alega a recorrente não ter ocorrido, por parte da fiscalização, a comprovação da existência de fraude, simulação ou dolo para fundamentar a penalidade imposta.

Sustenta que a simples realização de uma operação de importação por conta e ordem ou por encomenda, como se fosse própria, não se subsume ao tipo legal do Art. 23, V, e parágrafos do Decreto-Lei nº 1.455/76, que exige fraude ou simulação para a aplicação da pena de perdimento.

Questiona a existência de qualquer prejuízo ao erário público causado pela atuação da empresa, uma vez ausente a demonstração de qual seria a vantagem visada ou obtida pelo recorrente e pela COPAL COMÉRCIO DE PNEUS E ACESSÓRIOS LTDA, ou qual o prejuízo causado, para justificar a penalidade.

Argumenta que a COPAL não é a real importadora ou destinatária das mercadorias, as quais foram encontradas no depósito da S PANIZZON PNEUS. Além disso, a alegação de que a COPAL se ocultou para se eximir da condição de equiparada a industrial é equivocada, pois a COPAL é uma importadora contumaz e contribuinte do IPI, sendo este imposto recolhido integralmente.

Entende que a penalidade de perdimento exige a comprovação do intuito doloso do agente. No caso, a ausência de má-fé, dolo e interposição fraudulenta no contexto fático e jurídico é demonstrada.

Afirma que seria cabível, *in casu*, a aplicação da penalidade prevista no Art. 33 da Lei nº 11.488/2007 (multa de 10% do valor da operação), e não a pena de perdimento (ou sua substituição por multa de 100% do valor aduaneiro) prevista no Art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Pondera que a única irregularidade demonstrada seria a inexatidão dos registros contábeis, o que deve ser rechaçado como causa de alegação de que não há origem para o capital social. O perdimento ou a multa subsequente são reservados a casos extremos, não a casos isolados de inexatidão contábil.

A interposição fraudulenta de terceiros, na modalidade presumida, decorre da verificação de um conjunto consistente de indícios que, mediante presunção relativa de verossimilhança, conduzem à sua configuração, notadamente diante da ausência de comprovação quanto à origem, disponibilidade e efetiva entrega dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. Nessa hipótese, aplica-se a inversão do ônus da prova — ou, mais precisamente, a distribuição dinâmica do encargo probatório — prevista no artigo 373, inciso II, do Código de Processo Civil de 2015, incumbindo ao sujeito passivo demonstrar fato extintivo, modificativo ou impeditivo da acusação. Essa modalidade encontra amparo no artigo 23, inciso V, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

No caso em exame, restou comprovada a presunção relativa de verossimilhança, evidenciada pela intenção deliberada de dissimular e ocultar da fiscalização aduaneira a realidade subjacente às operações de importação que deram origem à autuação.

A autuação — confirmada em primeira instância — demonstra o esforço da fiscalização em compor um conjunto probatório robusto e coerente, suficiente para caracterizar a interposição fraudulenta presumida. O Auto de Infração foi lavrado com fundamento no artigo 23, inciso V, §1º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, dispositivo que autoriza a aplicação de multa correspondente a 100% do valor aduaneiro da mercadoria quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida.

Destaque-se que em nenhum momento, seja na impugnação, seja no recurso voluntário, a recorrente trouxe elementos suficientes a desconstituir as conclusões da fiscalização quanto ao adiantamento por ela recebido da empresa COPAL COMÉRCIO DE PNEUS E ACESSÓRIOS LTDA, para que a recorrente (importadora), juntamente com a adquirente de fato, pudesse ocultar a importação por conta e ordem de terceiros, comprovando-se a interposição fraudulenta de acordo com o previsto na legislação ora citada.

Alega a recorrente que os comprovantes de depósitos por ela realizados em favor da empresa COPAL COMÉRCIO DE PNEUS E ACESSÓRIOS LTDA (fls. 557/561) constituiriam elementos suficientes para desconsiderar as conclusões da fiscalização por comprovarem o pagamento do empréstimo que lhe fora realizado pela favorecida.

Entretanto, tais documentos não possuem a força probatória pretendida pela recorrente por (i) ausência de apresentação dos contratos de mútuo celebrados entre as partes; (ii) a soma dos valores depositados conforme ditos comprovantes supera em 260% o suposto empréstimo constante do comprovante de fls. 556 (“empréstimo no valor de R\$ 65.000,00, e pagamentos no valor total de R\$ 170.620,00).

À época dos fatos a Medida Provisória nº 2-158-35, de 24/08/2001 atribuiu à Secretaria da Receita Federal competência para estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro.

Esta competência foi exercida pela Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, estabelecendo os requisitos e condições específicos para a realização da importação por conta e ordem encontrava-se disciplinada.

Ressalta-se, em especial, o teor do parágrafo único do artigo 1º do referido diploma normativo:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

Ao estruturar a operação de forma a ocultar o real importador/adquirente das mercadorias, configurou-se a infração descrita como “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”, punível com a pena de perdimento das mercadorias (art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com redação dada pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002).

Ressalte-se que a infração que resulta em dano ao erário pela prática de interposição fraudulenta está sujeita à pena de perdimento, conforme as disposições do art. 23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

À luz do conjunto normativo e probatório constante dos autos, verifica-se que a operação não se configurou como importação própria, mas sim como importação por encomenda, o que legitima a autuação fiscal e a aplicação da penalidade prevista no art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Com estes fundamentos voto por negar provimento ao recurso voluntário.

IV – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa