



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

**Processo nº** 10611.720206/2011-86  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3403-003.103 – 4<sup>a</sup> Câmara / 3<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de julho de 2014  
**Matéria** Imposto de Importação  
**Recorrente** BY CAR COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 15/04/2009

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A operação de comércio exterior realizada mediante a utilização e recursos fornecidos por terceiro presume-se por conta e ordem deste. Considera-se dano ao Erário a ocultação do real responsável pela operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.  
Sustentou pela recorrente o Dr. Daniel Barros Guazzelli, OAB/MG 73.478.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

**Relatório**

Trata-se de auto de infração com ciência pessoal do contribuinte em **21/03/2011** (fl. 378), lavrado para exigir a multa equivalente a 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas em **15/04/2009**, por meio da DI 09/0462991-5, em razão da impossibilidade de efetuar a apreensão para que fosse aplicada a pena de perdimento.

Segundo o relatório fiscal de fls. 08 a 52, o despacho aduaneiro de importação de que trata a DI 09/0462991-5 foi registrado e processado pela empresa Limiar Distribuidora Importadora e Exportadora Ltda, com ocultação da empresa By Car Comércio e Representação Ltda, que seria a real importadora e adquirente das mercadorias.

Em síntese, foi constatado que nem a empresa Limiar Distribuidora e nem seus sócios possuíam capacidade financeira para adquirir no mercado externo o volume de mercadorias movimentado no período fiscalizado (janeiro de 2008 a julho de 2009), sendo as importações financiadas por seus clientes. Esse fato culminou no auto de infração para exigência da multa de 10% sobre o valor da operação acobertada, com base no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 (processo nº 15165.000925/2010-25).

A empresa Limiar registrava as declarações de importação em seu próprio nome, mas os recursos para custear as operações eram fornecidos pelos seus clientes, os reais importadores, entre eles a empresa By Car. Foi constatado que a Limiar operava sem margens de lucro, que cobrava uma taxa de administração de 7,5% sobre o valor aduaneiro da importação e que recebia dos clientes pagamentos "por fora".

Especificamente quanto à DI 09/0462991-5, o despacho foi processado pela Limiar como sendo importação própria, mas esta empresa não assumiu nenhum encargo referente a essa importação. Os recursos foram fornecidos pela By Car, que transferiu R\$ 23.929,81 em 06/04/2009 e mais R\$ 64.500,00 em 17/04/2009. Após esses pagamentos e respectivo desembaraço em 22/04/2009, a totalidade das mercadorias importadas por meio dessa DI foi repassada à By Car, real adquirente, sem margem de lucro, apenas com a comissão pelo serviço prestado.

A fiscalização constatou o descumprimento de todos os requisitos estabelecidos na IN 225/02, relativos à importação por conta e ordem, e como as mercadorias importadas irregularmente já haviam sido entregues a consumo pela By Car, converteu a pena de perdimento em multa pecuniária equivalente a 100% do valor aduaneiro, com base no art. 23, V, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Foi arrolada como responsável solidária pelo crédito tributário exigido neste processo a empresa Limiar Distribuidora Importadora e Exportadora Ltda.

Regularmente notificados os sujeitos passivos do auto de infração, apenas a empresa By Car apresentou impugnação, alegando, em síntese, o seguinte: 1) a Limiar existe de fato e de direito; 2) as importações foram operadas e registradas em nome da Limiar; 3) a Limiar importou produtos e os revendeu a diversos clientes; 4) a By Car adquiriu as mercadorias no mercado interno; 5) a Limiar confessa que sempre importou com recursos próprios; 6) em alguns momentos a Limiar foi financiada pela By Car; 7) as mercadorias desembaraçadas eram prontamente revendidas, denotando não um conluio, mas sim eficiência; 8) as margens de lucro da Limiar não são reduzidas ou inexistentes, ao contrário, elas são representadas inclusive pelo que a fiscalização chama de "comissão" ou "margem"; 9) a By Car comprou mercadorias não só da Limiar, mas também de inúmeros outros fornecedores; 10) a própria auditoria reconhece que entre Limiar e By Car existe um conta corrente, o qual, como se sabe, é perfeitamente lícito; 11) ainda que exista alguma inconsistência nos dados, as compras são reais e tudo está devidamente escriturado e controlado nos registros contábeis e

financeiros da By Car; 12) a auditoria vislumbrou apenas indícios que não chegam a caracterizar fraude ou simulação; 13) as mercadorias foram adquiridas no Brasil, operou com a Limiar da mesma forma que negociou com outros fornecedores; 14) a existência de adiantamentos e pagamentos antecipados feitos pela impugnante à Limiar explica a origem dos recursos utilizados nessas operações e não configura nenhuma infração; 15) a imediata revenda à interessada representa apenas uma faceta do *just in time*, ou seja, eficiência e boa logística; 16) a aquisição de todos os bens importados pela Limiar (fato do qual a autuada somente está tomando conhecimento agora) significa não um ajuste prévio, mas um mega desconto recebido; 17) os valores supostamente recebidos por fora (diferenças entre o valor das notas e os depósitos feitos) indicam apenas um "conta corrente" entre as partes; 18) não houve má-fé, não foi produzida nenhuma prova nesse sentido, razão pela qual a pena lançada é manifestamente indevida; 19) não foi apontado nenhum dano ao Erário; 20) a impugnante não tem absolutamente nada a ver com as margens de lucro praticadas por terceiros, não pode então responder por eventual erro/falha daquele; 21) manter a multa afrontaria aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Requeru o acolhimento da defesa para que fosse reconhecida a inaplicabilidade da multa substitutiva da pena de perdimento. Requeru a juntada a *posteriori* de outros documentos e evidências, pugnando pela análise deles no momento do julgamento.

Em 07/06/2011 e em 18/01/2013 a By Car juntou documentos e pediu que fossem considerados quando do julgamento da impugnação.

Por meio do Acórdão nº 32.200, a 1ª Turma da DRJ - Florianópolis julgou a impugnação improcedente. Ficou decidido que a documentação carreada aos autos pela fiscalização, comprova que na DI 09/0462991-5 a empresa Limiar declarou ser a importadora e a adquirente das mercadorias; que os extratos bancários anexados aos autos demonstram a transferência de recursos por parte da impugnante para financiar essas operações e que a totalidade das mercadorias importadas por meio dessa DI foi repassada para a impugnante. Assim, restaram comprovadas a ocorrência da importação irregular e a ocultação do real importador, fatos que justificam a aplicação da penalidade prevista no art. 23, V, do DL nº 1.455/76.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 16/08/2013 (fl. 806), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 16/09/2013 (fls. 809/820), alegando, em síntese, o seguinte: 1) que o acórdão de primeira instância deve ser reformado, pois em momento algum foi comprovada a fraude ou a simulação na ocultação do real importador, que justificariam a aplicabilidade da pena de perdimento. A autuação está baseada apenas em indícios, que não comprovam a ocorrência de fraude ou simulação; 2) disse que trouxe aos autos farta documentação que refuta e desconstrói a tese da fiscalização. Entretanto, a DRJ entendeu que tais documentos não afastariam a irregularidade apontada; 3) no que concerne à presunção do art. 27 da Lei nº 10.637/2002, alegou que a documentação bancária e a "conta-corrente" encontrada pela fiscalização comprovam a origem dos recursos e afastam a aplicabilidade deste dispositivo. No caso da DI questionada neste processo, o contrato de câmbio foi firmado pela Limiar no dia 20/01/1999 (sic). Isso significa que nesta data a Limiar já tinha adquirido os produtos do fornecedor chinês. Como a transferência de recursos questionada pela DRJ ocorreu em 06/04/2009 (poucos dias antes do registro da DI), não resta dúvida de que nesta data as mercadorias já estavam em trânsito, o que impossibilita que o pagamento seja qualificado como "antecipação"; 4) relativamente ao fato de a By Car ter adquirido todos os bens importados por meio da DI 09/0462991-5, disse que só tomou conhecimento desse fato após a leitura do auto de infração. Disse que a Limiar deu um mega

desconto pela aquisição de todo o lote de produtos. Como o preço era vantajoso, a By Car acabou adquirindo todas as peças ofertadas, ainda que algumas não lhe interessassem; 5) quanto às falhas na contabilidade da recorrente, alegou que elas não denotam má-fé e que a fiscalização não produziu nenhuma prova nesse sentido, não podendo a recorrente sofrer nenhuma penalização; 6) a recorrente não tem nada a ver com o fato da Limiar atuar com margens incompatíveis com o risco do negócio; 7) citando o Parecer PGFN CAT 1.316/01 e o Acórdão 3102-001.703, alegou que nas autuações em que se pretende aplicar a multa substitutiva do perdimento quem deve figurar como sujeito passivo é o importador. O adquirente no mercado interno pode ser, no máximo, responsável solidário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a autuação recaiu sobre a operação de importação materializada pela DI 09/0462991-5, que foi registrada pela empresa Limiar Distribuidora Importadora e Exportadora Ltda, como sendo uma operação de importação com recursos próprios, mas que na verdade teria sido financiada pela empresa By Car, com o objetivo de ocultar esta última.

Conquanto a Limiar Distribuidora Importadora e Exportadora Ltda tenha sido autuada com base no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 no processo nº 15165.000925/2010-25, atualmente na fase de julgamento de primeira instância, considero que não existe conexão com o caso ora em julgamento. Isto porque o fato de um importador possuir capacidade financeira para realizar importações em nome próprio não o impede de ser financiado por terceiros que pretendam permanecer ocultos em determinadas operações.

Em outras palavras: ainda que o auto de infração lavrado contra a Limiar venha a ser julgado improcedente, esse fato não terá nenhuma implicação no julgamento deste processo, pois do fato de a Limiar possuir recursos suficientes para realizar importações, não decorre logicamente a conclusão de que parte de suas operações não foi financiada por terceiros.

No caso vertente, a exigência fiscal tem sustentáculo no art. 23, V, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, que considera dano ao erário a importação efetuada com ocultação do real importador e pune o infrator com a perda da mercadoria em favor da União (ou com uma multa equivalente ao valor da mercadoria, caso não seja possível sua apreensão). E também no art. 27 da Lei nº 10.637/2002, que presume ser por conta e ordem a operação de importação financiada com recursos de terceiros.

No caso dos autos, o extrato da DI de fls. 122 a 128 revela que o registro da operação ocorreu no dia 15/04/2009 e que a Limiar declarou ser a importadora e adquirente das mercadorias, o que significa que a operação foi registrada como sendo importação com recursos próprios.

Entretanto, os extratos bancários de fls. 140 e 142 e os comprovantes de transferência de fl. 221 revelam que a operação de que trata essa DI foi financiada pela By Car,

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

Autenticado digitalmente em 27/07/2014 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 27/07/2014

4 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 01/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

por meio de duas transferências de recursos "on line" para a Limiar. A primeira efetuada no dia 06/04/2009 (R\$ 23.929,81) e a segunda no dia 17/04/2009 (R\$ 64.500,00).

A situação evidenciada por esses documentos desmente as alegações da recorrente, no sentido de que adquiriu as mercadorias no mercado interno, pois o que ocorreu, na verdade, foi o financiamento da operação de importação por parte da By Car.

A defesa reconhece em seu recurso que costumeiramente adiantava recursos para a Limiar e aduz que estando comprovada a origem dos recursos não haveria amparo legal para a exigência fiscal, restando afastada a presunção legal do art. 27 da Lei nº 10.637/2002.

O art. 27 da Lei nº 10.637/2002 considera que a operação de comércio exterior realizada mediante a utilização de recursos de terceiro deve ser considerada como sendo efetuada por conta e ordem de quem fornece os recursos.

Assim, ao contrário do alegado, incide a presunção do art. 27, uma vez que a operação foi registrada pela Limiar como sendo uma importação com recursos próprios, mas foram utilizados os recursos de terceiro, no caso aqueles transferidos pela By Car.

As provas trazidas pela fiscalização desmentem as alegações da defesa, pois produzem a firme convicção do julgador no sentido de que a operação materializada pela DI 09/0462991-5 foi financiada pela By Car.

É irrelevante para a configuração da ocultação do real importador que os recursos tenham sido adiantados quando as mercadorias já estavam em trânsito, pois o que a lei presume é que a importação foi realizada por aquele que financia a operação, independente de os recursos terem sido transferidos antes ou depois do embarque da mercadoria no exterior.

O contribuinte invoca o Parecer PGFN CAT 1.316/01 para sustentar que nas autuações em que se pretende aplicar a multa substitutiva do perdimento quem deve figurar como sujeito passivo é o importador. O adquirente no mercado interno poderia ser, no máximo, arrolado como responsável solidário.

Não tem razão o contribuinte, pois conforme já foi visto anteriormente, os documentos acostados pela fiscalização demonstram que não houve aquisição de mercadorias no mercado interno, mas sim financiamento da operação de importação pela By Car. O real importador é a By Car e não a Limiar.

De resto, as demais alegações em relação aos vícios da escrituração não caracterizarem fraude e sobre o "mega desconto" que teria sido oferecido pela Limiar para a aquisição de todo o lote de mercadorias, são irrelevantes para afastar a exigência fiscal, diante da comprovação documental de que a operação em questão foi financiada pela By Car.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim

CÓPIA