



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

Processo n° 10611.721556/2013-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.611 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2018
Matéria MULTA
Recorrente BOISSE BRASIL IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 12/06/2006 a 10/05/2010

Ementa:

MULTA POR CESSÃO DE NOME. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO COMENTIMENTO DO ILÍCITO.

Cabe à Fiscalização comprovar, de forma cabal, a ocorrência de qualquer conduta tendente a ocultar ou acobertar eventuais reais importadores das mercadorias, apta a atrair a aplicação da penalidade legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Fez sustentação oral o patrono Dr. Murylo dos Santos Miranda, OAB/RJ 205.749.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

O feito foi assim relatado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Fortaleza por meio do Acórdão 08-29.423 - 7ª Turma da DRJ/FOR de 24 de abril de 2014:

DOS LANÇAMENTOS

Cuida o presente processo da exigência de 02 (dois) lançamentos complementares lavrados pela IRF Belo Horizonte, em 20/11/2013, relativos às penalidades de Conversão do Perdimento em Multa (R\$ 138.276,40) e Cessão do Nome da Pessoa Jurídica Com Vistas No Acobertamento Dos Reais Intervenientes ou Beneficiários (R\$ 6.855,14), totalizando R\$ 145.131,54, às fls. 02-06, ambos em desfavor de BOISSE BRASIL IMPORTAÇÃO LTDA. Os referidos lançamentos foram efetuados em decorrência de conversão do julgamento em diligência, relativa ao processo nº 10611.721673/2011-23, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza, visando a corrigir taxas de câmbio utilizadas no cálculo dos valores das mercadorias objeto da aplicação da multas acima citadas oriundas de procedimento especial de fiscalização (IN SRF nº 228/2002), conforme Relatório de Conclusão de Ação Fiscal, às fls. 11-12.

Segundo o autuante, a ação fiscal destinou-se a cumprir o que estabelecem os artigos 18 do Decreto 70.235 de 1972 e 41 do Decreto 7.574 de 2011, promovendo o lançamento complementar visando sanar incorreção na apuração da base de cálculo do crédito tributário, não tendo sido requeridos novos elementos da fiscalizada por já se fazerem presentes no processo todos os elementos reputados suficientes para o lançamento complementar.

No tópico “RECÁLCULO DAS MULTAS”, a fiscalização informa que foi mantido como quantum para a valoração das mercadorias o valor aduaneiro, base de cálculo do Imposto de Importação utilizado no Siscomex, apropriado segundo a quantidade dada em perdimento por item de adição.

Quanto ao recálculo da multa por cessão de nome prevista no artigo 33 da lei 11.488 de 2007, este foi aplicado, segundo o autuante, às importações ocorridas a partir da entrada em vigor da referida lei, limitada em seu valor mínimo a R\$ 5.000,00, conforme estabelecido no referido artigo.

As planilhas de cálculo da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias em perdimento encontram-se, conforme o autuante, no anexo I ao Relatório; as multas por cessão de nome encontram-se recalculadas no anexo II; e os valores residuais objeto do lançamento complementar encontram-se calculados no anexo III.

A fiscalização afirma que, como se pode depreender dos Anexos I, II e III ao Relatório de Conclusão da Ação Fiscal, foram objeto de lançamento complementar os valores que, após a

aplicação das corretas taxas de câmbio, excederam os totais anteriormente calculados em função do uso da taxa de câmbio do momento da lavratura do auto de 2011.

Conforme o autuante, todas as capitulações legais e tratamentos tributários e aduaneiros presentes no auto de infração original são mantidos, sendo acrescidos apenas os ditames já citados relacionados ao pressuposto do "lançamento complementar" conforme tratado nos Decretos 70.235/1972 e 7.574/2011.

DA IMPUGNAÇÃO

A ciência desta autuação se deu por via postal com aviso de recebimento, em 26/11/2013 (fl. 29), sendo que a BOISSE apresentou Peça Impugnativa, às fls. 33-41, em 26/12/2013, alegando, em síntese, conforme a seguir:

-preliminar de decadência quanto ao lançamento complementar, uma vez que diversos lançamentos possuem mais de cinco anos do fato gerador;

-descumprimento da diligência pela fiscalização, uma vez que esta deixou de se manifestar sobre o fato de os encomendantes (responsáveis solidários) não terem sido incluídos no polo passivo, assim como não deu ciência à impugnante sobre nenhuma manifestação ou providências que adotou;

-se alguma medida foi tomada, foi cassado o direito de defesa da impugnante; mas, se nada foi feito, isso acabou por anular todos os lançamentos acobertados pelo processo originário nº 10611.721673/2011-23;

-apesar de ter indicado, no relatório fiscal relativo ao processo administrativo nº 10611.721673/2011-23, que a impugnante teria ocultado quarenta e sete diferentes empresas, identificadas, nenhuma circularização ou intimação foi feita em relação a elas, de modo a esclarecer com teriam se dado as importações;

-a cessão de nome conduz à aplicação de multa de 10% sobre o valor aduaneiro da importação, sendo que o perdimento e/ou multa de conversão, alcança os reais beneficiários, que no presente caso, são conhecidos. Nesta toada, possível seria a autuação daqueles "sujeitos ocultos", com responsabilização solidária da impugnante, que teoricamente teria cedido o nome;

-ocorre que o auditor-fiscal, mesmo instado pela resolução da DRJ/FOR para tanto, optou por não fazê-lo, gerando, com todas as vênias, a nulidade do lançamento acobertado pelo processo nº 10611.721673/2011-23; e a nulidade não se dá por mero capricho, mas por inexorável cerceamento de defesa;

-isso porque se o autuante tivesse circularizado ou lançado os autos de infração em desfavor daquelas empresas, com responsabilização solidária da impugnante, por certo a tese fiscal seria desmistificada, e não se sustentaria;

-e mais, como a autuação não tem uma lógica, em caso de lavratura de autos com responsabilização solidária, nos termos sugeridos pela DRJ/FOR, seria, com base em argumentos apresentados por aquelas empresas, possível a conclusão de que algumas estivessem ocultas e outras não;

-desta feita, inegável que o lançamento concentrado, sem divisão das responsabilidades, sem conhecermos os argumentos dos teóricos sujeitos ocultos e sem a individualização das condutas, torna nulo o lançamento originário, no mínimo, pelo cerceamento de defesa plena; não por outro motivo que o feito foi baixado em diligência, mas a opção do autuante foi por tornar definitivamente nulo o lançamento originário;

-a jurisprudência reconhece como nulo o lançamento realizado nas hipóteses em que a autoridade lançadora deixa de identificar corretamente o contribuinte responsável (ementas transcritas);

-neste cenário, tem-se que o não acatamento da resolução DRJ/FOR, que tentava aperfeiçoar o lançamento, revelou a completa e flagrante nulidade do lançamento acobertado pelos processos n.ºs 10611.721556/2013-21 e 10611.721673/2011-23;

-diante de todo o exposto, considerando os argumentos invocados, inclusive a jurisprudência colacionada, requer seja reconhecida a nulidade do lançamento acobertado pelos processos n.ºs 10611.721556/2013-21 e 10611.721673/2011-23 ou a improcedência nos termos da defesa de mérito anteriormente apresentada.

É o relatório.

O acórdão proferido julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Periodo de apuração: 12/06/2006 a 10/05/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. IDENTIFICAÇÃO DE RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. FALTA DE INCLUSÃO NO POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO. CRÉDITO CONSOLIDADO ABRANGENDO MÚLTIPLOS FATOS GERADORES RELATIVOS A SUJEITOS PASSIVOS DIFERENTES. NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

Situação em que os responsáveis solidários estão identificados na descrição dos fatos contida no auto de infração, mas deixaram de ser efetivamente incluídos no polo passivo da autuação, a qual ainda formalizou um crédito tributário consolidado, abrangendo múltiplos fatos geradores relativos a sujeitos passivos diferentes. Os sujeitos passivos solidários mencionados pela autoridade fiscal não respondem pela totalidade do valor lançado, mas a cada um deles cabe tão somente uma fração específica desse valor, correspondente apenas aos fatos geradores a que deram causa. Caracterizado o vício formal, ensejando a decretação de nulidade, a qual atinge unicamente os lançamentos eivados de tal incorreção.

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração:
12/06/2006 a 10/05/2010*

*DANO AO ERÁRIO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.
MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. MULTA
POR CESSÃO DE NOME PARA A REALIZAÇÃO DE
OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR DE TERCEIROS.
DECADÊNCIA.*

*Decai em cinco anos, contados da data da infração, o direito de
lançar a multa equivalente ao valor aduaneiro, decorrente da
prática de interposição fraudulenta na importação, bem como a
multa por cessão de nome para a realização de operações de
comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de
seus reais intervenientes ou beneficiários.*

*CESSÃO DE NOME PARA A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES
DE COMÉRCIO EXTERIOR DE TERCEIROS. PENALIDADE.*

*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 ao
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), sem prejuízo da aplicação da pena de perdimento ou da
sua substituição por multa equivalente ao valor aduaneiro,
quando a mercadoria não for localizada ou houver sido
consumida.*

*Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido
em Parte*

Pertinente transcrever, ainda, a conclusão do julgado supra:

I – Preliminarmente,

*a) por unanimidade de votos, **EXONERAR** o sujeito passivo dos
valores referentes à multa equivalente ao valor aduaneiro,
relativamente às Declarações de Importação nos 06/0684415-0,
06/0689682-6, 06/0779202-1, 06/1171916-3 e 06/1177363-0,
registradas, respectivamente, em 12/06/2006, 13/06/2006,
05/07/2006, 28/09/2006 e 29/09/2006, perfazendo o total de **R\$
45.043,76**, por haverem sido constituídos após o decurso do
prazo decadencial;*

*b) por unanimidade de votos, **EXONERAR** o sujeito passivo do
valor de **R\$ 2.505,93**, referente à multa por cessão de nome para
a realização de operações de comércio exterior de terceiros com
vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou
beneficiários, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007,
correspondente à Declaração de Importação nº 08/1715314-9,
registrada em 29/10/2008, por haver sido constituído após o
decurso do prazo decadencial;*

c) por maioria de votos, **DECLARAR NULO**, por vício formal, os lançamentos referentes à multa equivalente ao valor aduaneiro, relativamente às demais Declarações de Importação, **EXONERANDO** o sujeito passivo do crédito tributário correspondente ao valor total de **93.232,64**, sem prejuízo da formalização de novos lançamentos, observado o disposto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional. Vencida a julgadora Marli Gomes Barbosa que declarou a nulidade por vício material.

d) por unanimidade de votos, **REJEITAR** a argüição de nulidade por cerceamento de defesa;

No tocante ao julgamento das preliminares indicadas nas alíneas “a”, “b” e “c” acima, votou pela conclusão o julgador José Fernando Costa d’Almeida.

II – No mérito, por maioria de votos, relativamente às demais Declarações de Importação, **MANTER** a multa por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, no valor total de **R\$ 4.349,21**. Vencida a julgadora Marli Gomes Barbosa que declarou a nulidade por vício material.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 564 e seguintes, por meio do qual apenas reitera os argumentos apresentados em sede de Impugnação quanto ao crédito tributário mantido.

Após, os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso Voluntário preenche os requisitos legais, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica pelo relato dos fatos, trata-se de Auto de Infração Complementar por meio do qual foram feitos ajustes no trabalho inicialmente realizado por meio do Auto de Infração controlado pelo processo nº 10611.721673/2011-23.

Especificamente quanto à matéria que permanece em litígio, qual seja, a multa aplicada por cessão de nome na importação, o lançamento complementar compreendeu tão somente ajustes de cálculos, com lançamento de valores a maior.

Assim explica o acórdão recorrido:

No caso em debate, conforme consta no auto de infração, à fl. 03-04, o lançamento complementar decorreu do lançamento relativamente à mesma multa por cessão, exigida no processo

administrativo nº 10611.721673/2011-23, uma vez que os valores aduaneiros das mercadorias foram convertidos de Dólar para Real por taxa de câmbio diversa das relativas às datas de registro das DI's. Ainda no auto de infração, à fl. 04, a fiscalização deixa claro que:

“Todos os elementos de prova da fiscalização perpetrada no ano de 2011, presentes no processo administrativo fiscal nº 10611.721673/2011-23, são válidos para esta fiscalização. A única alteração realizada foi quanto ao cálculo das multas para atender ao disposto na Resolução da DRJ Fortaleza.”

Ocorre que a multa por cessão de nome exigida no referido processo foi mantida, e, desse, modo, o lançamento complementar exigido no presente processo, relativo à citada multa deve seguir o mesmo destino, no que se refere às DI's para as quais foram constatadas diferenças após a correção da taxa de câmbio, relacionadas no Anexo III (fls. 26- 27), com exceção da diferença relativa à DI alcançada pela decadência, conforme destacado acima nas preliminares.

Desse modo, tenho que a decisão a ser proferida no presente feito deve acompanhar àquela por mim manifestada nos autos principais, as quais passo a transcrever.

O Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte está adstrito ao mérito da autuação, consoante seguinte trecho da parte dispositiva do acórdão recorrido:

*II – No mérito, por maioria de votos, relativamente às demais Declarações de Importação, **MANTER** a multa por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, no valor total de **R\$ 4.349,21**. Vencida a julgadora Marli Gomes Barbosa que declarou a nulidade por vício material.*

(acórdão DRJ, fl. 46 dos autos)

Logo, cumpre examinar a possibilidade de manutenção da referida multa 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 i
ase aplica o disposto no art. 81 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Como se verifica, o tipo legal em análise pressupõe o dolo do agente, ou seja, o intuito do infrator, no caso, o importador, de ocultar o nome dos supostos reais importadores. Desse modo, é imprescindível que a Autoridade Autuante demonstre, por meio de prova cabal, a ocorrência do ilícito.

Não obstante, tenho que esta não é a hipótese dos autos. A Autoridade Autuante, na coleta de diversos fatos, selecionou, dentre diversos, alguns fatos que, a seu ver, seriam indiciários do cometimento de ilícito. Nesse ato, parece ter desprezado por completo todo o restante do conjunto probatório que comprovam a existência de fato da empresa importadora (existência de recursos financeiros, humanos e físicos)

Na hipótese específica da multa por cessão de nome, que permanece em litígio, o único fundamento da fiscalização para sua aplicação é o fato de que a Recorrente emitiu Notas Fiscais de entrada para o estabelecimento matriz, sendo que este, de fato, se encontrava inoperante.

Confira-se o Relatório Fiscal:

Diante do acima exposto, concluiu esta fiscalização que a empresa Boisse descumpriu as obrigações acessórias estabelecidas pela Instrução Normativa 634/2006 ao não estabelecer vínculo junto à Receita Federal do Brasil entre si e os encomendantes identificados no Siscomex bem como ao registrar as referidas Declarações de Importação sem informar tratar-se de Importação por Encomenda com a devida identificação dos encomendantes.

Ao não identificar os encomendantes registrando a Declaração de Importação em nome próprio bem como emitir notas fiscais de entrada como se aquelas mercadorias se destinassem a depósito que a empresa não possui em condições para tanto na cidade de Além Paraíba, simulou situação onde ocultou os encomendantes, personalidades partícipes da sujeição passiva pelo viés da solidariedade, acobertando real operação. Ao assim agir, promoveu atentado contra bem tutelado pela Receita Federal do Brasil, qual seja, o controle aduaneiro bem como compôs em seus atos todas as condições necessárias e suficientes para a configuração de dano ao erário punível com perda de perdimento.

Como foram as mercadorias revendidas, aplica-se a lei para a cobrança de multa no valor aduaneiro daquelas mercadorias.

Tendo ocorrido a cessão de nome para a concretização das operações de comércio exterior, a empresa se submeteu aos rigores da lei também quanto à penalização da prática de cessão de nome em relação a todas as Declarações de Importação sob penalização registradas após 15/06/2007.

É interessante observar que o próprio Agente Fiscal reconheceu a existência de fato da empresa importadora, assim como da existência de recursos financeiros, humanos e físicos para realização das importações realizadas no período fiscalizado, sendo certo que as supostas operações fraudulentas correspondem a uma ínfima parte do total das operações realizadas. Das 63 DIs analisadas no período, apenas 16 foram autuadas por suposta cessão de nome.

A fragilidade do trabalho fiscal restou clara no próprio acórdão recorrido. É que, a despeito da determinação de diligência pela DRJ para a realização de diversos ajustes no lançamento original, a Autoridade Lançadora deixou de identificar e autuar as diversas pessoas jurídicas que teriam agido em concurso com o autuado no cometimento do ilícito, o que acarretou a declaração de nulidade de grande parte do lançamento.

Não obstante, quanto à discutida multa por cessão de nome, o mesmo acórdão proferido pela DRJ houve por bem decidir pela sua manutenção por dois únicos motivos, quais sejam, a proximidade entre as datas de entrada e saída das mercadorias, e a inexistência de estrutura física no estabelecimento matriz para recebimento das mercadorias.

Confira-se o seguinte trecho do acórdão:

Analisando-se as operações apontadas pela fiscalização como irregulares, verifica-se que, na maioria delas, as datas de desembaraço das mercadorias importadas pela matriz são bastante próximas às datas das notas fiscais de entrada na sede, e às datas das notas fiscais de saída, sendo, às vezes, todas elas coincidentes.

(...)

Em relação às DI's objeto de autuação, cujas mercadorias foram importadas através da matriz, localizada em Além Paraíba-MG, não deixa de ser indicio de irregularidade sua destinação para empresa situada ao lado da filial da BOISSE no Rio de Janeiro. Ou seja, é evidente que o normal seria importar através da filial.

*Essas constatações, aliadas ao fato de a **matriz da BOISSE não ter estrutura administrativa ou logística em Além Paraíba-MG capaz de receber as mercadorias importadas**, vêm confirmar, em relação às DI's apontadas pela fiscalização, as palavras do Sr. Alexander e do contador da empresa a respeito da **prática de destinação imediata das mercadorias importadas sem que as mesmas passassem pelos estoques da empresa**, assim como levam à conclusão de que as vendas eram acertadas no mercado interno, antes das importações, **traduzindo indícios de importação por encomenda sem as devidas formalidades aduaneiras**.*

fl. 568/569

Muito embora o acórdão Recorrido construa ampla digressão doutrinária acerca da valoração da prova indiciária, tenho que tal não socorre ao lançamento ora combatido.

Ademais, ao afirmar que "a defesa não logrou apresentar nenhuma contraprova que conseguisse atestar a veracidade das informações prestadas nas DI's objeto de autuação e desconstituísse a conclusão do relatório fiscal acerca da existência de ocultação", nada mais faz, a meu ver, do que pretender inverter o ônus probatório.

É que em nenhum momento se negou a ocorrência dos fatos atestados pela Fiscalização. O que se pondera é que, seu conjunto, não é capaz de suportar a alegação de cometimento de ilícito.

Nesse sentido, trago recente julgado deste CARF:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 29/10/2007 a 11/01/2008

PRESUNÇÃO LEGAL. ADQUIRENTE. ANTECIPAÇÃO DE RECURSOS. IMPORTAÇÃO POR SUA CONTA E ORDEM. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA. ÔNUS DA PROVA.

Não é próprio inferir que o adiantamento de recursos pelo adquirente de mercadoria de origem estrangeira, por si só, seja suficiente a caracterizar a conclusão presuntiva prevista no art. 27 da Lei nº 10.637, de 2002. Apenas o recurso utilizado na realização da operação de comércio exterior tem o condão de vincular aquele que o dotou para efeito da sujeição passiva introduzida pelos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

ILÍCITO. OCULTAÇÃO. CONFIGURAÇÃO. IMPRESCINDÍVEL CONFIGURAÇÃO DE FRAUDE OU SIMULAÇÃO NOS ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS CONSTITUTIVOS DA SUJEIÇÃO PASSIVA.

Para que se configure o ilícito de ocultação previsto no art. 23, V, do Dl nº 1.455, de 1976, há que se caracterizar, de forma inequívoca e por farta instrução probatória, a fraude ou simulação com vistas a dissimular, alterar ou excluir os atos ou negócios jurídicos constitutivos da sujeição passiva ou da posição de responsável pela importação, não se prestando a tal fito a simples caracterização do não atendimento dos requisitos e condições estabelecidos para a intermediação do despacho aduaneiro, quer por conta e ordem de terceiro ou por encomenda predeterminada, e sua conseqüente inexatidão ou incorreção nas informações prestadas ao Fisco por ocasião do registro de importação.

MERCADORIA IMPORTADA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. INFORMAÇÃO OMITIDA OU PRESTADA DE FORMA INEXATA OU INCOMPLETA. MULTA DO REGULAMENTO ADUANEIRO.

Na importação por conta e ordem ou por encomenda, verificando-se que as informações administrativo-tributárias, cambiais ou comerciais estabelecidas nas Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, ou Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006, foram omitidas ou prestadas de forma inexata ou incompleta, mas não ficando configurado o dolo, pela ocultação do sujeito passivo, mediante fraude ou simulação, deverá ser aplicada de forma objetiva a multa prevista no inciso III do art. 711 do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009 - Regulamento Aduaneiro.

MERCADORIA IMPORTADA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO.

Na importação por conta e ordem ou por encomenda, o descumprimento das exigências estabelecidas nas Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, ou Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006, somente caracterizará o dano ao erário de que trata o inciso V do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, que enseja a aplicação da pena de perdimento, na forma do parágrafo 1º do mesmo dispositivo, se ficar configurado o dolo na conduta do infrator pela ocultação do sujeito passivo, mediante fraude ou simulação.

IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA. REVENDA A DISTRIBUIDOR OU CONSUMIDOR FINAL.

A pessoa jurídica ao praticar todos os atos de comércio internacional com independência e seus próprios recursos, sendo o único responsável pela fase comercial, logística de transporte, desembaraço, pagamento de tributos, arcando com a contabilização e revenda das mercadorias nacionalizadas a distribuidor interno ou consumidor final, assumindo todos os ônus e riscos à operação de importação, está praticando ato de comércio de compra e venda, independentemente do repasse direto e imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, não se configurando a encomenda prevista na Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006.

SUJEIÇÃO PASSIVA. ADQUIRENTE DE MERCADORIA IMPORTADA POR SUA CONTA E ORDEM E ENCOMENDANTE PREDETERMINADO DE MERCADORIA DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. REQUISITOS.

A interveniência do adquirente de mercadoria de procedência estrangeira na execução de sua importação é requisito imprescindível a sua sujeição passiva quantos aos impostos e infrações incidentes na importação, quer na figura de adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, quer por intermédio de pessoa jurídica importadora ou encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora, na forma prevista no art. 32, parágrafo único, alíneas 'c' e 'd', e art. 95, incisos V e VI, do DI nº 37, de 1966.

IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES POR CONTA PRÓPRIA. ESPECTRO LEGAL DE GESTÃO EMPRESARIAL. IMPORTAÇÃO MEDIANTE PRÉVIA ENCOMENDA OU EXPECTATIVA DE DEMANDA. CONDIÇÃO.

É perfeitamente lícito, então, dentro do espectro de gestão empresarial da empresa importadora, a realização de suas importações mediante prévia encomenda ou expectativa de demanda, com o consequente repasse direto ou imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, sem que tal prática lhe descaracterize a realização das importações por conta própria, impute a condição de responsável tributária aos adquirentes das mercadorias, ou mesmo caracterize o ilícito

previsto no art. 23, V, do DI nº 1.455/76, desde que a empresa importadora intervenha de forma exclusiva nos atos de execução da importação, sem qualquer participação dos adquirentes das mercadorias.

ILÍCITO. OCULTAÇÃO. EVIDÊNCIA. REPASSE DIRETO E IMEDIATO DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

Quando se tenta caracterizar o ilícito de ocultação pelo repasse direto e/ou imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, ou utilizá-lo como elemento indiciário para tal, há que se ter muito bem caracterizado, mesmo que por outros elementos indiciários, o envolvimento, participação ou interveniência do adquirente das mercadorias nos atos de execução da importação, sem o que, a evidência se mostra insuficiente à conclusão pretendida, por não restar caracterizada a sujeição passiva objeto da ocultação, cabendo à autoridade fiscal demonstrá-la.

AUSÊNCIA DE ESTRUTURA PARA ARMAZENAMENTO DE MERCADORIAS. ASPECTO IMPRÓPRIO A AFERIR INCOMPATIBILIDADE DO MONTANTE DE IMPORTAÇÕES REALIZADAS POR CONTA PRÓPRIA.

A ausência de estrutura apta para o armazenamento dos bens é aspecto impróprio a caracterizar por si só a incapacidade do importador na realização da operação por conta própria, vez que esta poderá ser realizada para atender prévia demanda no mercado interno, com repasse direto e imediato da mercadoria importada a seu adquirente, com dispensa de estrutura própria para movimentação e armazenamento dos bens à espera de sua revenda, por mais que tal modelo operacional possa indicar indícios do envolvimento do adquirente na operação de importação dos bens, cabendo ao fisco apurá-los.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA EMPRESTADA. CONCLUSÕES OBTIDAS DO PROCEDIMENTO ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE SUA DEMONSTRAÇÃO PARA EFEITO DE IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE.

Com relação ao uso de provas emprestadas para instrução do lançamento fiscal, o que se admite é o uso de documentos e provas colhidos em outro regular procedimento fiscal, e não o empréstimo, unicamente, das conclusões daquele procedimento. Dessa forma, ainda que os autos tivessem sido instruídos com as provas citadas, haveria a fiscalização que analisá-las e demonstrar a caracterização das irregularidades que determinou o cometimento da infração e consequente imposição da penalidade lançada.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. SIMPLES COMPILAÇÃO DAS CONCLUSÕES DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA PROBATÓRIA.

O Decreto 70.235/1972 dispõe que o auto de infração deve conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal (artigo 10, incisos III e IV), bem como ser instruído com todos os “termos,

*depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito” (artigo 9º, caput). **É ônus da autoridade fiscal apresentar as provas dos fatos constituintes do direito da Fazenda — no caso presente, prova de que a empresa autuada cedeu o nome para importações de terceiros. O lançamento decorre apenas de síntese das conclusões de procedimento fiscal citada na “descrição dos fatos”. Supõe-se que tais conclusões devam estar assentadas em fatos e provas produzidas no procedimento levado a efeito nos termos da IN SRF 228/2002. No entanto, o auditor-fiscal deixou de consignar os fundamentos fático-probatórios da infração imputada no auto de infração.***

PROVA INDICIÁRIA. JUÍZO DE INFERÊNCIA.

*Para que o juízo de inferência resulte em verdade convincente é necessário que a base indiciária, plenamente reconhecida mediante prova direta, **seja constituída por uma pluralidade de indícios, inter-relacionados, de modo a que se reforcem mutuamente, que não percam força creditória pela presença de outros possíveis contra indícios que neutralizem a sua eficácia probatória, e que a argumentação sobre que assente a conclusão probatória resulte inteiramente razoável em face de critérios lógicos do discernimento humano.***

Recurso de Ofício Negado

Crédito Tributário Exonerado

(Acórdão nº 3301-003.630, 23/05/2017, Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira, decisão unânime - reiteração do acórdão DRJ)

Assim, consoante fundamentos expostos, entendo que não logrou a Fiscalização comprovar, de forma cabal, a ocorrência de qualquer conduta tendente a ocultar ou acobertar eventuais reais importadores das operações autuadas, apta a atrair a aplicação da penalidade prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

Desse modo, voto DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte, cancelando integralmente o lançamento fiscal.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora