



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

Processo n° 10783.720605/2010-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.761 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria AI MULDI
Recorrente UM INSTRUMENTOS E EQUIPAMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

Sendo suficiente a prova trazida na autuação, permitindo a defesa, não há nulidade processual. A possível insuficiência probatória não se relaciona à nulidade, mas a eventual insubsistência da autuação.

NULIDADE. INDEFERIMENTO PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS DESCABIMENTO - É descabida a decretação de nulidade de decisão que denegou o pedido de diligência, posto que tal indeferimento ou deferimento do pedido de realização de perícia ou diligência depende do livre convencimento da autoridade julgadora, nos termos da processualística fiscal, sobretudo quando os autos estão a demonstrar a sua prescindibilidade.

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a interposição fraudulenta na operação de importação, quando a escrita contábil não serve para comprovação da origem dos recursos, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas **APLICAÇÃO DAS MULTAS DE CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO E POR CEDER O NOME COM VISTAS AO ACOBERTAMENTO DE SEUS REAIS INTERVENIENTES OU BENEFICIÁRIOS. CABIMENTO DA CUMULATIVIDADE.**

A Lei n.º 11.488/2007, art. 33, atribuiu penalidade pecuniária dirigida diretamente àquele que cedeu o seu nome para acobertar a operação de comércio exterior de terceiros, não se tratando, pois, de abrandamento de uma penalidade para determinada infração, mas a introdução da aplicação de uma penalidade pecuniária diretamente sobre o agente da ação, independentemente da aplicação da pena de perdimento da mercadoria (ou

multa caso a mesma não seja localizada ou tenha sido consumida), não se falando, portanto, de retroação mais benigna de lei.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes, que davam provimento parcial para reduzir a multa para o percentual de 10%.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Gileno Gurjão Barreto (Vice-Presidente); Fabíola Cassiano Keramidas, , Alexandre Gomes, Paulo Guilherme Deroulede e Maria da Conceição Arnaldo Jacó.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte UM INSTRUMENTOS LTDA, CNPJ 01.973.719/0001-71.

O recurso voluntário visa desconstituir a decisão proferida em 04 de abril de 2012 pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância Administrativa, por meio do Acórdão nº 37-28.058 - 1ª Turma da DRJ/FNS, cujos membros, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos do relatório e voto que integrou o julgado, consoante se demonstra pela ementa a seguir transcrita:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:2008

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO CONVERTIDA EM MULTA.

Considera-se dano ao Erário a interposição fraudulenta na operação de importação, quando a escrita contábil não serve para comprovação da origem dos recursos, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas

APLICAÇÃO DAS MULTAS DE CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO E POR CEDER O NOME COM VISTAS AO

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

Autenticado digitalmente em 17/11/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 17/11/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/11/2014 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 28/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACOBERTAMENTO DE SEUS REAIS INTERVENIENTES OU BENEFICIÁRIOS. CABIMENTO DA CUMULATIVIDADE.

A Lei n.º 11.488/2007, art. 33, atribuiu penalidade pecuniária dirigida diretamente àquele que cedeu o seu nome para acobertar a operação de comércio exterior de terceiros, não se tratando, pois, de abrandamento de uma penalidade para determinada infração, mas a introdução da aplicação de uma penalidade pecuniária diretamente sobre o agente da ação, independentemente da aplicação da pena de perdimento da mercadoria (ou multa caso a mesma não seja localizada ou tenha sido consumida), não se falando, portanto, de retroação mais benigna de lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Na origem trata do auto de infração de e-fls. 02/53, lavrado para a exigência da multa prevista no art. 23, § 3.º, do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com redação dada pela Lei n.º 10.637/2002, no valor de RS 6.533.17,68.

Transcreve-se do Acórdão recorrido os argumentos e citações dos elementos de prova trazidos pela fiscalização que sustentaram a autuação:

“1) A autuada foi incluída em procedimento especial de fiscalização nos termos da IN SRF n.º 228/2002, onde foi constatada a prática das infrações identificadas como interposição fraudulenta e utilização de documentos ideologicamente falsos nas importações realizadas através das DI's relacionadas às fls. 04/07, todas registradas no ano de 2008.

2) A DI n.º 08/1741365-5 foi alvo de fiscalização, onde a importadora foi intimada a prestar esclarecimentos conforme intimação de fls. 87/88, tendo respondido às fls.123/128. Segundo a fiscalização estas informações não foram satisfatórias, o que originou o processo de perdimento de mercadorias n.º 12466.001041/2010-13. Alega a autoridade fiscal que nesse processo foram verificadas diversas irregularidades como a manipulação de preços e ocultação do real exportador.

3) Foi constatado que a empresa exportadora B. Brothers Cop. e a consolidadora Flier International cargo tiveram como sócio-diretor o Sr. Marcelo Haddad que é sócio fundador da empresa Um Instrumentos, juntamente com sua mãe, sra. Urânia Elias Haddad (fls. 742/781).

4) De 2005 a 2009 a autuada importou por conta própria, conforme tabela às fls. 07, o montante de U\$14.772.052,30, de mercadorias de diversas NCM's. Para assumir comércio de itens tão variados a autuada deveria possuir um departamento de vendas, que não possuía. Além disto, esta variedade de mercadorias é um indicio da atuação de mais de um comprador especialista, que aponta para a interposição fraudulenta de

terceiros. Também o fato de que um único exportador é responsável por 95% dos processos.

5) Cita outro processo administrativo de n.º 12466.002712/2010-55 onde foram apuradas irregularidades com o fornecedor HR Corporation, no qual foi demonstrado que a autuada nunca importou as mercadorias.

6) Demonstra a fiscalização que 91,8% das importações tiveram como exportador a empresa B. Brothers. Relata que essa empresa foi constituída inicialmente por Marcelo Haddad, tendo como diretora a esposa Sandra Maria Mora Luciano, e posteriormente substituído por Carlos Leonardo Barros. A empresa Flier teve como sócio-diretor Marcelo Haddad e foi transferida à Carlos Leonardo Barros.

7) Durante a fiscalização a autuada foi intimada a prestar esclarecimentos acerca do exportador e dos preços praticados, tendo respondido de forma não satisfatória (fls. 123/128). A fiscalização também demonstra às fls. 13 os valores importados nos anos de 1998 a 2009. Também conclui que havia vinculação entre exportador e importador.

8) Segue relatando as operações de importação por parte da Um Instrumentos, envolvendo o exportador, o consolidador estrangeiro e a captação por parte de Marcelo Haddad de pessoas físicas e jurídicas interessadas em adquirir mercadorias estrangeiras.

9) Para demonstrar os procedimentos adotados pela importadora, a fiscalização indica alguns documentos que demonstram a interposição e subfaturamento. São eles: DI 00/1160871-9 (fls. 806/817): indicação de outra empresa no "Notify Party" no BL; Contrato de Câmbio 05/003833 (fls. 812/817): contempla o pagamento de DI de 2000, demonstrando a despreocupação com quanto ao cumprimento de prazo de pagamento; DI's 05/0040549-7, 05/0178005-4, 05/0233577-1 e 05/03288743-6 (fls. 818/874): as mercadorias foram compradas no exterior pela empresa National Diamond, conforme faturas e as notas fiscais de venda; DI 06/0832030-1 (fls. 911/923): tratado em outro processo, consta segunda versão da fatura para contratação de câmbio; DI 06/1313909-1 (fls. 924/968): a fatura verdadeira indica outra importadora; DI 06/1367805-7 (fls. 969/1005): tratado em outro processo foi constatado os reais interessados nas importações; DI 05/0965258-6 (fls. 901/910): idem à DI anterior.

10) A fiscalização relata o início da ação fiscalizatória, a visita na sede da empresa, as intimações feitas para apresentação de documentos e o estado precário que os mesmos se encontravam arquivados, a inclusão da empresa no procedimento especial de fiscalização, indicando que as infrações foram demonstradas nos processos n.ºs 12466.002712/2010-55, 12466.001041/2010-13, 12466.1042/2010-50, 12466.001043/2010-02 e 12466.000634/2010-54.

11) Da não comprovação da condição financeira para atuar no comércio exterior: a fiscalização traz informações fiscais elaboradas em 05/04/2007 e 31/07/2007 (fls. 732/733 e 741/733)

nos procedimentos fiscais para revisão de habilitação, onde foram constatados a insuficiência da escrituração contábil e a divergência dela com os dados apresentados nas DIPJ's. Apresenta um quadro às fls. 26 com os dados constantes das DIPJ's dos anos-calendário de 1998 a 2008. Alega que a contribuinte apresentou um livro diário de 2005 escriturado de forma manual, com valores totais, imprestável para verificação contábil (fls. 182/218). Em abril/2010 a autuada apresentou alguns livros contábeis, também com valores totais, sem identificação da origem, imprestável para análise da condição financeira (fls. 219/491). Não há registro individualizado das vendas, de DI, pagamento de câmbio, origem dos valores, etc... Por não ter sido comprovada a sua condição financeira e a origem dos valores envolvidos no comércio exterior, a empresa foi incluída no procedimento especial de fiscalização da IN SRF n.º 228/202.

12) Relata a fiscalização sobre a obrigatoriedade da escrituração contábil e dos livros obrigatórios que as pessoas jurídicas devem manter e que no entanto a autuada apresentou livros diários com valores totais, sem indicação de livros auxiliares, com movimentações incompatíveis com as DIPJ's apresentadas. Destaca alguns saldos registrados no final de cada ano num quadro demonstrativo às fls. 33/34. Como os livros não estão escriturados com observância da legislação própria, os mesmo não foram considerados hábeis para comprovação da condição financeira da autuada.

13) Sujeição passiva: a empresa UM Instrumentos, comanda pelo seu sócio Marcelo Haddad simulou operações de comércio exterior, registrando a empresa B. Brothers, também comandada por Marcelo Haddad, como exportadora, quando as mercadorias foram compradas de outras diversas empresas. A UM Instrumentos assumiu a responsabilidade registrando as DI's e Marcelo Haddad foi quem comprou as mercadorias no exterior, o principal interessado e portanto responsável pela internação das mercadorias em território nacional. São, portanto, responsáveis nos termos dos arts. 121, 124, 136, do CTN, e 603 do Regulamento Aduaneiro.

14) A fiscalização faz um resumo dos procedimentos adotados pela importadora, juntamente com a exportadora e consolidadora estrangeira. Cita algumas DI's para demonstrar a variedade de mercadorias importadas e a forma de atuação da autuada (fls. 44/46). Refere-se também a existência de códigos vinculados aos números das faturas, identificando os diversos processos registrados.

15) Infração 1: "ocultação do sujeito passivo, do comprador ou do responsável pela operação de comércio exterior, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta." Decreto-Lei n.º 1.455/76, art. 23, V, §§ 1.º e 2.º; Lei n.º 4.502/64, art. 72. A empresa declarada como exportadora (B.Brothers) é interposta pessoa jurídica no exterior, que é controlada pelo mesmo sócio da Um Instrumentos, Sr. Marcelo

Haddad, que é quem compra ou manda comprar as mercadorias no exterior. As mercadorias são encaminhadas à empresa Flier que consolida e providencia o embarque para o Brasil, ocultando os reais exportadores. Com o esquema montado, as empresas se aproveitam do subfaturamento e do não recolhimento de impostos. O contribuinte não comprovou a sua condição financeira e a origem dos valores envolvidos no comércio exterior. Seus argumentos não foram comprovados documentalmente. Os livros apresentados estão contabilizados pelos totais, sem observância da legislação própria, não discriminando a movimentação contábil, incorrendo na interposição fraudulenta em relação ao real importador da mercadorias (art. 618, § 5.º, Decreto n.º 4.5453/2002). Relaciona os valores aduaneiros correspondentes às DI's do ano de 2008 às fls. 55/56.

16) Infração 2: "falsificação ou adulteração de documento necessário ao embarque ou desembarque de mercadoria estrangeira." Decreto-Lei n.º 37/66, art. 105, VI. Conforme demonstrado, as operações de importação são simuladas pois omitem os reais vendedores (exportadores) e os documentos utilizados são material ou ideologicamente falsos, já que declaram que a exportadora era a empresa B.Brothers e com valores inferiores ao realmente praticados. A infração descrita motiva a aplicação da pena de perdimento."

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 24/01/2011, por meio da Comunicação nº 003, de 2011 (e-fl 3518), consoante se demonstra Aviso de Recebimento –AR de e-fl 3519 e o responsável tributário foi cientificado em 21/01/2011, por meio do Comunicado SECAT/Vitória nº 004 (e-fl 3865), consoante se constata pelo Aviso de Recebimento –AR de e-fl 3866.

O Responsável Tributário não apresentou impugnação, tendo sido, então, lavrado o Termo de Revelia de e-fl. 3871.

A contribuinte UM INSTRUMENTOS LTDA apresentou a impugnação de e-fls 3520/3595, a qual foi postada em 21/02/2011, consoante se detecta pelo o envelope de e-fl. 3596, apresentando seus argumentos de defesa segundo os itens a seguir destacados:

"I-TEMPESTIVIDADE

II - OS FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO

III. PRELIMINARES

111. 1 - O CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

111. 2 - AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO ESPECÍFICA DAS IRREGULARIDADES SUPOSTAMENTE PRATICADAS NOS PROCESSOS DE IMPORTAÇÃO

III. 3 - A PROVA EMPRESTADA E A IMPOSSIBILIDADE DE SE ESTENDER CONCLUSÕES A TODAS AS IMPORTAÇÕES DO CONTRIBUINTE

IV-MÉRITO

A INEXISTÊNCIA DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA

IV.1 -A OFENSA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E A CAPACIDADE FINANCEIRA DO AUTUADO E A BOA-FE DA IMPUGNANTE

IV. 2 - A AUSÊNCIA DE OCULTAÇÃO DOS REAIS EXPORTADORES E IMPORTADORES

IV. 3 - AUSÊNCIA DE UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS MATERIAL OU IDEOLOGICAMENTE FALSOS

IV. 4 - A LEI N.º 11.488/2007 E A MULTA DE 10%

V- O PEDIDO”

Ao encaminhar o processo para a Delegacia de Julgamento, o agente responsável proferiu o seguinte Despacho de e-fl 3872:

“DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

O contribuinte principal apresentou impugnação tempestiva, já o solidário não apresentou sendo lavrado Termo de Revelia. Isto posto, envio para julgamento..”

Em face da tentativa frustrada de cientificar a contribuinte do Acórdão proferido pela DRJ pela via postal (Intimação nº 047/2012 e AR , e-fl. 3891 a 3893), foi a mesma cientificada do Acórdão por meio de Edital nº 083/2012, de e-fl 3894, afixado em 14 de maio de 2012.

Em 15 de junho de 2012, a contribuinte interpôs recurso voluntário de e-fls 3896/4001, cujos argumentos estão distribuídos nos itens abaixo transcritos:

“I – OS FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO E A DECISÃO RECORRIDA

III – AS RAZÕES DE REFORMA DA DECISÃO

PRELIMINARES

III.1. UTILIZAÇÃO DE PROVA EMPRESTADA. FATO INCONTROVERSO. NULIDADE DO LANÇAMENTO QUE SE IMPÕE.

III.2. – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA: AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO ESPECÍFICA DAS IRREGULARIDADES SUPOSTAMENTE PRATICADAS NOS PROCESSOS DE IMPORTAÇÃO

III.3. – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL: AUSÊNCIA DA ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA E INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

MÉRITO

III.3. – A IMPROPRIEDADE DA ALEGAÇÃO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA

III.4. – A MULTA PREVISTA NO ART. 33 DA LEI N.º 1488/2007

IV - PEDIDO

A este foi apensado o processo nº 10783.720606/2010-39, conforme Termo de Apensação, data de emissão de 05/01/2011, atinente à representação Fiscal para fins penais.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ

O recurso voluntário da contribuinte é tempestivo. E atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Para melhor clareza dos preceitos que conduzirão à decisão que será tomada no presente voto, é oportuno que se faça uma breve digressão em torno dos fatos que deram origem à presunção legal que fundamenta exigência fiscal ora combatida, consoante se extrai dos autos:

Pois bem, a empresa Um Instrumentos que se encontrava habilitada para operar no comércio exterior (habilitação provisória), desde 14/03/03, solicitou, em 11/07/05, a revisão de seus limites no RADAR da Alfândega, por meio do processo n.º 12466.002553/2005-21, tendo sido em decorrência de tal solicitação, incluída, inicialmente em ação fiscal para revisão de credenciamento, e diligenciada.

Em 05/04/2007, na análise do requerimento informa o agente fiscal que foi constatado que a empresa vinha operando em limites muito superiores não só aos modestos US\$ 19,800.00 semestrais, para os quais estava habilitada, como também aos novos valores propostos nos anexos à IN 455/2004.

No decorrer do procedimento inicial, foram efetuadas diligências levada a efeito na sede social da empresa, na sede social de outra empresa do mesmo grupo, bem como em outros dois estabelecimentos das empresas INTEGRAL SERVIÇOS ADUANEIROS E LOGISTICA LTDA - CNPJ 00.679.715/0001-12 e do escritório da Rua Alberto de Oliveira Santos nº 59 – Sala 1106 – Edifício Ricamar – Centro – Vitória/ES, este último estava sendo utilizado como estabelecimento da empresa UM LOG TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA – CNPJ 08.762.884/0001-23, promovendo despachos aduaneiros no interesse da empresa UM INSTRUMENTOS.

Em tais diligências foram retidos diversos documentos vinculados aos seus negócios, bem como solicitados esclarecimentos e documentação visando à análise e verificação de sua condição financeira e teria sido constatada, segundo relata o agente fiscal, a ausência de livros fiscais obrigatórios e a suposta falta de organização de seus documentos;

Tendo sido caracterizada a desistência da requerente em face ao não atendimento da Portaria ALF/PTO/VTA 160/2006, tal processo 12466.002553/2005-21 foi arquivado, em 14/10/2011, na Alfândega do Porto de Vitória/ES, conforme consta relatado à fl. 24.

Em face dos indícios levantados na ação fiscal relacionada com a DI – 08/1741365-5 (fls. 86 a 121), foi emitido, inicialmente, o MPF de diligência 0727600-2009-00965-6 (fl. 66), de 29 de novembro de 2009, para Revisão de Habilitação.

Mas, diante de tal quadro, em 29 de janeiro de 2010, a empresa foi incluída em procedimentos especiais de fiscalização, nos termos da IN SRF 228/02, por meio do MPF 0727600-2010-00044-6 (fl.55), abrangendo os períodos de apuração de 2005 a 2009.

Em consequência desse procedimento fiscal, o agente efetuou diversas autuações, - por entender ter ocorrido, de forma continuada, a prática das infrações identificadas como interposição fraudulenta e utilização de documentos ideologicamente falsos - em diferentes Processos Administrativos Fiscais que seguem relacionados, com as informações relatadas nos autos, sendo acrescidos de informações sobre a localização de cada um dos processos, consoante pesquisa no COMPROT, tendo em vista que alguns dos processos não se encontram inseridos no e-processo:

- i. **12466.000634/2010-54** – Não localizado no e-processo; ; protocolado em 15/03/2010. COMPROT: ARQUIVO ALF. VITÓRIA, EM 25/03/2014
- ii. **12466.001041/2010-13** – – AI MULDI Pena Perdimento. Não localizado no e-processo; protocolado em 04/05/2010. COMPROT : SEORT ALF VITÓRIA, EM 02/05/2013.
- iii. **12466.001043/2010-02** - AI MULDI Pena Perdimento. Não localizado no e-processo; protocolado em 04/05/2010. COMPROT :ARQ. ALF. PORTO VITÓRIA, EM 24/04/2013.
- iv. **12466.001042/2010-50**, - AI MULDI Pena Perdimento. Não localizado no e-processo; protocolado em 04/05/2010. COMPROT: ARQ. ALF. VITÓRIA, EM 25/03/2014
- v. **12466.002712/2010-55** – AI MULDI, protocolado em 04/10/2010, MPF 0727600-2010-00444-1.COMPROT: CARF, EM 27/05/2011
- vi. **10783-720562/2010-47** – AI MULDI protocolado em 10/12/2010. MPF 0727600-2010-00044-6 COMPROT: CARF, EM 06/06/2012
- vii. **10783-720.470/2010-67** – (FL 43) AI MULDI, protocolado em 18/11/2010. PA: 2005. MPF 0727600-2010-00044-6. Distribuído para esta Conselheira, para RELATAR.
- viii. **10783-720583/2010-62** – AI MULDI, protocolado em 15/12/2010. PA: 2007. MPF 0727600-2010-00044-6.

3302-002.583, para declarar nulo o Acórdão nº 37-28.057 - 1ª Turma da DRJ/FNS que não analisou a tempestividade argüida. Em retorno a este CARF foi emitido Acórdão nº 3302-002.760, de 11/11/2014, cujos membros, por unanimidade, negaram provimento ao recurso voluntário, para declarar intempestiva a petição apresentada contra o Auto de Infração.

- ix. **10783.720618/2010-63**, refere-se à AI MULDI, protocolado em . 24/12/2010. PA: 2009 MPF 0727600-2010-00044-6 . Distribuído para esta Conselheira, para RELATAR.

O Presente processo nº 10783-720605/2010-94, refere-se à AI MULDI, protocolado em 24/12/2010. PA: 2008, cujo procedimento foi respaldado nos seguintes Mandados de Procedimentos Fiscais:

- 1) 0727600-2009-00965-6 (sustentou a diligência para verificação de documentos) (fl. 66),
- 2) 0727600-2010-00044-6 (incluiu a empresa UM INSTRUMENTOS em procedimentos especiais de fiscalização) (fl. 67) e
- 3) 0727600-2010-00748-3 (sustenta os procedimentos do registro e formalização deste auto de infração) (fl. 68)

As infrações que embasaram a autuação foram:

1. Infração 1: “Mercadoria estrangeira, na importação, na hipótese de ocultação de sujeito passivo, do comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros” Decreto- Lei n.º 1.455/76, art. 23, V, §§ 1.º e 2.º; Lei n.º 4.502/64, art. 72.¹

A fiscalização efetua narrativa no sentido de demonstrar a ocorrência de fraude ou simulação, caracterizadora da interposição fraudulenta real.

¹ “DECRETO-LEI Nº 1.455, DE 07 DE ABRIL DE 1976

[...]

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)

§ 2 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)

LEI Nº 4.502, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964

[...]

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de

modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. (Incluído pela Lei nº 2.200-2 de 24/08/2001)

Mas, ainda segundo relato fiscal, a contribuinte não teria comprovado a sua condição financeira e a origem dos valores envolvidos no comércio exterior, estando configurada a interposição fraudulenta legalmente presumida; Os livros apresentados estão contabilizados pelos totais, sem observância da legislação própria, não discriminando a movimentação contábil, incorrendo na interposição fraudulenta em relação ao real importador da mercadorias (art. 618, § 5.º, Decreto n.º 4.5453/2002²).

2) Infração 2: “Mercadoria estrangeira, se qualquer documento necessário ao embarque ou desembarço foi falsificado ou adulterado” Decreto-Lei n.º 37/66, art. 105, VI. Conforme demonstrado, as operações de importação são simuladas pois omitem os reais vendedores (exportadores) e os documentos utilizados são material ou ideologicamente falsos, já que declaram que a exportadora era a empresa B.Brothers e com valores inferiores ao realmente praticados. A infração descrita motiva a aplicação da pena de perdimento.

Na Decisão de 1ª Instância, a DRJ/FNS afasta a ocorrência da interposição fraudulenta real, em concordância com os argumentos da impugnação da contribuinte, por haver entendido que a fiscalização utilizou-se de conclusões de outros processos, sem acostar aos autos as devidas provas da interposição fraudulenta dos reais exportadores. Mas, manteve a autuação com base na ocorrência da infração decorrente da interposição fraudulenta presumida, tendo em vista que a contribuinte não teria logrado êxito em comprovar a sua situação financeira, pela não comprovação da origem dos recursos, o que, por si só, caracteriza infração tipificada em legislação específica do comércio exterior.

Considerando suficiente a digressão dos fatos acima efetuada, passa-se à análise dos argumentos recursais.

DAS PRELIMINARES

PRELIMINAR DE NULIDADE.

A contribuinte, em seu recurso, reafirma que as afirmações constantes do Auto de Infração são compilações de "conclusões" alcançadas em outros procedimentos fiscais,

² DECRETO Nº 4.543, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2002.

Art. 618. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 105, e Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23 e § 1º, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59): (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

XXII - 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.

§ 5º Para os efeitos do inciso XXII, presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados (Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23, § 2º, com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59). (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)

DECRETO Nº 6.756, DE 05 DE FEVEREIRO DE 2009.

Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 105, e Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23, caput e § 1º, este com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59):

XXII - estrangeira ou nacional, 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. § 6º Para os efeitos do inciso XXII, presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados (Decreto-lei no 1.455, de 1976, art. 23, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59).

inexistindo a descrição de fatos específicos para cada uma das DIs objeto do auto de infração, ou seja, sem fazer qualquer descrição específica de cada infração e quem seriam os reais exportadores, bem como as empresas cujas mercadorias seriam destinadas.

Alega que tais circunstâncias deveriam fulminar o Auto de Infração, haja vista o vício insanável de nulidade por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa. E acusa que o AFRFB não analisou os documentos efetivamente apresentados pela Impugnante para comprovar a origem de seus recursos (a exemplo de todas as notas fiscais de saída, livro diário, livro caixa etc), limitando-se a sustentar que os livros fiscais seriam imprestáveis. O agente fiscal teria partido da premissa de que todas as importações de 2008 não teriam origem, porque os livros fiscais apresentariam falhas, eis que escriturados "(...) *com valores totais, sem qualquer valor individualizado, imprestável para qualquer verificação contábil*".

Destaca que o Acórdão recorrido reconheceu a existência de vícios no Auto de Infração, acolhendo a tese declinada na Impugnação ofertada, mas deixou de aplicar o respectivo efeito jurídico, declaração de nulidade do lançamento, o que, na sua visão, viola frontalmente o § 3º, do artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Pede, então o reconhecimento do cerceamento do direito de defesa tanto no momento da lavratura do Auto de Infração quanto no julgamento pela 1ª instância administrativa.

Sem razão a recorrente.

De antemão, há de se ressaltar, conforme relatado na digressão inicialmente efetuada, que o Auditor Fiscal não se utilizou de conclusões de outros procedimentos fiscais, haja vista que, na verdade, tratou-se de um único procedimento fiscal, iniciado por meio de diligência, em face da solicitação de revisão do limites no RADAR, transformada em procedimento de fiscalização especial, nos termos da IN SRF nº 228/2002,, em decorrência da falta de atendimento das intimações e das irregularidades detectadas, procedimento este que ensejou lavratura de diversos autos de Infração, em processos administrativos fiscais distintos. O Auditor apenas relata a evolução da ação fiscal, destacando o que teria sido objeto de cada um dos processos encerrados, sempre enfatizando a continuidade do procedimento fiscal, na tentativa de demonstrar a ocorrência de uma ação continuada por parte da contribuinte.

Como bem ressaltado pelo Auditor Fiscal, a interposição fraudulenta no comércio exterior é de difícil comprovação. De fato, em situações de sonegação, fraude e conluio, e, particularmente, em casos como o presente – no qual se examina se houve, ou não, interposição de pessoas -, os envolvidos tendo a intenção de mascarar, especialmente perante os órgãos estatais de fiscalização, a realidade dos fatos, procuram formas de obter êxito nas suas intenções.

Neste arcabouço, é indiscutível a dificuldade de obtenção de provas diretas e pontuais das circunstâncias efetivamente sucedidas. Por isso, procura-se, tal como se dá em um jogo de quebra-cabeça - em que cada uma de suas peças, sozinha, não desvenda a imagem resultante da correta união destas peças –, levantar os diversos indícios, haja vista que a análise isolada de determinado fato, em geral, não permite visualizar, com suficiente clareza, a realidade que é nitidamente revelada pela adequada concatenação destes indícios.

Por isto, nas comentadas situações não se pode deixar de conferir força probante ao conjunto de indícios que, entrelaçados, desnudam os fatos aparentes e revelam os ocultados. Não fosse assim, estar-se-ia convalidando, na sonegação, na fraude e no conluio, a reprovável conduta dirigida à ocultação da realidade, e, por consequência, instaurar-se-ia

surreal situação em que determinados contribuintes, valendo-se destes artifícios, acabariam se livrando, por ausência de provas diretas dos fatos, da devida imposição tributária, enquanto os demais, que não se utilizam destas manobras, estariam submetidos à tributação.

No presente caso, não se pode deixar de reconhecer que as ações adotadas pela contribuinte, tais quais: espalhar a documentação contábil e fiscal em diversos estabelecimentos, inclusive de outros contribuintes; arquivar de forma precária e sem qualquer organização os documentos da empresa; escriturar os livros em desacordo com a legislação ou princípios contábeis, registrados com valores totais e sem indicação da existência de livro auxiliar (para decompor os lançamentos registrados em total) e ainda apresentar as DIPJ's sem o respaldo de registros dos valores declarados, no mínimo, dificultam a ação da fiscalização e a apuração dos fatos ocorridos.

Não obstante a conclusão acima destacada, o certo é que a Decisão de 1ª instância de Julgamento Administrativo afastou a ocorrência da interposição fraudulenta real, por ter entendido, repita-se, que relativamente à esta infração, a fiscalização havia se utilizado apenas de conclusões de outros procedimentos fiscais, sem ter carreado aos autos as provas dessas conclusões.

Em face disso, constata-se ser equivocada a alegação da recorrente de que a utilização da prova dita por ela como emprestada está diretamente relacionada ao único fundamento que manteve o Auto de Infração: suposta não comprovação de origem dos recursos.

Não obstante, há que se rechaçar, preliminarmente, a nulidade suscitada, com base na argumentação de que a autuação não teria detalhado a descrição dos fatos atinentes à cada DI específica, tendo-se valido, segundo seu entendimento, apenas de conclusões de outros procedimentos, e por não ter a DRJ declarado a nulidade da autuação, embora tenha acordado com os seus argumentos de impugnação.

O Auditor fiscal descreveu claramente a evolução da ação fiscal, detectando os fatos, por ele dito continuado, e a imputação, tendo trazido as provas em relação ao que alega, manifestando-se sobre os mesmos, ao contrário do alegado, como por exemplo, os livros contábeis (diários) com escrituração pelos valores totais, apresentados no curso da fiscalização, os Termos de Diligência e Retenção de Documentos e Intimação e respectivas respostas, Extratos BANESTES jan a novembro 2008, onde consta crédito FUNDAP, operação câmbio (fl 492 a 504), Extratos CEF abril a dez 2008 (fl 505 a 523); Extratos do BANCO DO BRASIL, onde constam pagamento títulos, transferências, contrato de câmbio, jan a dez 2008 (fl 505 A 619), Articles of amendment of Article Of Incorporation Of B. Brothers, Corp.. doc. Em vercáculo inglês, de 24 nov 2008. Altera nome do diretor para Carlos Barros (FL 852), For Profit Corporation Annual Report 2009, doc. Em vercáculo inglês, em 28 abr 2009, indica como diretor Carlos Barros (FL 853); dados cadastrais B. BROTHERS (FLS 854 a 855), Documet FILE - FLIER INTERNACIONAL CARG, INC.(FL 856 a 844): 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2002,2003, 2004, 2005 (ATÉ 2005, aparece como RESPONSÁVEL o marcello Haddad), 2006 (a partir 2006, aparece como RESPONSÁVEL o Carlos L Barros), 2007 (fl 842, quem assina é Marcelo Haddad), 2008, 2009, etc.

Por outro lado, os fatos descritos permitiram a plena defesa da contribuinte, inexistindo, portanto, o alegado cerceamento ao direito de defesa e contraditório.

Intimação 2010- 00044-006, de 29 de Janeiro de 2010. Visualiza-se Despacho de Autorização do prazo solicitado, no próprio documento, datado de 23/02/2010.

Novamente, ao responder , em 07 de abril de 2010, ao Termo Diligência e Retenção de Documentos e Intimação 2009-00965-001 (MPF diligência), de 02 de Dezembro de 2009 – e ao Termo Início Fiscalização e Intimação 2010- 00044-006, de 29 de Janeiro de 2010, MPF 0727600-2010- 00044-006, onde relaciona entrega de alguns volumes de Livros Caixas e Diários dos anos de 1997 a 2004, Livro Razão do ano 1997 e Livros Registros Entrada 2002 e Saídas 2001 e 2005, Livro Apuração ICMS 2005 e Pastas de documentos numeradas para identificação, bem como mensagem eletrônica do Marcello Haddad a respeito dos fatos entre a UMCOMEX, DIRECT e HR, reproduzida a termo, a contribuinte requer o prazo de 30 dias a contar da data daquele documento para regularizar todos os registros contábeis e obrigações acessórias, na forma da lei.

E na resposta dada em 14/04/2010 (fls. 179 a 181) aos Termos Diligência e Retenção de Documentos e Intimação 2009-00965-001 (MPF DILIGÊNCIA), de 02 de Dezembro de 2009 – E Termo Início Fiscalização e Intimação 2010- 00044-006, de 29 de Janeiro de 2010, Apresentação Complementar de Documentos e Requerimento, a contribuinte apresenta pastas de Notas Fiscais de 2005 e Jan 2006, Alguns volumes de Livro Registro de Entradas 2006, 2007, 2008, 2009,; Livro Registro Saídas 2006, 2007, Livro Registro de Apuração ICMS 2005, 2006, Livro Razão 2005 a 2009, Livro Inventário 2007, 2008, 2009. E, também, explica os motivos sobre a dificuldade de se vincular as Notas Fiscais de saída aos processos de importação.

Portanto, restou demonstrado que, diversamente do alegado, foi concedida à contribuinte o prazo de prorrogação por ela solicitado. E, a mesma elaborou e apresentou, ainda no decorrer da fiscalização, os livros que foram imediatamente acima relacionados.

Inexiste, portanto, motivação daí decorrente para declarar a nulidade do lançamento.

2) da negativa da diligência

Sabe-se que os casos de nulidade no Processo Administrativo Fiscal estão estatuídos nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

Como se vê, de acordo com o art. 59, I, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando for lavrado

por pessoa incompetente, o que não foi o caso dessa autuação. Eventual nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se estes lhes houver dado causa, a teor do art. 60, também reproduzido.

Acerca de realização de diligência, assim reza os artigos 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72:

Decreto n.º 70.235/1972, alterado pela Lei n.º 8.748/1993:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art.1.º da Lei n.º 8.748/1993)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Com base nesses dispositivos legais, a autoridade “a quo” indeferiu o pedido de diligência, tendo assim se pronunciado:

“Quanto ao derradeiro pedido de diligência feito pela interessada cumpre esclarecer que as análises solicitadas pela mesma não são necessárias para o deslinde da questão tendo em vista que a documentação juntada aos autos pela fiscalização demonstram a impossibilidade de comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior e a autuada, em sua impugnação acompanhada dos correspondentes documentos, não conseguiu comprovar o contrário. Também há que se considerar que nesta etapa processual não se admite mais o refazimento da escrituração contábil da interessada com o fito de se eximir da imputação da penalidade, aplicada fundamentalmente pela não comprovação da origem dos recursos empregados na operações de importação face a inconfiável e imprecisa contabilidade apresentada.”

Desta forma, tendo em vista que a autoridade julgadora entendeu ser prescindível a produção de novas provas, para formar sua convicção, fundamentando sua decisão em perfeita harmonia com o que dispõe o art. 28 do Decreto n.º 70.235/72³, não merece prosperar a alegação da recorrente de que houve cerceamento do seu direito de defesa, sendo assim, descabida a decretação de nulidade requerida.

Por outro lado, demonstra-se, com a transcrição do trecho do voto condutor do Acórdão recorrido, ser equivocado o entendimento de que aquele teria desconsiderado os documentos apresentados na Impugnação, baseando-se exclusivamente nos fatos supostamente

³ Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar, será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pelo art.1.º da Lei n.º 8.748/1993)

apurados pelo AFRFB, pois entendeu que não caberia à instância julgadora proceder à análise dos documentos visando a verificar a origem dos recursos.

“E apesar de alegar que refez seus livros contábeis tendo apresentado-os em abril de 2010, ainda assim, os mesmos continuaram a não refletir as operações de comércio exterior, como se verifica às fls. 219/491, onde não há qualquer individualização de contas, permanecendo a discrepância com os valores informados nas DIPJ's.

A impugnante indica cópias de fls. 3733/3777 (contas do livro razão). No entanto somente os lançamentos aí vistos não justificam a origem dos recursos empregados nas importações porque, como já foi dito, deveria haver a comprovação documental de tais lançamentos e ainda a demonstração nas datas do fechamento dos câmbios.

Significa dizer que não cabe a esta instância julgadora substituir o papel do contribuinte em demonstrar e comprovar tanto os fatos como os lançamentos contábeis deles originados. E não se trata de não aplicar o princípio da verdade material e sim de cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias tendo em vista, inclusive, que o ônus da prova quanto à regularidade contábil pertence ao contribuinte.”

Assim, diante do acima exposto, nas questões preliminares de nulidade, voto no sentido de negar provimento, em face da inexistência de ofensa aos princípios da legalidade, do contraditório e da ampla defesa.

NO MÉRITO

Faz-se a análise segundo a ordem de alegações da recorrente.

DA IMPROPRIEDADE DA ALEGAÇÃO DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA

Sob este tópico, a contribuinte alega que a falta de comprovação da origem, disponibilidade e a transferência dos recursos utilizados na operação de comércio exterior conduz à uma presunção relativa de interposição fraudulenta que pode ser afastada por prova em sentido contrário, quando da demonstração da origem dos recursos utilizados na operação.

No caso concreto, afirma que as despesas incorridas nos processos de importação foram arcadas exclusivamente pela Recorrente, sendo esta a responsável jurídica e financeiramente pelas operações. E, ressalta tratar-se de fato incontroverso, eis que afastada pela d. DRJ a alegação de suposta ocultação da importadora (interposição fraudulenta real).

E ainda, em face de que tanto o AFRFB quanto à autoridade julgadora entenderam que não haveria comprovação da origem dos recursos em virtude do fato de que a escrituração contábil da empresa teria sido realizada de forma inadequada, argúi que não admitir o refazimento e apresentação posterior de sua escrituração cria uma pena perpétua porque impediria a empresa de sanar as inconsistências contábeis, prestigiando a forma sobre o conteúdo em violação aos princípios contábeis e o da verdade real que vigora no processo administrativo.

Frisa a sua boa fé, já que a própria origem da fiscalização decorreu do requerimento para a revisão de sua estimativa financeira de importação, bem como a sua colaboração com a fiscalização, posto que respondeu aos questionamentos constantes do Termo de Retenção de Documentos e Intimação n.º 2009-00965-001, fornecendo diversos documentos solicitados e, em 07 de abril de 2010 e em 14 de abril de 2010, apresentou novos documentos complementares e alguns livros contábeis, conduta que, ressalva, não se esperaria de uma empresa que pratica interposição fraudulenta.

Ainda ressalva que a não apresentação dos livros fiscais configura descumprimento de obrigação acessória e não a caracterização, por si só, de interposição fraudulenta, conforme decisão do CARF cuja ementa transcreve.

Visando, então, comprovar a origem lícita dos recursos utilizados para pagamento das despesas realizadas nas operações que foram mantidas, a contribuinte traz no recurso voluntário cópia dos livros Diário e Razão de 2008 (Anexos A e B).

Afirma, então, que *“o Princípio da Verdade Material obriga a autoridade tributária a agir com diligência na apuração dos fatos, cabendo-lhe investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, sob pena de afronta os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, dos quais é corolário”*.

Passa a discorrer sobre as despesas incorridas no ato do registro de cada DI, tentando demonstrar que o ingresso de numerário é suficiente para dar cobertura às despesas tributárias decorrentes de cada operação de importação.

Vê-se, pois, que se trata aqui, de provas trazidas unicamente na fase recursal (livros contábeis reescriturados), as quais diferem daqueles apresentados quando da fiscalização, não tendo sido, portanto, objeto de análise, quer pelo fiscal autuante, quer pela autoridade julgadora de 1ª Instância.

Tratam-se, pois, de provas preclusas, mas referente às alegações postas na sua impugnação, tendo a recorrente afirmado que *“se o feito tivesse sido baixado em diligência (conforme solicitado pela Recorrente) tais fatos teriam sido esclarecidos e juntados ao Auto de Infração os livros reescriturados”*.

QUESTÃO PRELIMINAR

Inicialmente, é de se levantar uma questão preliminar, qual seja, decidir se cabe, ou não, a essa turma, efetuar a análise dessas provas preclusas.

Para embasar meu posicionamento, faço breve comentários acerca de provas, ônus da prova e princípios informadores do Processo Administrativo Fiscal - PAF.

Vejamos:

É sabido que o PAF utiliza-se da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil e da Lei nº 9.784/1999, principalmente, nos casos em que seja omissa a regulação da matéria no Decreto 70.235/72.

Pois bem, o artigo 333 do CPC, que trata do ônus da prova, estipula:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

Autenticado digitalmente em ~~17~~ *ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito,* no digitalmente em 17/11/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/11/2014 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 28/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. [...]”

Tal dispositivo é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita.

Conforme bem destaca o Auditor Fiscal Gilson Wessler Michels, em seus comentários e anotações ao Decreto nº 70.235/72⁴: *“Esta formulação foi trazida para o processo administrativo fiscal, posto que a obrigação de provar está expressamente atribuída tanto ao autor do procedimento, a autoridade fiscal (parte final do caput do artigo 9.º do Decreto n.º 70.235/1972: os autos de infração e notificações de lançamento “deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”), quanto ao contribuinte que contesta o lançamento (“Art. 16. A impugnação mencionará : [...] III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.”)”.*

Por sua vez, a Lei nº 9.784/1999 igualmente traz importante regra em matéria probatória em seu artigo 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.”

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF traz a seguinte regra, *in verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

[...]

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

*III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[...]

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, **precluindo** o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]”(grifos nossos).

No caso específico, tendo em vista que o AFRFB demonstrou que a escrituração contábil e a documentação apresentados não eram hábeis a comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados no comércio exterior, caberia, à impugnante, na fase de impugnação, carrear aos autos todas as provas de suas alegações no prazo limitado por lei, inclusive os livros reescriturados, tendo em conta que a impugnação ou manifestação de inconformidade do contribuinte estabelece os limites do litígio, não podendo haver inovação em sede de recurso voluntário e seria naquela fase que deveria carrear aos autos as provas de suas alegações. Ressaltando-se que provar significa contextualizar elementos relevantes e não somente anexar documentos.

Os livros contábeis e fiscais são provas pré constituídas que podem favorecer à contribuinte quando escriturados com base nas regras legais e devidamente respaldados por meios de documentos hábeis e idôneos.

Tem-se a registrar que, no caso, a contribuinte já deveria possuir, em 07/07/2005, quando efetuou a solicitação de revisão de limites no Radar, os livros devidamente registrados e comprovados, em conformidade com a legislação pertinente. Entretanto, não os tinha.

O descaso da contribuinte foi tamanho que mesmo tendo decorrido prazo bastante elástico entre o seu pedido de revisão de limites no RADAR (07/07/2005) e o início da ação fiscal com base no MPF de diligência 0727600-2009-00965-6 (fl. 66), de 29 de Novembro de 2009, para Revisão de Habilitação, a mesma não providenciou a regularização de sua escrita e documentação pertinente.

Apenas com a inclusão da contribuinte em procedimentos especiais de fiscalização, nos termos da IN 228/2002 (MPF 0727600-2010-00044-6 - fl. 67, em 29 de janeiro de 2010) é que a contribuinte, parece ter buscado, segundo afirma, a regularização de tal situação.

Não obstante tenha apresentado em 14/04/2010, consoante foi registrado anteriormente, ainda no curso da fiscalização, novos livros contábeis, os mesmos ainda foram dados como imprestáveis pelo o agente fiscal, pois segundo relatado, embora impressos, da mesma forma que os anteriores, encontravam-se escriturados pelos valores totais, sem indicação da existência de livro auxiliar, não atendendo à legislação ou princípios contábeis, e, ainda, registravam movimentação incompatível com as DIPJ's apresentadas

Convém registrar que o presente lançamento foi lavrado apenas em 24/12/2010. De modo que, a partir da data da emissão do Termo de Diligência e Retenção de Documentos e Intimação 2009-00965-001 (MPF DILIGÊNCIA), de 02 de Dezembro de 2009 até o lançamento da autuação transcorreu o prazo de um ano, suficiente para que a contribuinte elaborasse novos livros em conformidade com as regras legais, de forma a apresentá-los, senão no curso da fiscalização, pelo menos quando da interposição de sua impugnação. Porém, se os elaborou, não os apresentou no momento oportuno. Apenas alegou a sua existência e solicitou a diligência.

Entretanto, tendo a contribuinte feito os seus livros, conforme alega, antes de apresentação de sua impugnação, deveria os ter acostado aos autos naquela fase, juntamente com os documentos que respaldam os registros ali efetuados, conforme previsto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72. Isso, no entanto, não se deu.

Por outro lado, a contribuinte cita o art. 65 e parágrafo único da Lei nº 9.784/1999 c/c art. art. 149, VIII, do CTN afirmando que tal dispositivo estabelece o dever dos Agentes Fiscais de promoverem a revisão de ofício das conclusões fiscais, sempre que forem juntadas novas provas acerca de determinado fato.

Lei nº 9.784/1999:

*“Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando **surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.***

Parágrafo único. Da revisão do processo não poderá resultar agravamento da sanção”.(grifei).

Como se vê da transcrição do dispositivo, a revisão dar-se-ia quando surgissem fatos novos. O que não é o caso dos autos. Os livros reescriturados não se constituem em fatos novos. Decorrem, na verdade, do descumprimento de suas obrigações acessórias.

É inadmissível, por outro lado, acatar as suas alegações sobre desconhecimento da situação de sua escrituração e guarda de documentos contábeis e fiscais. Primeiro porque, no decurso do procedimento fiscal de diligência, os documentos da “Um Instrumentos” foram encontrados de forma totalmente desorganizados em três estabelecimentos distintos, sendo um deles a sede social de outra empresa do mesmo grupo, onde o fiscal foi atendido pela Srª URANIA ELIAS HADDAD, sócia gerente da empresa “Um Instrumentos”. Portanto, é de se inferir ser de pleno conhecimento da mesma tal situação; Segundo porque, a empresa tem *culpa in elegendo*, responsabilizando-se pelos atos daquele que elegeu para efetuar os serviços contábeis e fiscais da empresa.

A juntada de documentos e provas em momento posterior à impugnação é vedada pelos parágrafos 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, salvo nas hipóteses descritas no parágrafo 4º mencionado⁵. No caso em questão, a contribuinte não fez referência à qualquer uma dessas hipóteses.

⁵ Art. 16. A impugnação mencionará:

(...).

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).

(...).

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Todo o parágrafo 4.o incluído pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do

Ressalte-se, inclusive, que em caso similar de autuação com base em lucro arbitrado, no âmbito do IRPJ, em face de ausência de livros contábeis e/ou fiscais ou de imprestabilidade dos mesmos, consta a Súmula do CARF nº 59, segundo a qual a apresentação posterior ao lançamento não tem o condão de modificá-lo:

Súmula nº 59

“A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal”.

Entretanto, tal limitação tem sido alvo de divergências no âmbito dos órgãos julgadores administrativos, haja vista a corrente de defesa de que tal limitação fere os princípios da ampla defesa, do contraditório e da verdade material, além da responsabilidade de os agentes públicos zelarem pela legalidade dos atos administrativos. Exatamente esta é a alegação da ora recorrente.

De fato, no processo Administrativo Fiscal não se pode se ater apenas à verdade formal. Mas, a busca da verdade material não deve, também, ultrapassar os limites do rito processual, sob pena de, igualmente, ferir outros princípios informadores do PAF, tais quais o da duração razoável do processo, o da necessidade de estabilização das relações jurídicas, etc., principalmente quando o ônus da prova cabe à contribuinte, como se dá no presente caso.

Tendo em conta, porém, a questão do zelo pela legalidade do ato administrativo litigado, poder-se-ia defender a análise de provas preclusas de alegações já efetuadas na impugnação ou manifestação de inconformidade. Entretanto, tal possibilidade, a meu ver, só deve ocorrer, no caso em que as provas sejam hábeis, por si só, a comprovar concludente e definitivamente as alegações, sem necessidade de desdobramentos processuais complementares para a sua análise, posto que assim, atrasaria de modo desmesurado o julgamento. Em caso contrário, para acatar as provas preclusas, necessitaria a demonstração, por parte da contribuinte, da ocorrência de uma das circunstâncias excepcionais previstas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

No caso dos autos, a contribuinte traz em sede de recurso voluntário provas preclusas (Alguns Livros contábeis reescriturados – Diário 2008 e Razão da Conta “Banco conta Movimento” -, algumas cópias de notas fiscais, alguns extratos do Banco do Brasil), no sentido de comprovar as suas alegações.

Entretanto, cabe ressaltar que, ao contrário do alegado, os livros contábeis não foram inseridos em sua integralidade, estando ausentes os termos de abertura e de encerramento e a demonstração do respectivo registro no órgão competente, necessitando complementação e ainda que as documentações acostadas não demonstram por si só, de forma hábil e concludente, as suas alegações.

Pelo o contrário, para comprovar as suas alegações e se concluir pela origem lícita, disponibilidade e transferência dos recursos que foram aplicados no comércio exterior, com base nos livros mais uma vez reescriturados, bem como nos documentos anexados, faz-se necessário, como já se disse, da complementação dos livros e uma averiguação acurada da

integralidade dos mesmos, dos documentos anexados aos autos e outros, a demonstração da apuração dos resultados, o controle de estoque, etc. Portanto, outra verdadeira fiscalização, a qual demandaria o pronunciamento da autoridade lançadora, nova reabertura de prazo para manifestação da contribuinte e, se for o caso, novo pronunciamento da unidade julgadora de 1ª instância, em face do princípio do duplo grau de jurisdição, atrasando, assim, de modo desmesurado, o julgamento, em decorrência unicamente do descaso da contribuinte.

Assim, diante do que foi acima exposto, é de se negar o seu pleito nesse sentido, em face da preclusão.

Portanto, nesta questão preliminar conduzo o meu voto no sentido de se considerar preclusas as provas anexadas ao recurso voluntário e, em decorrência, negar o seu pedido de diligência.

MÉRITO

E, no mérito, no que tange à falta de comprovação da origem lícita, bem como da disponibilidade e transferência dos recursos aplicados, considerando-se os livros analisados pelas autoridades lançadora e julgadora de 1ª instância, e a documentação disponibilizada, não há o que se alterar na decisão recorrida, haja vista que, não estando os mesmos escriturados com observância da legislação própria, impossibilitam a comprovação da condição financeira da autuada.

Merece transcrever alguns trechos do voto condutos da decisão ora recorrida:

“Do que foi juntado aos autos pela fiscalização conclui-se nitidamente que a importadora não possuía qualquer controle sobre as operações contábeis realizadas e por esta razão torna-se impraticável a verificação dos corretos lançamentos contábeis tanto das receitas que originaram os recursos para as operações de comércio exterior como as despesas provenientes delas.”

“Saliente-se que ainda que houvesse lançamentos contábeis que demonstrassem contabilmente a origem dos recursos para as importações em tela, a autuada ainda deveria demonstrar, também, documentalmente a origem dos mesmos. Esta etapa parece não ter sequer acontecido na fase de fiscalização pela total incongruência dos registros contábeis. Não basta que se apresentem cópias de extratos bancários, notas fiscais de venda e guias de liberação de recursos do FUNDAP para justificar a origem dos recursos quando a contabilidade não reflete a realidade da empresa.”

“E apesar de alegar que refez seus livros contábeis tendo apresentado-os em abril de 2010, ainda assim, os mesmos continuaram a não refletir as operações de comércio exterior, como se verifica às fls. 219/491, onde não há qualquer individualização de contas, permanecendo a discrepância com os valores informados nas DIPJ's.”

Acrescente-se que as Notas Fiscais de Vendas comprovam a sua emissão e **demonstram a operação comercial**. Mas, por si só, não demonstram a transferência e muito

menos a disponibilidade dos recursos aplicados nas operações de comércio exterior, haja vista os custos e as diversas despesas operacionais e não operacionais a que se sujeitam as empresas no exercício de seu objetivo social.

Conforme exige o art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 228, de 2002, faz-se necessário comprovar não só a origem, mas, também, a disponibilidade e a transferência dos recursos aplicados nas operações de comércio exterior. Aliás, o objetivo principal do procedimento fiscal em comento, e que resultou na autuação em apreço, foi verificar o cumprimento de tais requisitos.

Ademais, não basta comprovar o ingresso de numerário suficiente para dar cobertura apenas às despesas tributárias decorrentes de cada operação de importação, de uma forma isolada, como tentou fazer a contribuinte, uma vez que as despesas vinculadas à tais operações vão além das despesas tributárias, incluindo, inclusive, o pagamento da própria operação, frete, seguro, etc.

Por ser oportuno, aqui se transcreve trecho da descrição dos fatos, aposto pelo Auditor Fiscal no item denominado “*A NÃO COMPROVAÇÃO DA CONDIÇÃO FINANCEIRA PARA ATUAR NO COMÉRCIO EXTERIOR*”, na folha de continuação do Auto de Infração:

“Em 07/07/2005, requereu a revisão do planejamento operacional, nos termos da IN SRF 455/2004. Em 05/04/2007, na análise do requerimento foi constatado que a empresa vinha operando em limites muito superiores não só aos modestos US\$ 19,800.00 semestrais, para os quais estava habilitada, como também aos novos valores propostos nos anexos à IN 455/2004. Esse pedido foi arquivado vez que foi caracterizada a sua desistência face ao não atendimento da Portaria ALF/PTO/VTA 160/2006.”

A contribuinte não logrou comprovar possuir poder econômico para fazer frente às importações nos montantes realizados.

Assim sendo, não havendo a comprovação da origem lícita, bem como da disponibilidade e transferência dos recursos aplicados nos negócios no comércio exterior, é de se presumir pela ocorrência de interposição fraudulenta nas importações realizadas no período de 01/01/2008 a 30/12/2008, nos termos do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com alteração da Lei n.º 10.637/2002, *in verbis*:

“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.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º *Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.*

§ 3º *A pena prevista no §1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.” (grifei)*

A MULTA PREVISTA NO ARTIGO 33 DA LEI N.º 1488/2007

Neste item, a contribuinte destaca que o Acórdão recorrido decidiu ser possível exigir a multa prevista no artigo 33, da Lei n.º 1488/2007 cumulativamente com a pena de perdimento.

Reconhece que esse Conselho (Acórdão n.º 3102.00.662, de 24/05/2010) já se manifestou no sentido de que o artigo 33, da Lei n.º 11.488/2007, não configuraria óbice à aplicação da multa prevista no artigo 23, V do Decreto-lei n 1.455, de 1976.

Mas, argúi que a matéria analisada no citado Acórdão não se confunde com a dos presentes autos, pois no caso paradigma a recorrente objetivava o reconhecimento de que o artigo 33, da Lei n.º 11.488/2007 teria derogado o 23, V do Decreto-lei n 1.455, de 1976, enquanto no presente caso, a contribuinte, ora recorrente *“não sustenta a derrogação do artigo 23, V do Decreto-lei n 1.455/76, mas apenas almeja o reconhecimento de que, na qualidade de importadora que supostamente teria cedido seu nome, a pena que lhe seria exigida é apenas a multa de 10% prevista no art. 33 da lei nº 11.488/2007.”*

Acrescenta que se o próprio AFRFB diz que a contribuinte, ora recorrente, não seria a real adquirente das mercadorias e sim terceiros que teriam permanecido ocultos, haja vista a não comprovação da origem dos recursos utilizados, afigura-se incongruente exigir dela crédito relativo à conversão da penalidade de perdimento em multa (pena aplicável ao adquirente dos bens), sob pena de bis in idem.

Aduz:

“Se a Impugnante é interposta pessoa, se não adquiriu as mercadorias, como cobrar-lhe a devolução das mesmas (perdimento) ou impor-lhe multa de 100% do valor dos bens?”

“É exatamente nesse ponto que o precedente desse CARF afirma que o artigo 33, da Lei n.º 11.488/07 não gera qualquer reflexo sobre o inciso V, do artigo 213, do Decreto-lei n.º 1.475/76, pois eles disciplinam duas infrações distintas, de forma que ‘(...) quem cede o nome, mas tem meios para a realização de sua atividade societária, sujeita-se à multa de 10%. (...)’.”

Destaca que tal posicionamento encontra respaldo na orientação COANA/COFIA/DIFIA sem número, especifica em relação à aplicação da Lei 11.488/2007 (doc. 04), para, ao final, afirmar que o crédito lançado, na hipótese de o Auto de Infração ser mantido em virtude da suposta prática de "interposição fraudulenta", deveria limitar-se a 10% do valor aduaneiro dos bens, haja vista o disposto na Lei nº 11.488/2007.

Não é de se dar guarida à tal conclusão.

Conforme relatado, foi infligida à contribuinte, ora recorrente, a multa regulamentar equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, com base na presunção legal não elidida de interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior.

O art. 23, § 2º do Decreto nº 1.455/76, com a redação que lhe foi dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, estabelece que se presume a ocorrência de interposição fraudulenta na operação de comércio exterior quando não há comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

A teor do art. 23, V, § 1º, do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação que lhe foi dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, a interposição fraudulenta de terceiro é uma das irregularidades que constituem dano ao erário, punível com o perdimento das mercadorias importadas irregularmente.

Em caso de as mercadorias já haverem sido entregues a consumo, aplica-se a pena substitutiva prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação que lhe foi dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias entregues a consumo.

Não obstante a penalidade de perdimento, nestes casos, afetar materialmente o acobertado, o lançamento dá-se contra aquele que consta na Declaração de Importação.

Contribuiu para a construção desse procedimento, a interpretação de lavra da Procuradoria da Fazenda Nacional – Parecer PGFN CAT 1.316/01, por meio da qual ficou assentado que o contribuinte do imposto de importação seria sempre a pessoa cujo nome constasse no conhecimento de carga, independentemente de quem estivesse efetivamente interessado na aquisição das mercadorias ou fizesse as negociações prévias. Como consequência, as autuações obrigatoriamente passaram a indicar como contribuinte do Imposto a pessoa informada nas declarações de importação como sendo o importador das mercadorias, restando incluir o adquirente no mercado interno como solidário na operação. Dessa forma, ao aplicar a multa compensatória nos casos de mercadorias sujeitas à pena de perdimento, forçosamente identifica-se como contribuinte a pessoa que registrou a declaração de importação, embora pretenda-se apenar o verdadeiro proprietário destas mercadorias, que pode figurar como responsável solidário.

Posteriormente, foi emitida a Lei nº 11.488/2007, que previu a multa de dez por cento do valor da operação, aplicável à pessoa jurídica que cede o nome ao terceiro oculto. E que está hoje claramente regulamentado no Regulamento Aduaneiro em vigor – Decreto 6.759/09.

“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).

(...)

§ 3o A multa de que trata este artigo não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias importadas ou exportadas”

Esta multa, então, penaliza o encobertante.

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

Autenticado digitalmente em 17/11/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 17/11/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 19/11/2014 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 28/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por ser esclarecedora da questão, transcreve-se a seguir ementa do voto proferido no Acórdão no 3403002.746, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 30.jan.2014:

“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENALIDADES. CUMULATIVIDADE. MULTA. PERDIMENTO.

A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Em tal hipótese, não há que se cogitar da aplicação da multa pelo acobertamento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966) e a multa por acobertamento afeta somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”.” (Acórdão no 3403002.746, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 30.jan.2014)

A Orientação Coana/Cofia/Difia s/n, datada de 11 de julho de 2007, que trata da aplicação de multa na cessão de nome a terceiro, em operações de comércio exterior e que foi citada pela recorrente sob a alegação de a mesma respaldar seu posicionamento, chega à seguinte conclusão:

“Em resumo, conclui-se que se aplicam as seguintes disposições legais, às hipóteses abaixo enumeradas:

Interposição fraudulenta presumida pela não comprovação da origem dos recursos:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; Proposição de inaptidão da inscrição do CNPJ da pessoa jurídica (art. 81, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e art. 41, caput e parágrafo único, da IN RFB nº 748/2007);

Interposição fraudulenta comprovada, seja pela identificação da origem do recurso de terceiro, seja pela constatação da ocultação por outros meios de prova:

Pena de perdimento da mercadoria, com base no art. 23, inciso V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; Multa de

10% do valor da operação acobertada, aplicada sobre o importador, conforme dispõe o art. 33 da Lei nº 11.488/2007.”

Pelas conclusões acima destacadas e como já reconheceu a recorrente, a multa de dez por cento do valor da operação, prevista no art. 33, caput da Lei no 11.488, de 2007, aplicável à pessoa jurídica que cede o nome não revogou a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias aplicada nos casos de infração por interposição fraudulenta.

E destacando exatamente o mesmo trecho da orientação COANA/COFIA/DIFIA sem número, específica em relação à aplicação da Lei 11.488/2007, conclui-se, diferentemente da conclusão a que chegou a contribuinte, que o lançamento da multa substitutiva da pena de perdimento, não obstante atinja efetivamente o real importador, é lavrado em face daquele que promoveu a importação, sem prejuízo de cumulatividade, quando for o caso, da multa de 10%. Vejamos:

“Como se pode observar, a lei introduziu a previsão de Infração de prática do cessão do nome a terceiro, com penalidade pecuniária incidente diretamente sobre o agente de ação, ou seja, sobre aquele que fornece seu nome para acobertar operação de comércio exterior que, na realidade, tenha sido promovida por outra pessoa, física ou Jurídica.

Como se sabe, é punível com a pena de perdimento de mercadoria, por presunção legal de dano ao Erário, a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação. Inclusive a Interposição fraudulenta de terceiros.

A pena de perdimento, no caso em tela, tem caráter restritivo de direito da propriedade, e seus reais efeitos são sentidos não por quem Importa, mas por aquele que está oculto, tentando passar despercebido aos olhos do Fisco, ou seja, o adquirente de fato. Este é quem, se utilizando de outra empresa, seja com ou sem seu conhecimento e consentimento, promove a importação de produtos de seu interesse. B sobre ele, portanto, recai a punição de perda do objeto do delito.

*Ocorre que, antes da lei em comento, ao se constatar tal conduta simulada e fraudulenta, o Fisco apenava apenas o adquirente de fato. responsável pela Infração, **ainda que a autuação com proposta de aplicação de pena da perdimento fosse dirigida ao Importador, como agente direto da ação delituosa.***

Com o introdução da multa pelo artigo 33 acima transcrito, além do perdimento do bem,. a nova lei atribuiu penalidade pecuniária dirigida diretamente a quem agiu como Instrumento de irregularidade, ou seja, o importador.

(...).”(grifei).

Portanto, consoante demonstrado, encontra-se correta a autuação de multa substitutiva de pena de perdimento aplicada sobre aquele que consta como importador, embora tenha-se concluído pela presunção legal de interposição fraudulenta com ocultação de terceiros.

CONCLUSÃO

Processo nº 10783.720605/2010-94
Acórdão n.º 3302-002.761

S3-C3T2
Fl. 5.410

Diante dos fundamentos acima desenvolvidos, conduzo o meu voto no sentido de: 1) negar as preliminares de nulidade, 2) considerar preclusas as provas apresentadas unicamente na fase recursal, 3) negar a realização de diligência e no mérito, 4) negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ – Relatora.