



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

Processo n° 10830.720137/2008-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.802 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria Multa equivalente ao perdimento
Recorrente ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. e DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 19/03/2004 a 18/04/2006

Ementa:

DANO AO ERÁRIO. UTILIZAÇÃO DE RECURSOS DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. MULTA NO VALOR EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.

Configura-se a ocultação do responsável pela operação mediante simulação, a informação na Declaração de Importação de que se trata de uma operação por conta própria, quando, na realidade, é por conta e ordem de terceiro.

A importação de mercadorias com a utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem desse para fins de sua responsabilização pela infração e do atendimento aos requisitos estabelecidos pela Receita Federal em ato normativo para atuação por conta e ordem.

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PREJUÍZO AO ERÁRIO.

O dano ao Erário é presumido quando se configura as infrações tipificadas no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, não havendo necessidade de se comprovar o efetivo prejuízo ao Erário.

Tendo ocorrido o cometimento da infração de "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros" na importação, veiculada pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, está caracterizado o dano ao Erário.

OCULTAÇÃO DO RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. DANO AO ERÁRIO. MULTA CESSÃO DE NOME. RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se aplica a retroatividade benigna para a redução da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, pelo cometimento da infração por dano ao erário veiculada pelo artigo 23, V do Decreto-Lei 1.455/76, ao montante da multa cominada no artigo 33 da Lei 11.488/2007, que é substitutiva da declaração de inaptidão do CNPJ de sociedades empresárias inidôneas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro, que votou por dar provimento ao recurso. Sustentou pela recorrente o Dr. Eduardo de Carvalho Borges, OAB/SP 153.881.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

(assinado digitalmente)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em São Paulo II que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte.

Trata o processo de auto de infração, lavrado na Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos em Campinas/SP, em 26/05/2008, para a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro de mercadoria que não foi localizada ou foi consumida, no montante de R\$ 6.862.174,77, relativamente a importações realizadas no período de 19/03/2004 a 18/04/2006.

A fiscalização fundamentou a autuação com base, em síntese, nos seguintes fatos e fundamentos:

- No caso em tela, temos como fato que o contribuinte ADAIME realizou diversas importações (315 DI), caracterizando tais operações como sendo "**importação própria**" (Campo 4 da DI), deixando de indicar o verdadeiro "**Adquirente**" (Campo 5 da DI). Como será comprovado, tais importações ocorreram por

conta e ordem de terceiros, tendo havido então uma **SIMULAÇÃO**.

- Apresentamos no Anexo I, fls. 60 a 76, dados fiéis extraídos do SISCOMEX, representando todas as 315 DI relativas a este Auto de Infração, contendo parte das informações prestadas pelo contribuinte. Neste documento transcrevemos parte do conteúdo da ficha "importador", onde destacamos o campo 5 "ADQUIRENTE" constando a informação "**O Próprio Importador**", texto este inserido automaticamente quando o campo 4 é preenchido na modalidade "**Importação Própria**".

- **Será provado que a ADAIME, ao registrar tais Declarações de Importação - DI desta maneira, simulando ser importador por conta própria, promoveu a ocultação do sujeito passivo, real interessado na operação, responsável solidário pelos tributos, provedor dos recursos financeiros ali empregados.**

- Tanto as explicações dadas pela ADAIME quanto os termos contratuais apresentados indicam, de forma cristalina, que a empresa atuou meramente como prestadora de serviços de despacho aduaneiro, sem qualquer interesse direto sobre as mercadorias importadas. Também, os recursos financeiros necessários para pagamento dos custos das importações (impostos, taxas alfandegárias, armazenagem, etc.) foram previamente fornecidos pela DHL à Adaime.

- As cláusulas compactuadas entre a ADAIME e a DHL WORDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA são bastantes para demonstrar a natureza de prestação de serviço realizada pela ADAIME, identificar a real interessada que determina qual a mercadoria a ser importada (DHL) e a origem dos recursos aplicados (DHL).

- Evidente está que a DHL WORDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA é quem determina quando e quais serão as mercadorias a serem importadas e arca antecipadamente com a totalidade dos custos envolvidos.

- Não há qualquer motivação do importador ADAIME em promover a nacionalização das mercadorias se não por força de um contrato de prestação de serviços através do qual é remunerado mensalmente.

- Conforme já citado no item 3 deste Termo de Constatação, a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no seu artigo 27, estabeleceu que a operação de comércio exterior realizada mediante **utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste**, para fins de aplicação do disposto nos art. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

- Todos os elementos inseridos no contrato vêm a caracterizar indiscutivelmente a proposta de realização de importações pela **ADAIME por conta e ordem da DHL WORLDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA**.

- O gráfico a seguir ilustra a forma de atuação das empresas.

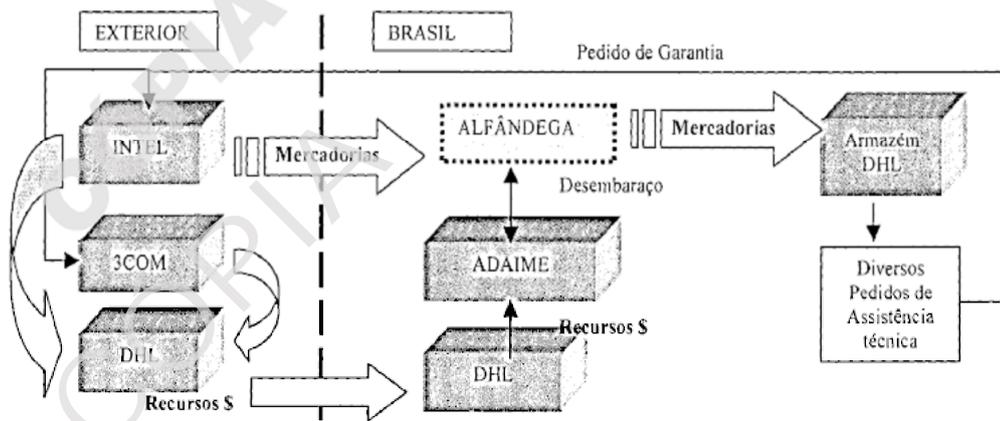


Figura 3 - gráfico ilustrativo a forma de atuação das empresas

- As explicações, contratos e demais documentos apresentados à fiscalização encontram ressonância na escrita fiscal do contribuinte.

- Através da análise do Livro Razão é possível identificar as contas contábeis utilizadas para registro dos recursos envolvidos nas operações de importação.

- (...) nesta mesma conta contábil denominada "DHL Worldwide Exp. Brasil Ltda 442", foram contabilizados os **recursos enviados pela empresa DHL à Adaime** para fazer frente ao pagamento dos tributos e demais despesas de importação, lançados a crédito, tendo como contrapartida a conta contábil "Banco Had c/c 21.725-5", a débito.

- Estes quatro exemplos demonstram o adiantamento de recursos, prévios ao registro das DI, em montante compatível com as despesas de importação, ou seja, gastos com II, IPI, ICMS, PIS, COFINS, armazenagem etc. As demais importações seguiram o mesmo modelo.

- (...) constata-se que a conta "DHL Worldwide Exp. Brasil Ltda 442" (Conta 1.1.2.01.0053) representou urna verdadeira conta corrente entre as empresas DHL e ADAIME, sendo nela debitados os custos incorridos nas importações e creditados os valores recebidos da DHL em adiantamentos para importação e pagamentos dos serviços.

- No ano de 2005 as empresas ADAIME e DHL passaram a adotar um novo procedimento: ao invés da DHL efetuar o adiantamento DI por DI, como nos exemplos em 2004, os recursos passaram a ser enviados à ADAIME sempre que necessário, em valores diversos, de modo a manter a conta corrente entre ambas sempre com saldo suficiente para os pagamentos devidos.

- A conta contábil denominada "DHL Worldwide Exp. Brasil Ltda 467" (Conta 2.1.1.07.0074) passou a representar esta tal **conta corrente, registrando os recebimentos em adiantamento e**

os pagamentos das despesas de importação da operação ADAIME X DHL X INTEL.

- Neste **Livro Razão 2005**, Anexo V, fls. 82 a 200, foram por mim grifados e anotados os diversos lançamentos referentes às importações. Como exemplo, nas fls. 164, relativa a conta Banco Hail c/c 27.627-7, foram por mim grifados e anotados diversos pagamentos relativos ao débito automático Siscomex e suas respectiva DI, enquanto que, nas fls. 141 a 169 foram por mim grifados e anotados os diversos ADIANTAMENTOS da DHL ADAIME para a realização das importações. Também, na conta "DHL Worldwide Exp. Brasil Ltda 467", de fls. 172 a 200, foram por mim grifados e anotados tais ADIANTAMENTOS (contrapartida). Na conta "Serviços de Despachos Aduaneiros — 285" foram por mim grifados os pagamentos mensais pelos serviços.

- Assim, constata-se que a conta "DHL Worldwide Exp. Brasil Ltda 467" (Conta 2.1.1.07.0074) representou urna verdadeira conta corrente entre as empresas DHL e ADAIME, sendo nela debitados os custos incorridos nas importações e creditados os valores recebidos da DHL em adiantamentos para as importações.

- No ano de 2006 as empresas ADAIME e DHL mantiveram o mesmo procedimento do ano anterior: os recursos eram enviados à ADAIME sempre que necessário, em valores diversos, de modo a manter a conta corrente entre ambas sempre com saldo suficiente para os pagamentos devidos.

- Também, nesta mesma conta contábil denominada "DHL Worldwide Exp. Brasil (Trycon) - 593" foram contabilizados os **recursos enviados** pela empresa DHL à Adaime para fazer frente ao pagamento dos tributos e demais despesas de importação, lançados crédito, tendo como contrapartida a conta contábil "Banco Itaú c/c 21.725-5", à débito. (...)

- Assim, constata-se que a conta "DHL Worldwide Exp. Brasil (Trycon) - 593" (Conta 2.1.1.07.0082) representou urna verdadeira conta corrente entre as empresas DHL e ADAIME, sendo nela debitados os custos incorridos nas importações e creditados os valores recebidos da DHL em adiantamentos para as importações.

- **Conclusão:** nestas operações de importações com o exportador **3COM** a escrituração contábil e documentos conexos também comprovam cabalmente que a ADAIME atuou meramente como prestadora de serviços, recebendo recursos da DHL, real interessada nas mercadorias importadas, tendo ocorrido, de fato, a **importação por conta e ordem de terceiros**.

- Em suma, conforme consta nos contratos celebrados entre a DHL (USA) e as empresas 3Com e Intel, ambas também dos Estados Unidos, a DHL foi contratada pelas referidas empresas 3Com e Intel para importar peças em garantia e de reposição, **sem cobertura cambial, com a finalidade de atender os**

respectivos clientes das citadas empresas no Brasil, podendo terceirizar tais serviços.

*- Considerando tudo o que foi apresentado neste Termo de Constatação Fiscal, parte integrante e indissociável do Auto de Infração correspondente, nos anexos de I a VII e demais documentos, restou provado que a ADAIME, ao registrar no sistema SISCOMEX diversas Declarações de Importação — DI **simulou** ser importador por conta própria, promovendo a **ocultação do sujeito passivo**, real interessado na operação, responsável solidário pelos tributos, provedor dos recursos financeiros ali empregados.*

*- Todas as importações relativas a este auto de infração, cuja relação encontra-se nas Anexo I, fls. 60 a 76, foram realizadas com exclusivo interesse e utilização de recursos da empresa **DHL WORLDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA**, ou seja, efetivamente por sua conta e ordem, tendo sido ocultada pela ADAIME.*

*- A ocultação do real sujeito passivo nas operações de importação é infração considerada pela legislação como dano ao Erário, sendo punível com a **pena de perdimento da mercadoria**, conforme Art. 23, inciso V e parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 (art. 59 da Medida Provisória Nº 66, de 2002), regulamentado pelo art. 604, inciso II e 618, inciso XXII, do Decreto nº 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro).*

*- Para tanto, foi proposta a aplicação da **pena de perdimento da mercadoria** através do PAF 10831.002.529/2008-02 (as mercadorias localizadas e apreendidas estão relacionadas na planilha de fls 37 a 45 do ANEXO I).*

*- Considerando que não foi possível localizar a totalidade das mercadorias importadas irregularmente, proponho que a **pena de perdimento a ser aplicada seja convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro** através deste auto de infração 41)(Decreto-lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59 c/c art. 618, § 1º, do Decreto nº 4.543/02 - Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003).*

- A vinculação da DHL WORLDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA ao fato gerador no qual tinha interesse econômico produz, desde logo, a sujeição passiva por solidariedade. A responsabilidade neste caso, prevista no inciso I do art. 124 do CTN, é presumida, objetiva.

*- Adicionalmente, deve-se ressaltar que, mesmo que o importador e o adquirente não contabilizem corretamente a operação por conta e ordem efetivamente realizada, nem cumpram com todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação que trata desse assunto, ainda assim, o real adquirente das mercadorias será o **responsável solidário** pelas obrigações fiscais geradas pela importação efetivada, por força da presunção legal expressa no artigo 27 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, em virtude de que dela são os recursos utilizados na operação.*

- Destarte, não só a empresa é parte legítima para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, como ainda está sujeita as disposições contidas no art. 95 do mesmo Decreto-lei nº37/66, com a redação dada pelo art. 78 da Medida Provisória nº2.158/2001, ora transcrito:

"Art. 95. Respondem pela infração:

V — conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora."

- Em face desta situação, comprovado o interesse comum no fato, imputamos a empresa DHL WORDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA como responsável solidária das importações.

- O valor aduaneiro das mercadorias foi calculado através das informações prestadas pelo contribuinte, quando do registro das 315 DI, conforme consta na planilha de fls. 02 a 196 do Anexo VII, perfazendo o valor total de R\$ 6.862.174,77.

Cientificada do auto de infração, a contribuinte ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA apresentou impugnação, alegando, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

A fiscalização foi encerrada por meio do Termo de Encerramento MPF nº 0817700.2006-00089-1, no qual se concluiu que as importações efetuadas pela Impugnante não apresentaram nenhuma característica de interposição fraudulenta. No mesmo ato, contudo, foi determinado o prosseguimento da fiscalização para se apurar a ocorrência de "eventuais outras irregularidades".

E após diligente processo fiscalizatório sobreveio o presente auto de infração, surpreendentemente lavrado justamente por alegada "interposição fraudulenta de terceiros na importação" - cuja presença havia sido afastada na fiscalização anterior iniciada com esta finalidade específica.

O auto de infração deixa de apontar qualquer conduta fraudulenta ou simulada das autuadas com propósito de ocultar o "real" importador dos bens desembaraçados pela Impugnante, assim como o eventual resultado prático (ilegal) daí advindo.

Todos os documentos e esclarecimentos solicitados pela Fiscalização foram prontamente apresentados.

A ausência de tais elementos (a existência de fraude ou a simulação); a total inexistência do intuito de se obter injusto proveito; e a absoluta falta de prejuízo ao Erário, descaracteriza por completo a infração.

NULIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL

Para o cálculo da multa a ser aplicada, correspondente ao valor das mercadorias importadas, a fiscalização deveria ter considerado o valor destacado nas declarações de importação a

titulo de CIF, descontando-se os montantes correspondentes ao seguro e frete, de maneira que a penalidade aplicada representasse tão somente o valor das mercadorias apreendidas, nos termos da lei.

Assim, verifica-se diferença entre o real valor das importações efetuadas pela Adaime e os valores considerados pela autoridade administrativa, que sequer foram especificados no auto de infração, ensejando sua absoluta nulidade.

DA NÃO CONFIGURAÇÃO DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS NA IMPORTAÇÃO

Os fatos levantados pela autoridade fiscal não autorizam a aplicação dos dispositivos legais suscitados.

No caso em tela não há qualquer referência à eventual fraude ou simulação realizada pela Impugnante.

Na realidade, a autoridade aduaneira entendeu ter ocorrido a importação por conta e ordem de terceiro, meramente com base no relacionamento comercial existente entre a Impugnante e a empresa DHL.

A Impugnante foi contratada para importar aparelhos e peças de reposição das empresas Intel Corporation e 3COM Corporation, a serem utilizados na substituição gratuita de aparelhos e peças defeituosas, em razão de contrato de garantia com seus clientes no Brasil.

Na visão das autoridades fiscais, a DHL seria a "real" importadora dos bens, na qualidade de efetiva destinatária dos mesmos, porquanto encarregada de proceder à logística da distribuição das mercadorias aos consumidores, no Brasil, dos exportadores estrangeiros - consumidores que, em última análise, são os verdadeiros destinatários finais das mercadorias importadas.

Dai a concluir que houve fraude ou simulação vai um longo e inultrapassável caminho.

Mesmo porque ausente qualquer motivação para tanto. Os tributos foram regularmente recolhidos e tratando-se de importação sem cobertura cambial, não há sentido falar em ocultação do provedor financeiro das importações.

O fato é que não há apontado no auto de infração qualquer fraude ou ato simulado a configurar a interposição fraudulenta, que justificaria a aplicação da pena de perdimento sugerida.

A própria fiscalização realizada junto à Impugnante com o fim específico de avaliar a presença de tais elementos, concluiu pela inexistência de interposição fraudulenta (vide doc. 03 e fl. 28 do auto de infração).

Nos casos em que a suposta importação por conta e ordem de terceiro não decorre de fraude, mas resulta de interpretação controversa das relações comerciais existentes entre a importadora e um terceiro, para se definir quem seria o efetivo destinatário das mercadorias, se faz imperiosa a presença de

prejuízo ao Erário para justificar a eventual aplicação da pena de perdimento.

INEXISTÊNCIA DE OUTROS ELEMENTOS QUE CARACTERIZEM A IMPORTAÇÃO COMO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO

As importações conduzidas pela Impugnante foram corretamente realizadas na modalidade de importação direta.

Como bem evidenciado nos autos deste procedimento administrativo, a Impugnante foi contratada para importar aparelhos e peças de reposição das empresas Intel Corporation e 3COM Corporation, a serem utilizados na substituição gratuita de aparelhos e peças defeituosas, em razão de contrato de garantia com seus clientes no Brasil.

Nessa condição, as mercadorias foram importadas sem cobertura cambial, ou seja, sem remessa de valores ao exterior. E também não circularam no patrimônio da Impugnante, ou no patrimônio da DHL.

O fato das mercadorias terem sido importadas sem cobertura cambial, por si só invalida o argumento da Fiscalização de que as importações foram realizadas com recursos próprios da DHL.

O fato de a DHL adiantar valores para as despesas de importação, configura mero acerto comercial, irrelevante para configuração da importação por conta e ordem de terceiros ou da interposição fraudulenta, em que se procura ocultar o real provedor de recursos financeiros ao exterior.

No caso sob análise, todos os valores adiantados eram devidamente contabilizados pela Impugnante e pela DHL, não havendo qualquer espécie de ocultação, como inclusive a fiscalização pôde constatar.

A Instrução Normativa nº 225/2002, em seu artigo 1º, parágrafo único, define como a importador por conta e ordem de terceiro aquele que promove, em seu nome, a importação de mercadoria adquirida por outra pessoa.

Aqui não houve a importação de mercadoria adquirida por terceiro, na medida em que os bens foram importados sem cobertura cambial, para a reposição de peças defeituosas dos clientes das fabricantes americanas no Brasil.

Seria incorreto afirmar, portanto, que a Impugnante procedeu à importação, em nome próprio, de bem adquirido pela DHL, porque jamais adquiriu referida mercadoria, mas apenas cumpriu, como a Impugnante (cada uma em sua etapa e dentro das obrigações assumidas), os serviços de logística de entrega das mercadorias das exportadoras estrangeiras entregues aos seus consumidores em razão de contrato de garantia.

Ambas as empresas - a Impugnante e a DHL - são devidamente remuneradas por suas respectivas atividades, não havendo como

desconsiderar a Impugnante como diretamente interessada nas importações. O fato de a Impugnante auferir rendimento e lucro com a operação, tira sua condição de mera intermediária.

Caso contrário, ao prevalecer o entendimento da autoridade aduaneira - que simplesmente desconsidera a relação comercial existente entre Impugnante e a DHL - nem mesmo esta seria a real importadora das mercadorias em tela, já que, em última análise, as mercadorias importadas eram destinadas aos clientes das exportadoras estrangeiras.

Diante deste cenário, não há como se configurar as importações ora fiscalizadas como sendo por conta e ordem de terceiros, uma vez que a real e única importadora das mercadorias foi a Impugnante.

DA INEXISTÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO E DE VANTAGEM INDEVIDA AS AUTUADAS

O auto de infração em tela não constata qualquer prejuízo ao Erário que pudesse resultar na aplicação da pena de perdimento e conseqüente multa no valor integral das mercadorias.

Com efeito, a caracterização do delito punível com a medida extrema da pena de perdimento, está intimamente ligada à idéia de dolo específico, ou seja, de consciência, pelo praticante do ato, da ocorrência de expediente fraudulento com vistas à obtenção de vantagem que não teria se procedesse de forma diferente.

Não é o caso dos autos. Como se verificou na ocasião do encerramento do procedimento para verificação de eventual interposição fraudulenta de terceiros (previsto na IN ° 228/2002 - MPF n° 0817700-200600089-1), não houve qualquer irregularidade nas importações efetuadas pela Impugnante.

O auto de infração impugnado em momento algum aponta, de forma específica e direta, qualquer prejuízo incorrido pelo Erário em relação aos fatos abrangidos na fiscalização.

Nesse sentido, a autoridade aduaneira expõe os prejuízos que condutas desta natureza podem causar, mas deixam de relacionar, no caso concreto, qual o prejuízo resultante das importações fiscalizadas.

Não houve remessa de valores ao exterior por pessoa interposta, porquanto as importações foram realizadas sem cobertura cambial, nos termos da lei, na medida em que se tratam de mercadorias abrangidas por contrato de garantia.

Também não há que se falar em violação a preço de transferência ou outras questões fiscais, porquanto as mercadorias eram entregues de forma gratuita aos clientes das exportadoras, para substituição de peças defeituosas em garantia.

Ausente sequer indicio de dano, não há não há fundamento a sustentar a aplicação de pena tão drástica como é a pena de perdimento das mercadorias importadas.

Junta textos da Jurisprudência Administrativa e Judicial.

*DA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE,
DA RAZOABILIDADE E DO NÃO CONFISCO.*

Se a finalidade visada pelo legislador ao instituir os procedimentos previstos na Instrução Normativa nº 225/2004 foi a de evitar a sonegação de impostos e ocultação fraudulenta dos importadores das mercadorias, e tendo em vista que no caso em tela a Impugnante recolheu todos os impostos devidos, não causou nenhum dano ao erário, contabilizou corretamente a operação, não seria esta relação de causa e efeito, de meio e fim, que haveria entre a aplicação de tão elevada multa e a finalidade da lei.

A manutenção da multa combatida significaria a aprovação do confisco a que foi submetida à Impugnante, em violenta afronta ao artigo 150, IV da Constituição Federal.

*DA RELEVANÇA DA PENA DE PERDIMENTO E
SUBSTITUIÇÃO POR MULTA - INCIDÊNCIA DO ARTIGO 655
DO REGULAMENTO ADUANEIRO*

Uma vez demonstrado que as supostas infrações apontadas pela autoridade aduaneira não resultaram em falta ou insuficiência de recolhimento de tributo federal - tanto que silente o auto de infração neste sentido -, bem como considerando a ausência de intuito doloso das autuadas - porquanto não auferir= qualquer proveito com as supostas infrações - torna-se um direito da Impugnante a aplicação do artigo em tela, com a relevado da pena de perdimento aplicada e sua substituição pela multa prevista no artigo 637 do mesmo Diploma Legal.

DO PEDIDO

Diante dos argumentos e documentos trazidos na presente impugnação, requer-se seja julgado totalmente improcedente o auto de infração em tela, cancelando-se a pena de perdimento proposta às mercadorias.

Subsidiariamente, pede-se a relevação da pena de perdimento imposta às mercadorias, nos termos do artigo 655 do Regulamento Aduaneiro.

Cientificada também do auto de infração, a DHL WORLDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA protocolizou impugnação, valendo-se dos mesmos argumentos aduzidos pela contribuinte ADAIME IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, inclusive com pedido idêntico.

A 1ª Turma de Julgamento da Delegacia de São Paulo (SP) julgou **improcedente** a impugnação, nos termos do Acórdão nº 17-058.278, de 15 de março de 2012, cuja ementa segue abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

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

Autenticado digitalmente em 15/12/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e

m 15/12/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 16/12/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

INS DE PAULA

Impresso em 04/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Data do fato gerador: 18/01/2002

A empresa realizou importações no período de Janeiro/2002 a Junho/2006, colocando-se na condição de importador e real adquirente das mercadorias.

Os recursos financeiros necessários para pagamento dos custos das importações (impostos, taxas alfandegárias, armazenagem, etc.) foram previamente fornecidos por terceiro.

Ao incluir no cálculo da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria os montantes correspondentes ao seguro e frete, como reclama o impugnante, a fiscalização agiu pautada na legislação aplicável.

O controle aduaneiro foi violado mediante fraude e simulação. O dano ao Erário decorreu dessa conduta ilícita tendente a burlar a Administração Aduaneira, consoante inciso V, artigo 23 do Decreto Lei 1.455/76.

Pelo teor do caput do artigo 655, c/c Artigo 654 do Decreto 4.543/02, a relevação da pena de perdimento é de competência exclusiva do Sr. Ministro de Estado da Fazenda, portanto foge do âmbito da competência da Delegacia Regional de Julgamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignadas com a decisão da primeira instância administrativa, as autuadas apresentaram recurso voluntário ao CARF, onde alegam, em breve síntese, que:

- Houve um procedimento fiscal anterior, autorizado pelo MPF nº 0817700.2006-00089-1, no qual se concluiu que as importações efetuadas pelo recorrente não apresentaram qualquer característica de interposição fraudulenta. No mesmo ato, foi determinado o prosseguimento da fiscalização para se apurar a ocorrência de "eventuais outras irregularidades". Neste contexto, sobreveio o lançamento fiscal lavrado com fundamento na suposta "interposição fraudulenta de terceiros na importação", cuja presença já havia sido descartada na fiscalização anterior;

- O lançamento tributário deixa de apontar qualquer conduta fraudulenta ou simulada das autuadas com propósito de ocultar ao real importador dos bens desembaraçados pela recorrente Adaime, assim como o eventual resultado prático (ilegal) daí advindo;

- Todos os documentos esclarecimentos solicitados pela fiscalização foram prontamente apresentados, de forma que nada fora escondido ou ocultado das autoridades aduaneiras;

- A sociedade DHL Worldwide Express requereu à sua subsidiária no Brasil, DHL Express (Brasil) Ltda, que procedesse a logística das peças de reposição em garantia para os clientes da Intel e da 3COM Corporation no Brasil. Neste contexto, a subsidiária brasileira DHL Express, cujo objeto

social é o armazenamento e logística de distribuição de mercadorias, ficou responsável pela operacionalização do sistema logístico e distribuição das peças de reposição a serem utilizadas na substituição gratuita de aparelhos e peças defeituosas como garantia pelos clientes da Intel Corporation e 3COM Corporation. Todavia, por exercer a DHL Express atividades de armazém geral, caso realizasse a importação, muito embora as peças de reposição não fossem comercializadas, poderia a fiscalização entender por ofensa ao disposto no art. 8º, §4º, do Decreto nº 1.102/1903. Por esse motivo, a Adaime foi contratada pela DHL para importar, nacionalizar e remeter as partes e peças de reposição ao seu estabelecimento, para fins de armazenagem e distribuição;

- Como se pode observar, o despacho das peças e aparelhos de reposição era realizado pela Adaime, sendo a DHL responsável pela armazenagem e distribuição das referidas peças e aparelhos aos clientes das mencionadas empresas estrangeiras. Tratando-se de peças de reposição, para substituição gratuita de aparelhos e peças defeituosas adquiridos com garantia, a importação era realizada sob a modalidade de importação sem cobertura cambial, ou seja, sem o dispêndio de qualquer quantia para as empresas estrangeiras em contraprestação. Vale dizer, neste tipo de operação não há pagamento da mercadoria ao exterior e, portanto, não ocorre a contratação de câmbio. Frise-se, não há remessa para o exterior, haja vista que as peças decorrem de contrato de garantia. Dessa forma, dívidas não restam que as importações de peças, abrangidas por contrato de garantia, realizadas pelos recorrentes não implicaram em qualquer remessa para o exterior, razão pela qual não se configura a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior;

- Para aplicação da pena de perdimento pela fiscalização necessária a presença de expediente fraudulento ou de simulação. No caso em tela, não há qualquer referência à eventual fraude ou simulação realizada pela recorrente, uma vez que a autoridade aduaneira entendeu ter ocorrido a importação por conta e ordem, meramente com base no relacionamento comercial existente entre a DHL e a Adaime;

- Todos os tributos devidos na importação foram regularmente recolhidos e, por tal razão, não há sentido falar em ocultação do provedor financeiro das importações;

- A importação ocorrida sem cobertura cambial foi realizada para cumprir o contrato de garantia das peças. Portanto, não houve a comercialização das peças em questão a justificar possível concorrência desleal que afetaria o mercado interno;

- A fiscalização fundamentou o lançamento em presunção simples correspondente à ilação, segundo a qual teriam sido utilizados recursos de terceiros que teriam ordenado a importação das mercadorias. Trata-se, assim, do emprego de prova indiciária na lavratura do auto de infração, na medida em

que a presunção simples é vista com um indício de prova insuficiente para fundamentar a aplicação da pena de perdimento;

- O fato de a DHL adiantar valores para as despesas com importação configura mero acerto comercial, irrelevante para configuração de importação por conta e ordem de terceiros ou de interposição fraudulenta, em que se procura ocultar o verdadeiro provedor de recurso financeiros ao exterior;

- No caso em questão não houve a importação de mercadoria adquirida por terceiro, na medida em que os bens foram importados, sem cobertura cambial, para a reposição de peças defeituosas dos clientes no Brasil das sociedades estrangeiras Intel e 3COM. Nesse passo, é incorreto afirmar que a Adaime procedeu a importação em nome próprio de bem adquirido pela DHL. Isso porque a DHL jamais adquiriu as referidas mercadorias, mas apenas cumpriu os serviços de logística de entrega das peças e aparelhos, em razão de contrato de garantia;

- Como ficou demonstrado que a DHL não era a adquirente da mercadoria, porquanto as importações foram realizadas sem cobertura cambial, assim deve ser excluída do polo passivo do lançamento;

- Por fim, caso o entendimento seja no sentido de que foram acobertados os reais beneficiários da operação de comércio exterior - os clientes no Brasil das empresas Intel e 3COM - deve ser aplicado o disposto no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, ou seja, 10% do valor da mercadoria;

- A multa aplicada não se refere a tributo, logo, não é justificável a atualização pela taxa Selic.

Mediante a Resolução nº 3402-000.619, da 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 26 de novembro de 2013, o julgamento foi convertido em diligência para que a Unidade de Origem anexasse aos autos cópia integral de todos os processos judiciais das recorrentes, DHL WORLDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA e ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, que se referissem à matéria discutida neste processo.

A Unidade de Origem levantou, por intermédio da Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Campinas/SP, que as três ações movidas pelas empresas DHL WORLDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA e ADAIME IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA que tramitavam na Subseção Judiciária de Campinas não tinham como objeto o presente processo administrativo.

Instada a manifestar-se acerca da diligência as duas empresas apresentaram cópias das iniciais das demandas judiciais, confirmando a não existência de concomitância com o presente processo administrativo.

É o relatório.

Voto

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

Autenticado digitalmente em 15/12/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e

m 15/12/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 16/12/2015 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

INS DE PAULA

Impresso em 04/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

O recurso único apresentado pelas duas autuadas atende aos requisitos de admissibilidade.

Superada, na diligência, a possibilidade de concomitância deste processo administrativo com algum dos processos judiciais, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Passa-se a analisar o recurso voluntário segundo seus próprios tópicos:

A - "ENQUADRAMENTO LEGAL DO LANÇAMENTO FISCAL"

Insurgem-se as recorrentes em face do fato de, não obstante a ação fiscal anterior, encerrada por meio do TERMO DE ENCERRAMENTO MPF nº 0817700.2006-00089-1, no qual se teria concluído que as importações efetuadas pela **Recorrente** ADAIME não apresentaram qualquer característica de INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA, no presente processo a conclusão foi em sentido contrário.

Sobre essa questão é de se esclarecer que a fiscalização anterior tratava do procedimento especial para verificação da *origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência dos recursos necessários à prática das operações de comércio exterior*, previsto na Instrução Normativa SRF nº 228/2002, o qual é assim iniciado:

Art. 4º O procedimento especial será iniciado mediante intimação à empresa para, no prazo de 20 dias:

I - comprovar o seu efetivo funcionamento e a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias, mediante o comparecimento de sócio com poder de gerência ou diretor, acompanhado da pessoa responsável pelas transações internacionais e comerciais; e

II - comprovar a origem lícita, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos necessários à prática das operações.

(...)

Nesse sentido foi que a autoridade fiscal, conforme trecho transcrito pelas recorrentes, ressaltou que, apesar de não estar caracterizada a *prática presumida* de interposição fraudulenta em face da falta de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos (IN SRF nº 228/2002), seria necessária a apuração de outras possíveis irregularidades em outra ação fiscal:

"A necessidade deste MPF surgiu a partir do relatório fiscal elaborado quando do encerramento de fiscalização, anteriormente realizada neste contribuinte (MPF 0817700 2006 0089 1) que, apesar de não ter evidenciado elementos de interposição fraudulenta de que trata a IN SRF 228/02, destacou possíveis irregularidades nas suas importações realizadas sem cobertura cambial, ensejando a imediata

abertura de nova fiscalização, alterando-se apenas o foco da análise", (fl. 07 do Processo Administrativo - destaques das Recorrentes)

Com efeito, concluiu a fiscalização, ao final da presente ação fiscal, pelo cometimento da infração disposta no art. 23, V do Decreto nº 1.455/76, punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro, nos termos do seu § 3º:

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)(Vide)

(...)

Nesse ponto, cabe ressaltar que a conclusão desta ação fiscal foi pela **efetiva ocultação do sujeito passivo mediante simulação**, definida no inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, sendo que a ação fiscal anterior tinha concluído pela não ocorrência da *prática presumida de interposição fraudulenta*, cuja definição é veiculada pelo §2º do mesmo artigo, caracterizada pela não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas importações realizadas no período fiscalizado. De forma que não há qualquer irregularidade no procedimento fiscal que culminou com o presente auto de infração.

Não obstante as recorrentes tenham, sim, colaborado com o procedimento fiscal, os documentos apresentados vieram aos autos por solicitação da fiscalização, após a perda da espontaneidade das recorrentes, nos termos do art. 102 do Decreto-lei nº 37/66:

Art. 102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

Não procede também a alegação das recorrentes de que a fiscalização teria deixado de apontar conduta fraudulenta ou simulada, eis que, conforme demonstra trecho transcrito da autuação, apurou-se que a recorrente ADAIME informou, nas declarações de importação, que se trataria de importação própria, quando, em verdade, tais operações ocorreram por conta e ordem de terceiro, o que caracteriza **simulação**:

(...)

No caso em tela, temos como fato que o contribuinte ADAIME realizou diversas importações (315 DI), caracterizando tais operações como sendo "**importação própria**" (Campo 4 da DI), deixando de indicar o verdadeiro "**Adquirente**" (Campo 5 da **DI**). Como será comprovado, tais importações ocorreram por conta e ordem de terceiros, tendo havido então uma **SIMULAÇÃO**.

Apresentamos no Anexo I, fls. 60 a 76, dados fiéis extraídos do SISCOMEX, representando todas as 315 DI relativas a este Auto de Infração, contendo parte das informações prestadas pelo contribuinte. Neste documento transcrevemos parte do conteúdo da ficha "importador", onde destacamos o campo 5 "**ADQUIRENTE**" constando a informação "**O Próprio Importador**", texto este inserido automaticamente quando o campo 4 é preenchido na modalidade "**Importação Própria**".

Será provado que a ADAIME, ao registrar tais Declarações de Importação - DI desta maneira, simulando ser importador por conta própria, promoveu a ocultação do sujeito passivo, real interessado na operação, responsável solidário pelos tributos, provedor dos recursos financeiros ali empregados.

(...)

Considerando tudo o que foi apresentado neste Termo de Constatação Fiscal, parte integrante e indissociável do Auto de Infração correspondente, nos anexos de I a VII e demais documentos, restou provado que a ADAIME, ao registrar no sistema SISCOMEX diversas Declarações de Importação — DI **simulou** ser importador por conta própria, promovendo a **ocultação do sujeito passivo**, real interessado na operação, responsável solidário pelos tributos, provedor dos recursos financeiros ali empregados.

(...)

Sobre a ocorrência da simulação no caso presente, é relevante mencionar os argumentos apresentados na sentença, ainda não transitada em julgado, proferida no mandado de segurança nº 0011944.80.2009.403.6105, extraída do sítio do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que trata da mesma ação fiscal, envolvendo os mesmos fatos e contribuintes do processo em análise, relativamente ao auto de infração para a aplicação da pena de perdimento das mercadorias que puderam ser localizadas:

(...)

5. Da verificação do acerto da qualificação de simulação feito pela autoridade aduaneira

A simulação está prevista no CCB/2002 nos seguintes termos:

"Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Art. 168. As nulidades dos artigos antecedentes podem ser alegadas por qualquer interessado, ou pelo Ministério Público, quando lhe couber intervir.

Parágrafo único. As nulidades devem ser pronunciadas pelo juiz, quando conhecer do negócio jurídico ou dos seus efeitos e as encontrar provadas, não lhe sendo permitido supri-las, ainda que a requerimento das partes."

Sobre o tema, PABLO STOLZE GAGLIANO e RODOLFO PAMPLONA FILHO, in Novo Curso de Direito Civil-Parte Geral, 13ª edição, Vol.I, Saraiva, 2011, p. 408, lecionam o seguinte a respeito da simulação:

"2.6. Simulação(...) É um defeito que não vicia a vontade do declarante, uma vez que este mancomuna-se de livre vontade com o declaratório para atingir fins espúrios, em detrimento da lei ou da própria sociedade.

Trata-se, pois, de um vício social, que, mais do que qualquer outro defeito, revela a frieza de ânimo e pouco respeito ao ordenamento jurídico.

No Direito Civil Brasileiro, a simulação poderá ser:

a) absoluta - neste caso, o negócio forma-se a partir de uma declaração de vontade ou uma confissão de dívida emitida para não gerar efeito jurídico algum.

Cria-se uma situação jurídica irreal, lesiva do interesse de terceiro, por meio da prática de ato jurídico aparentemente perfeito, embora substancialmente ineficaz.(...)

b) relativa (dissimulação) - Neste caso, emite-se uma declaração de vontade ou confissão falsa com o propósito de encobrir ato de natureza diversa, cujos efeitos, queridos pelo agente, são proibidos por lei. Denominamos esta hipótese de simulação relativa objetiva.(...) (g.n)

A simulação exige, para sua configuração, os seguintes requisitos:

- a) divergência entre a vontade interna e a vontade manifestada no negócio ostensivo;*
- b) acordo das partes quanto ao negócio dissimulado; e*
- c) intenção deliberada de enganar terceiros pessoas.*

Vejamus agora se as condutas sob julgamento mereceram ter sido qualificadas como simuladas.

5.1. Condutas das autoras perante a autoridade fiscal aduaneira

O parágrafo único do art. 1º da IN SRF n. 225/2002, estabelece que se entende por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

Compulsando as provas coligidas nos autos, entendo que a autoridade aduaneira agiu em estrita sintonia com a legislação aplicada ao qualificar a realidade fática verificada como importação por conta e ordem de terceiro oculto. Senão vejamos:

- importador pessoa jurídica: ADAIME;*
- contrato previamente firmado: há contrato entre a ADAIME e a empresa DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA para que aquela importe produtos que são do interesse exclusivo desta;*
- a verdadeira adquirente das mercadorias era, de fato, a DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA, empresa que, em decorrência de contratos celebrados no exterior com a INTEL e a 3COM tem o dever de providenciar a entrega aos clientes brasileiros de tais empresas (INTEL e 3COM) de peças e aparelhos substitutivos das peças e aparelhos defeituosos;*
- as notas fiscais de movimentação da mercadoria eram movimentadas no nome da ADAIME;*
- a ADAIME declarou falsamente perante a autoridade aduaneira, quando do preenchimento da DI, que era a importadora e adquirente dos produtos importados, o que, conforme esclarecido acima, não condiz com a realidade;*

a verdadeira interessada nas importações (DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA) só veio a ser revelada com a instauração da

fiscalização pela autoridade aduaneira e após a requisição de documentação da ADAIME, vale dizer: ao longo dos três anos que foram objeto de fiscalização, a importadora não se preocupou em informar o fisco da existência do negócio celebrado com a DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA.

Realce-se que não era necessário que a fiscalização fizesse uso do art. 27 da Medida Provisória n. 2.158-35-2001 para chegar à conclusão que as operações de importação foram realizadas efetivamente por conta e ordem da DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA, uma vez que os lançamentos contábeis são prova bastante disso.

Deste contexto se tira que:

a) a ADAIME e a DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA agiram em descompasso com a legislação aduaneira ao não trazerem ao conhecimento da aduana, até o momento em que instados pela autoridade pública, os documentos comprobatórios das relações negociais que mantinham e que demonstram que, na realidade, a verdadeira adquirente era a DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA e não a ADAIME, conduta que realiza objetivamente no plano material a previsão da hipótese legal do art.167, 1º, inc. I, do CCB;

b) a ADAIME prestou declaração não verdadeira à Aduana consubstanciada na assertiva de que, além de importadora, era também a adquirente das mercadorias, quando, na realidade, a verdadeira adquirente era a DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA, conduta que realiza objetivamente no plano material a previsão da hipótese legal do art. 167, 1º, inc. II, do CCB.

Por seu turno, do ponto de vista subjetivo, a intenção de agir em desconformidade com a lei também está demonstrada pelo inerente conhecimento técnico das autoras acerca das operações envolvendo importação e as respectivas modalidades, quais sejam: importação por conta própria, importação por conta e ordem e importação por encomenda.

Com efeito, a ADAIME é empresa cujo objeto social (fl. 31) abrange o comércio, importação e exportação de máquinas, equipamentos, componentes elétricos e eletrônicos etc., a prestação de serviços de consultoria, assessoria e planejamento em importação, exportação, de todo e qualquer serviço de infraestrutura de operações de comércio exterior etc., ou seja, é empresa seguramente familiarizada com as três modalidades de importação previstas na lei.

*A DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA é subsidiária de uma multinacional que, pelas atividades que desenvolve, é logicamente afeita ao transporte internacional e às modalidades de importação previstas na legislação nacional. **A ciência de que agia em desconformidade com a lei ao contratar a ADAIME está exposta na inicial desta ação, quando as autoras registram que a DHL contratou a ADAIME porque temia não poder efetuar, em nome próprio, as importações necessárias ao cumprimento de obrigações contratuais assumidas no exterior.***

Destarte, os descumprimentos da legislação aduaneira sob julgamento não podem ser tributados a erro ou a desconhecimento da lei, mas sim à livre e deliberada intenção de deixar de cumprir a legislação aduaneira.

Conclusão: está configurada a simulação porque, perante a autoridade aduaneira, quem estava importando e adquirindo as mercadorias era a empresa ADAIME e não a DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA.

Por seu turno, a DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA, objetivando cumprir as obrigações assumidas no plano internacional, violou a legislação aduaneira, ao contratar a ADAIME para importar em nome próprio e se declarar - inveridicamente - como a real adquirente das mercadorias.

(...) [grifos desta Relatora]

Neste Conselho Administrativo também já foi proferida decisão nesse sentido. Como bem consignou, em seu Voto, o Relator Rodrigo Mineiro Fernandes, no Acórdão nº 3101001.789 – 3ª Seção do CARF/ 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (vide trecho abaixo), de 11 de dezembro de 2014, a "simulação ocorre quando o importador ostensivo declara a operação como sendo por conta própria, mas, na realidade, é por conta e ordem de terceiros ou por encomenda":

(...)

Já a simulação, dentro da definição de Alberto Xavier como “um caso de divergência entre a vontade (vontade real) e a declaração (vontade declarada), procedente de acordo entre o declarante e o declaratório e determinada pelo intuito de enganar terceiros”, está claramente caracterizada na ocultação do sujeito passivo. Recorro também ao conceito civilista de simulação, previsto no §1º do art. 167 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil):

(...)

A simulação ocorre quando o importador ostensivo declara a operação como sendo por conta própria, mas, na realidade, é por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. A natureza da operação declarada é uma (importação por conta própria) e na realidade é outra (importação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda).

Também é encontrado no direito aduaneiro a previsão de simulação, dada pela IN SRF Nº 228/2002 (grifo nosso):

Art. 13. A prestação de informação ou a apresentação de documentos que não traduzam a realidade das operações comerciais ou dos verdadeiros vínculos das pessoas com a empresa caracteriza simulação e falsidade ideológica ou material dos documentos de instrução das declarações aduaneiras, sujeitando os responsáveis às sanções penais cabíveis, nos termos do Código Penal (Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940) ou da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990,

além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, nos termos do art. 105 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

A ocultação do sujeito passivo nas operações de importação impacta de forma direta na obrigação tributária, em seu elemento pessoal, qual seja, a sujeição passiva, caracterizando a fraude. Da mesma forma, a omissão da informação do real importador ou responsável pela operação na Declaração de Importação, evadindo-se do devido controle aduaneiro na importação, caracteriza-se como simulação, visto que ocorre a divergência entre a vontade e a declaração, procedente de acordo entre o declarante e o declaratório e determinada pelo intuito de enganar terceiros, no caso a fiscalização aduaneira. Na ocultação fraudulenta ou simulatória, o sujeito passivo fica a margem da relações obrigacional tributária e do devido controle aduaneiro.

(...)

B - "A SUPOSTA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS NA IMPORTAÇÃO"

Informam as recorrentes que a empresa estrangeira DHL WORLDWIDE EXPRESS requereu a sua subsidiária no Brasil, a recorrente DHL EXPRESS LTDA., que procedesse à logística das **peças de reposição em garantia** para os clientes da INTEL e da 3COM CORPORATION NO BRASIL. No entanto, tendo em vista a proibição de os "armazéns gerais" exercer a comercialização das mercadorias, disposta no art. 8º, §4º do Decreto nº 1.102/1903, a recorrente ADAIME foi contratada pela recorrente DHL EXPRESS para importar, nacionalizar e remeter as partes e peças importadas ao seu estabelecimento, para fins de ARMAZENAGEM E DISTRIBUIÇÃO.

Argumentam que a fiscalização, em momento algum, descaracterizou a IMPORTAÇÃO SEM COBERTURA CAMBIAL ou mesmo questionou os contratos que demonstram terem sido as peças importadas para SUBSTITUIÇÃO GRATUITA, assim, não tendo havido a remessa de divisas ao exterior, não se configuraria a interposição fraudulenta de terceiros como pretendido pela fiscalização.

No entanto, a tese das recorrentes não pode prosperar, vez que essa questão não integra o tipo infracional de "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros" na importação. Desta forma, para que se caracterize a infração de ocultação do responsável pela importação mediante simulação, é irrelevante se houve ou não remessa de valores ao exterior em razão da operação.

Certamente que, conforme alegam as recorrentes, é lícito importar sem cobertura cambial peças para substituição gratuita em garantia, mas, desde que, obviamente, em observância as demais normas da legislação tributária e aduaneira, *in casu*, quanto à identificação dos reais envolvidos na operação.

Conforme apurado pela fiscalização e até admitido pelas recorrentes, as importações foram todas efetuadas pela recorrente ADAIME no interesse da outra recorrente DHL EXPRESS, a qual também adiantou à primeira os valores correspondentes aos tributos e despesas da importação, conforme bem pontuado na autuação:

Tanto as explicações dadas pela ADAIME quanto os termos contratuais apresentados indicam, de forma cristalina, que a empresa atuou meramente como prestadora de serviços de despacho aduaneiro, sem qualquer interesse direto sobre as mercadorias importadas. Também, os recursos financeiros necessários para pagamento dos custos das importações (impostos, taxas alfandegárias, armazenagem, etc.) foram previamente fornecidos pela DHL à Adaime.

Quando a operação de comércio exterior é realizada com a utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, conforme estabelecido no art. 27 da Lei nº 10.637/2002, para fins de aplicação dos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2158-35/2001.

Assim, tendo em vista que, comprovadamente, a importação foi efetuada no interesse de terceira empresa, a qual também repassou os recursos para importadora realizar a importação, restou caracterizada a importação por conta e ordem de terceiro.

Não obstante se caracterizasse uma importação por conta e ordem, a recorrente ADAIME informou nas declarações de importação que seria uma importação direta, na qual ela própria seria adquirente das mercadorias, quando deveria ter seguido o procedimento previsto nos artigos 2º e 3º da Instrução Normativa SRF nº 225/2002¹, apresentando previamente à fiscalização o contrato de prestação de serviços com a outra recorrente DHL EXPRESS para a sua habilitação para atuar por conta e ordem de terceiro no comércio exterior, bem como informando, em campo próprio das declarações de importação a identificação da verdadeira interessada nas mercadorias importadas (DHL EXPRESS), em consonância com a fatura comercial na qual também seria necessária identificá-la.

Assim, restando, nos autos, configurada a infração de ocultação do responsável pelas importações mediante simulação, não se verifica qualquer lesão à verdade material como alegado pelas recorrentes.

***C - "INEXISTÊNCIA DE OUTROS ELEMENTOS A FUNDAMENTAR
A APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO"***

¹ Art. 2º A pessoa jurídica que contratar empresa para operar por sua conta e ordem deverá apresentar cópia do contrato firmado entre as partes para a prestação dos serviços, caracterizando a natureza de sua vinculação, à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF), de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz.

Parágrafo único. O registro da Declaração de Importação (DI) pelo contratado ficará condicionado à sua prévia habilitação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), para atuar como importador por conta e ordem do adquirente, pelo prazo previsto no contrato.

Art. 3º O importador, pessoa jurídica contratada, devidamente identificado na DI, deverá indicar, em campo próprio desse documento, o número de inscrição do adquirente no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

§ 1º O conhecimento de carga correspondente deverá estar consignado ou endossado ao importador, configurando o direito à realização do despacho aduaneiro e à retirada das mercadorias do recinto alfandegado.

§ 2º A fatura comercial deverá identificar o adquirente da mercadoria, refletindo a transação efetivamente realizada com o vendedor ou transmitente das mercadorias.

Como já dito, para o cometimento da infração de ocultação do responsável pela importação mediante simulação, é irrelevante se houve ou não remessa de valores ao exterior em razão da operação, vez que essa questão não integra o tipo infracional.

Embora o art. 1º, §1º da Instrução Normativa SRF nº 225/2002 refira-se a "importação de mercadoria adquirida por outra", a importação por conta e ordem de terceiro não está restrita a casos em que ocorra uma compra e venda internacional.

No caso presente, não pairam dúvidas de que a importação efetuada por uma das recorrentes se deu no interesse da outra recorrente DHL EXPRESS, a qual, embora não tenha comprado as mercadorias, necessitava de importá-las para, nas suas palavras, "cumprir os serviços de logística de entrega das peças e aparelhos, em razão de contrato de garantia com as empresas estrangeiras".

Ademais, nos termos do art. 27 da Lei nº 10.637/2002 c/c o art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ora transcritos, a operação de importação realizada com recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste, para fins de atendimento aos requisitos e condições estabelecidos pela Receita Federal do Brasil, por meio da Instrução Normativa SRF nº 225/2002:

Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I-estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e

II-exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

Conforme apurado pela fiscalização junto à contabilidade das recorrentes, o que, inclusive, é matéria incontroversa nos autos, houve adiantamento de recursos da DHL EXPRESS para a ADAIME para o pagamento das despesas de importação, de forma que essas operações deveriam, mas não foram, ter sido registradas com o atendimento aos requisitos estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 225/2002.

D - "A INEXISTÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO"

Sustentam as recorrentes que não teria sido demonstrado o efetivo prejuízo ao Erário para o cabimento da pena de perdimento, vez que as importações foram realizadas sem cobertura cambial e com o pagamento de todos os tributos incidentes nas importações.

No entanto, as hipóteses de "dano ao Erário", definidas pelo legislador ordinário no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, tratam-se de autênticas presunções legais de dano ao Erário, não se fazendo necessária qualquer comprovação adicional de efetivo prejuízo financeiro ao Erário ou à atividade fiscalizatória. Quando ocorrem, no mundo concreto, as infrações tipificadas nos incisos desse dispositivo legal, está presumido o dano ao Erário.

Tendo, no caso, sob análise, ocorrido o cometimento da infração de "ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação,

mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros" na importação, veiculada pelo art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455/76, está caracterizado o "dano ao Erário".

Nessa linha, também é importante transcrever os argumentos apresentados na sentença proferida no mandado de segurança nº 0011944.80.2009.403.6105, já citado, que trata da mesma ação fiscal que deu origem ao presente processo:

(...)

6. Do dano ao erário - Vulneração à Transparência das operações de importação ante o Estado Brasileiro

A finalidade precípua da legislação aduaneira é a regulação do comércio exterior a fim de resguardar os interesses fazendários nacionais, em todo o território aduaneiro (art. 15, Decreto n. 6.759/2009). Dentre os interesses fazendários nacionais estão a proteção à indústria nacional, o equilíbrio entre importações e exportações, a identificação dos bens importados e dos importadores, a proteção da saúde dos residentes em território nacional, além de outros.

Dentro desta linha de pensamento, é possível identificar claramente que uma das diretrizes que norteia a legislação aduaneira é, sem dúvida, a perseguição pela transparência nas importações, vale dizer: o Estado Brasileiro, no exercício de soberania estatal, quer saber quem está importando, quando está importando, de quem está importando, como está importando, porque está importando e por quanto está importando.

Impõe-se esclarecer que a legislação aduaneira não se destina, precipuamente, a instituir tributos aduaneiros. Diversamente, os tributos em matéria aduaneira têm uma finalidade mais extrafiscal do que fiscal, o que quer dizer que se destinam a servir mais de instrumento de regulação das políticas de importação e de exportação do que de instrumento de arrecadação tributária.

Neste passo, quando a legislação menciona dano ao erário não se deve entender a expressão dano como restrita ao recolhimento dos tributos e dos dispêndios comumente exigidos nas importações. Diversamente, a expressão tem uma amplitude mais ampla de modo a abranger a violação dos bens jurídicos tutelados pela lei aduaneira.

Ressalta-se que a aceitação da tese das autoras reduziria toda a legislação relativa à importação por conta e ordem de terceiro a um nada jurídico, já que a negativa de informação do importador a respeito da modalidade de importação que efetuar não resultaria em aplicação de penalidade alguma se os tributos e demais dispêndios da importação tiverem sido recolhidos tempestivamente.

Neste passo, o bem jurídico tutelado pelas normas que cuidam da importação por conta e ordem de terceiro é a transparência das operações de importação ante o Estado Brasileiro.

Aliás, a violação a diretriz de transparência das operações de importação é muito mais grave do que o mero não recolhimento dos tributos devidos porque subtrai do Estado Brasileiro o conhecimento de quem está importando e inviabiliza qualquer trabalho de fiscalização nas importações efetuadas.

Em face do direito positivado, mesmo tendo recolhidos os tributos e as taxas devidos em relação aos objetos importados, subsiste - íntegra - a simulação voltada a ocultar o real adquirente da mercadoria, conduta que é capitulada no art. 23, inc. V, do Decreto-lei n. 1.455/76 e para a qual é cominada a pena de perdimento.

No presente caso, as autoras afirmam que, porque os tributos e taxas foram recolhidos, não há que se falar em dano. Porém, nos termos da fundamentação jurídica acima, o recolhimento dos tributos e taxas é irrelevante para afastar a infração à legislação aduaneira voltada a proteção da transparência nas importações.

De tudo se conclui que os danos ao erário consubstanciados na violação à diretriz de transparência das operações de importação estão provados, pelo que subsiste a responsabilidade administrativa das infratoras.

[grifos da Relatora]

Nesse mesmo sentido já decidiu a 3ª Seção deste CARF, no Acórdão nº 3101001.789 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (Sessão de 11 de dezembro de 2014, Relator: Rodrigo Mineiro Fernandes), conforme ementa e parte do Voto que se seguem:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 29/07/2009, 19/08/2009

DANO AO ERÁRIO. UTILIZAÇÃO DE RECURSOS DE TERCEIROS. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. MULTA DE VALOR EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO.

A importação de mercadorias com a utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem deste. O registro da Declaração de Importação sem a efetiva identificação do responsável pela operação viola o controle aduaneiro e caracteriza-se como dano ao Erário, sujeitando à aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas consumidos ou não localizadas.

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INFRAÇÃO DE MERA CONDUTA. CARACTERIZAÇÃO.

O dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial que fez vir a mercadoria do exterior é hipótese de infração “de mera conduta”, que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, independentemente do prejuízo tributário perpetrado.

MULTA POR CESSÃO DE NOME NA IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO NÃO COMPROVADA. NÃO CONFIGURAÇÃO DA INFRAÇÃO.

Em caso de inexistência nos autos de comprovação da encomenda prévia, de participação na operação comercial que resultou na importação, ou do pagamento prévio, ainda que parcial, não resta configurada a ocultação de terceiros na operação de importação e o tipo infracional previsto no art. 33 da Lei 11.488/2006.

Recurso Voluntário Provido em Parte

(...)

VOTO

(...)

A ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros consiste em uma infração tipificada como dano ao Erário, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei 1.455/1976, independentemente de se identificar qual a vantagem (financeira ou não) efetivamente obtida com as operações.

Marco Antônio Abdo⁴, em brilhante explanação sobre o tema, apontou a diferença entre o conceito de dano ao Erário do conceito de dano que é utilizado no Direito Civil: não está relacionado à ocorrência de lesão patrimonial ou moral; não requer, necessariamente, considerações sobre questão do pagamento de tributos, salvo nos casos em que tal fato é previsto no tipo aduaneiro; e alcança somente as situações elencadas pelo art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, c/c art. 105 do Decreto-lei nº 37/1966, de forma taxativa, sendo inclusive aplicável a bens imunes ou isentos. Tal interpretação decorre da identificação do bem tutelado pelo Direito Aduaneiro, o controle, ao invés do caráter meramente arrecadatário do Direito Tributário. Importa-se, na análise da infração, a violação do controle aduaneiro mediante fraude ou simulação, e que o dano ao Erário decorreu dessa conduta ilícita tendente a burlar a Administração Aduaneira.

(...) [grifos desta Relatora]

O recolhimento de todos os tributos devidos ou a ausência de cobertura cambial não são hábeis a afastar o cometimento de infração tipificada em lei, cuja penalidade correspondente será aplicada com o atendimento ao devido processo legal.

Relativamente às vantagens que poderiam, em tese, ser auferidas pela ocultação do sujeito passivo na importação, mencionadas na decisão recorrida, elas dizem respeito a alguns motivos que levaram o legislador ordinário a tutelar a transparência acerca dos sujeitos envolvidos na importação, tipificando como infração a sua ocultação mediante fraude ou simulação. De forma que, para o presente processo, importa considerar somente se configurados a autoria e materialidade da infração prevista em lei para a aplicação da penalidade, e não os motivos que levaram o legislador ordinário a tipificar tal conduta como infração.

Requerem as recorrentes a exclusão da DHL EXPRESS do polo passivo da autuação, vez que não teria adquirido as mercadorias, o que não pode ser deferido em face do disposto no art. 27 da Lei nº 10.637/2002 c/c o art. 78 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que dispõe sobre a presunção de importação por conta e ordem para fins de responsabilização do terceiro que adiantou os recursos para a importação:

*Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro **presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.***

Art. 78. O art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, passa a vigorar acrescido do inciso V, com a seguinte redação:

"V- conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora." (NR)

As recorrentes requerem também a redução da multa ao montante de 10%, nos termos do art. 33 da Lei 11.488/2007, transcrito abaixo, por retroatividade benigna:

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).

Quanto a essa questão, entendo que não merece qualquer reparo a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos, que considerou que, tratando-se de infrações distintas a infração que ora se julga e aquela prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, que tutelam bens jurídicos diversos, não seria o caso de aplicação da retroatividade benigna.

A decisão recorrida, inclusive, encontra sustentação em julgado anterior desta 3ª Seção deste Carf, cuja ementa e parte do Voto Vencedor ora se transcreve:

Processo nº 10314.010132/2007-44
Acórdão nº 3101-00.431 - 1ª Camara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2010
Redator do voto vencedor: Tarásio Campelo Borges

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO -II

Período de apuração: 10/09/2003 a 08/06/2005

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

O dano ao erário nas infrações enumeradas no caput do artigo 23 do Decreto-lei 1.455, de 1976, com as modificações introduzidas pela Lei 10.637, de 2002, não é fato típico para a exigência da multa cominada no artigo 33 da Lei 11.488, de 2007, substitutiva da inaptidão do CNPJ de sociedades empresárias inidôneas.

Recurso de Ofício Provido.

(...)

Voto Vencedor

Peço vênia à eminente relatora para discordar de suas conclusões relativamente à aplicação do princípio da retroatividade benigna de que cuida o artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, porquanto entendo equivocada a pressuposta coincidência entre tipicidades de penas eminentemente cumulativas: o artigo 23 do Decreto-lei 1.455, de 7 de abril de 1976, com as modificações introduzidas pela Lei 10.637, de 2002, pune o dano ao erário[1]; enquanto o artigo 33 da Lei 11.488, de 15 de junho de 2007 [2] é pena substitutiva da inaptdão do CNPJ de sociedades empresárias inidôneas [3].

Por conseguinte, se distintos os fatos típicos dessas multas, não há se falar em aplicação do princípio da retroatividade benigna em face da superveniência do artigo 33 da Lei 11.488, de 2007.

Nesse sentido, julgado da Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4a Região, verbis:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

OCULTAÇÃO DO VERDADEIRO IMPORTADOR. PENA DE PERDIMENTO DAS MERCADORIAS. LEGALIDADE. ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488, DE 15 DE JUNHO DE 2007. NÃO REVOGAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO ARTIGO 23 DO DECRETO-LEI Nº 1.455, DE 1976. AUSÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

5. O artigo 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, não tem o condão de afastar a pena de perdimento, porquanto não implicou em revogação do artigo 23 do DL nº 1.455/76, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002. Isso porque, a pena de perdimento atinge, em verdade, o real adquirente da mercadoria, sujeito oculto da operação de importação. A pena de multa de 10% sobre a operação, prevista no referido dispositivo legal, revela-se como pena pessoal da empresa que, cedendo seu nome, faz a importação, em nome próprio, para terceiros. O parágrafo único do aludido artigo, por sua vez, estatui que "à hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996". **Essa complementação legal, constante do parágrafo único, abona o entendimento de que não houve a revogação da pena de perdimento para a hipótese retratada nos autos. Antes o confirma, porquanto exclui, expressamente, apenas a possibilidade da aplicação da sanção de inaptdão do CNPJ. Quanto as demais penas, permanecem incólumes, havendo a previsão, agora também, da pena pecuniária, nos termos do caput do aludido preceptivo.**

Improvemento da apelação.

(AMS 200572080051666, OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA, TRF4 - SEGUNDA TURMA, 01/08/2007)

Com essas considerações, dada a ausência do pressuposto para a aplicação do princípio da retroatividade benigna, dou provimento ao recurso de ofício.

F - "A ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA"

Alegam as recorrentes que, na AUSÊNCIA de qualquer vantagem na operação e de DANO AO ERÁRIO, uma vez que todos os impostos devidos teriam sido regularmente recolhidos, não se justificaria a ATUALIZAÇÃO da MULTA, objeto do lançamento, pela taxa SELIC.

Como já exposto, o dano ao Erário é presumido com o cometimento da infração que resultou na aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, a qual, como todas as multas moratórias ou punitivas, está sujeita à correção monetária, nos termos da Súmula nº 45 do extinto TFR (DJ de 14/10/1980), para recomposição do valor da moeda.

Também a alegada ausência de vantagem na operação em nada afetaria a incidência da atualização monetária, vez que a "correção monetária não se constitui em um plus; não é uma penalidade, sendo, tão-somente, a reposição do valor real da moeda, corroído pela inflação. Portanto, independe de culpa das partes litigantes" (Primeira Turma, AgRg no REsp n. 258.039/PR, relator Ministro José Delgado, DJ de 23.10.2000).

De forma que incabível excluir a atualização monetária da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria de que trata o presente processo.

Por fim, quanto ao pedido de intimação pessoal do patrono das recorrentes, o art. 23 da Lei nº 70.235, de 1972, não prevê a possibilidade de a intimação dar-se na pessoa do advogado, tampouco o Regimento Interno do CARF apresenta regramento nesse sentido.

Assim, por todo o exposto acima, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário**.

É como voto.

[Assinatura Digital]

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora