



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10831.001372/2007-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.536 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de outubro de 2020
Recorrente WORLD COMMERCE COMERCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA-ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 30/03/2005

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. SIMULAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM.

Quando a importação se faz por conta e ordem, sem o atendimento aos requisitos da IN SRF 225/2002, que disciplinou o disposto no Artigo 80 da MP 2.158-35/ 2002, aparecendo como real adquirente o importador no despacho de importação, que no caso é somente um prestador de serviço, configura-se então a simulação, e a interposição fraudulenta, cujas penalidades encontram-se previstas no artigo 23 do Decreto 1455/1976, introduzido pelo artigo 59 da Lei 10.637/2002 que alterou o referido artigo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Carlos Alberto da Silva Esteves, Sabrina Coutinho Barbosa e Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Trata-se de auto de infração (e-fls. 1 a 29) lavrado, no valor de R\$ 2.310,18, relativo à infração disposta nos artigos 602, 604, inciso IV, 618 e parágrafo 1º, do Decreto nº 4.543/02 e artigo 73, parágrafos 1º e 2º, da Lei nº 10.833/03.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório constante da decisão da DRJ:

Relatório

Trata-se de processo de crédito tributário lançado através de auto de infração (fls. 01 a 29), lavrado contra a empresa WORLD COMMERCE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 05.948.337/000149, doravante denominada impugnante, no valor de R\$ 2.310,18(Dois mil, trezentos e dez reais e dezoito centavos). O crédito lançado refere-se a multa Art. 23, § 3º do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637/02 e a alteração do art. 81, inciso III da Lei n.º 10.833/03. No auto de infração consta como solidária a empresa SPARE PARTS COML E IMP. DE PECAS REPRESENT. LTDA CNPJ 06.273.902/000188, sendo o crédito lançado referente à mercadoria importada através da D.I. 05/02246663.

O Auto de Infração

Inicialmente cabe a menção de que a fiscalização realizada sobre a impugnante, verificou em várias declarações de importação provas de interposição fraudulenta.

Como foram levantadas várias empresas como possíveis pessoas interpostas para as quais a impugnante cedia o nome, lavraram-se os autos de infração em função das possíveis empresas interpostas, que nos autos de infração são relacionadas como empresas solidárias. Consta do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, parte integrante do auto de infração, que: o procedimento fiscal que verificou a infração foi a revisão do processo de habilitação nº 10831. 002814/200491, em nome da impugnante; que foram feitas diversas intimações para a apresentação de documentos, e a partir da análise dos livros Diário e Razão (anos 2005/2006) apresentados pela impugnante à fiscalização, constatou-se lançamentos “provenientes de terceiros para futuras importações e exportações, bem como o complemento dos valores referentes à estas, registradas pelas seguintes partidas dobradas:

D Conta 1.1.01.02.0002 BancoBradesco

C Conta 7.1.1.02.03.0008 Importações em andamento

Referente à D.I. . 05/02246663 consta do Quadro 1 dos anexos do auto de infração, que a empresa SPARE PARTES COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA, adiantou os seguintes valores:

- que tanto os registros contábeis, bem com a declaração da própria

impugnante, esta operação de importação ocorreu sob o amparo de adiantamento de valores do real adquirente da mercadoria;

- que esta operação propiciou a ocultação do real adquirente da mercadoria, verdadeiro responsável pela operação;

- que assim como ocorreu na importação, também em operações de exportação foram ocultados os reais exportadores. Estas operações encontram-se no quadro 2 – fl.31.

O AFRFB responsável pela lavratura, finaliza o auto de infração concluindo que houve a ocultação do real importador, sendo cabível portanto a aplicação de multa de 100% do valor aduaneiro da mercadoria.

A Impugnante tomou ciência do auto de infração em 07/03/2007 e apresentou a impugnação em 05/04/2007.

A Impugnação

A impugnante fundamenta sua defesa no artigo 94 do Decreto Lei nº 37/66 que estabelece no seu § 1º que: :

§ 1º O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que não estejam autorizadas ou previstas em lei.

Com base nesta disposição legal, afirma que não pode a autoridade fiscalizadora imputar uma penalidade a uma conduta que não há previsão legal, pois assim estaria violando o princípio da legalidade.

Sobre o princípio da legalidade a impugnante ainda menciona que:

“Assim, a Constituição estabelece que somente a lei pode criar tributo, empregado a 'palavra lei a interpretação restritiva. Neste sentido, a palavra lei abrange tanto a ordinária, como a complementar. Essas duas espécies de lei são, ambas, lei em sentido restrito.

E como dissemos anteriormente, instrução normativa não preenche o requisito constitucionalmente previsto.”

É o Relatório.

A Décima Primeira Turma da DRJ/SP1 proferiu acórdão nº 16-045.032, em 21 de março de 2013, (e-fls.295/300), o qual recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação II

Data do fato gerador: 30/03/2005

Ementa: Quando a importação se faz por conta e ordem, sem o atendimento aos requisitos da IN SRF 225/2002, que disciplinou o disposto no Artigo 80 da MP 215835/2002, aparecendo como real adquirente o importador no despacho de importação, que no caso é somente um prestador de serviço, configura-se então a simulação, e a interposição fraudulenta, cujas penalidades encontram-se previstas no artigo 23 do Decreto 1455/1976, introduzido pelo artigo 59 da Lei 10637/2002 que alterou o referido artigo.

Incorreto o argumento da impugnante que não existe previsão legal para a infração por ele cometida, uma vez que a simulação, e a interposição fraudulenta, estão previstas no artigo 23 do Decreto 1455/1976, introduzido pelo artigo 59 da Lei 10637/2002 que alterou o referido artigo.

A recorrente foi notificada em 10 de abril de 2013 (e-fl. 305), e interpôs Recurso Voluntário em 08 de maio de 2013 (e-fls. 314), alegando em síntese: que não pode a autoridade fiscalizadora imputar uma penalidade oriunda de uma conduta que não há previsão legal, em afronta ao princípio da legalidade, e que por tal razão a autuação é eivada de vício insanável, pleiteia a improcedência da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Além disso atende aos requisitos previstos no artigo 23-B, entendendo-se apto ao julgamento pelas Turmas Extraordinárias.

Cinge-se a presente controvérsia no auto de infração lavrado contra a recorrente, tendo em vista a suposta ocorrência de interposição fraudulenta, constante do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, em razão de adiantamentos para terceiros – para importações e exportações, e que tal comportamento propicia a ocultação do real adquirente da mercadoria, verdadeiro responsável pela operação.

O recorrente, em seu Recurso Voluntário, apenas repisa os argumentos já esposados em sede de Manifestação de Inconformidade, que se limita afirmar que a conduta e a penalidade ali aplicada não existem em lei, e portanto, o auto é dotado de vício insanável.

Pois bem.

Tratarei em partes, de modo que, a primeira diz respeito, a título *obiter dictum*, à interposição fraudulenta e o conjunto de indícios existentes nos autos, e a segunda corresponde ao argumento trazido pelo recorrente em sede de recurso voluntário.

Quanto à primeira parte da decisão, vale apontar que a interposição fraudulenta pode ser real ou presumida. A hipótese presumida ocorre quando o importador ostensivo não prova a origem dos recursos utilizados em operações de importação/exportação.

No caso, a fiscalização pode se utilizar do instituto da presunção sobre a existência de sujeito oculto (que financia a operação e será o destinatário dos bens), mediante aplicação de dois dispositivos legais – ou seja, existem duas formas de interposição fraudulenta presumida.

Uma forma é prevista no artigo 23, inciso V, parágrafo 2º do Decreto-lei 1.455/1976 - operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. E outra prevista no artigo 27, da Lei 10.637/2002, na qual se presume a importação por conta e ordem quando há utilização de recursos de terceiro.

No litígio administrativo aqui instaurado a presunção utilizada diz respeito à segunda hipótese.

A presunção é dada com base nos indícios, que são trazidos nas provas colacionadas ao auto de infração.

E, para tanto, há de considerar se há um conjunto de indícios, ou mero indício isolado. Nesse sentido, toda prova é, antes, indício. Para chegar a ser prova precisam se apoiar uns nos outros, que em complementação interagem e confirmam uns aos outros. E, nessa interação, possuem força e intensidade suficiente para a consequente convicção, que é o elemento subjetivo que integra o conceito de prova.

O conjunto de indícios da ocorrência de interposição fraudulenta é verificado mediante análise dos documentos: adiantamento de recursos por terceiros, comprovados pelo

razão analítico (e-fls. 166); diversas notas de operações de importação e exportação (às fls. 69 a 92, fls. 111 a 117, e fls. 124 a 145, fls. 190 a 209, fls. 222 a 225) que não possuem qualquer coerência de mercadorias, dentre as quais se verifica carvão vegetal, mini ofurô, caixinhas retangulares para eletrificadores, calçados ortopédicos, champagne e outras bebidas, partes e peças para fotocópia, filtro de ar, mistura de substâncias odoríferas para perfumaria, café solúvel, dentre outras; quando havia cobertura cambial a recorrente auferia lucro oriundo da diferença entre o valor pago ao real exportado e o recebido pelo fechamento do câmbio, dentre outros indícios apontados pela fiscalização.

Vê-se que, além do núcleo utilizado para a presunção supracitada – que a utilização de recursos de terceiro, a análise conjunta de todos os elementos presentes no processo administrativo reforçam respectivo instituto.

Ainda, quanto à segunda parte da decisão, não assiste razão ao contribuinte quanto aos argumentos trazidos na peça recursal - que serão tratados aqui como preliminar: por óbvio, que há a previsão legal dos institutos aqui tratados.

Aqui, a infração foi caracterizada pela ocultação do real adquirente de mercadoria estrangeira mediante simulação, conduta considerada dano ao erário, cuja penalidade é o perdimento da mercadoria importada ou, em sua ausência ou consumo (revenda), a conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro.

O enquadramento legal da infração, descrito em campo próprio do Auto, e complementado ao longo da descrição dos fatos, é o art. 23, inciso V e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02, bem como pelo artigo 27 que se reproduz:

Decreto-Lei 1455/1976

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)

§ 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).

Lei 10.637/2002

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 2.215-35, de 24 de agosto de 2001.

A conversão em multa ocorreu por ter sido aplicado os arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/03:

Decreto nº 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro/ 2009)

Art. 673. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, caput).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º).

Art. 675. As infrações estão sujeitas às seguintes penalidades, aplicáveis separada ou cumulativamente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 96; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 23, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59, e 24; Lei nº 9.069, de 1995, art. 65, § 3º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 76):

(...)

II perdimento da mercadoria;

(...)

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.

§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59).

Lei nº 10.833

Art. 73. Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, extinguir-se-á o processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, será instaurado processo administrativo para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

§ 2º A multa a que se refere o § 1º será exigida mediante lançamento de ofício, que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.

Portanto, entendo que, além do conjunto de indícios presentes nos autos como suficientes para configuração da hipótese de interposição fraudulenta presumida, constante ao artigo 27, da Lei 10.637/2002, e demais dispositivos supracitados, não há que se falar em preliminar por inexistência de previsão legal para as infrações praticadas.

Ante o exposto, rejeito a preliminar, e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro