



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

Processo n° 10909.721591/2014-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.008 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO
Recorrente PAN ASIA TRANDING IMP E EXP LTDA E OUTRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Ano-calendário: 2011, 2012

MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE PROVADA. SIMULAÇÃO.

Restando comprovada a interposição fraudulenta, em razão da empresa interposta não participar das negociações com os exportadores e de ser ressarcida pelas despesas incorridas nos despachos aduaneiros por meios de vendas simuladas com os reais adquirentes, é aplicável a pena de perdimento das mercadorias, que deve ser convertida na multa equivalente ao valor aduaneiro, em razão das mercadoria não terem sido encontradas.

Recursos Voluntários Negados

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários. O Conselheiro Waldir Navarro Bezerra declarou-se suspeito para participar do julgamento.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

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

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para infligir a multa regulamentar equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, com base no disposto nos arts. 673, 675, IV e 689, § 1º do Decreto nº 6.759/2009 e arts. 73, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/2003.

Segundo a fiscalização, foi constatado que a PAN ASIA, embora figure formalmente como importadora nas DI, se interpôs nas operações de importação com o objetivo de ocultar a real adquirente das mercadorias: a FALLS TRIGO IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.

Conforme se verifica no Relatório Fiscal relativo ao Procedimento Especial de Controle Aduaneiro de fls. 33/106, tal procedimento foi instaurado com base na IN nº 1.169/2011, porque o fisco detectou que a PAN ÁSIA apresentou uma movimentação atípica relativa às importações próprias no período de 2009 a 2012, conforme a tabela a seguir extraída da fl. 56:

Tabela 2 – Crescimento exponencial de importações de farinha de trigo por conta própria – PANASIA

ANO REGISTRO		2009	2010	2011	2012 ¹	2012 ²
COD SUBITEM NCM	DESCRIÇÃO	CIF DOLAR	CIF DOLAR	CIF DOLAR	CIF DOLAR (até 07/2012)	CIF DOLAR (estimativa)
11010010	FARINHA DE TRIGO	0,00	64.265,00	16.326.086,89	13.996.343,83	27.992.687,66

Fonte – Siscomex – base de dados RFB

Segundo o referido relatório, tal movimentação é totalmente incompatível com a habilitação obtida na Receita Federal para essa *trading* operar no comércio exterior. Considerando-se somente o primeiro semestre de 2012, a PAN ÁSIA extrapolou em 31 vezes sua estimativa de operação.

Com base em documentos obtidos em diligências nos estabelecimentos da PAN ÁSIA e da FALLS e de outras três empresas comerciais exportadoras de Foz do Iguaçu, a fiscalização constatou que formalmente as operações foram registradas como uma importação própria da PAN ÁSIA, seguida de uma operação de compra e venda com cada uma das quatro empresas comerciais exportadoras investigadas durante o procedimento, conforme esquema de fl. 45.

O arranjo documental revela que as operações aparentavam regularidade, uma vez que a PAN ÁSIA registrava a declaração de importação por conta própria. Após o desembaraço aduaneiro, emitia uma nota fiscal de entrada das mercadorias no seu estabelecimento de Itajai/SC e em seguida revendia as mercadorias para cada uma das comerciais importadoras localizadas em Foz do Iguaçu, mediante emissão de nota fiscal de venda.

Entretanto, segundo a fiscalização, a operação real consistiria no seguinte (fl. 45):

Materialmente, as operações com farinha de trigo objeto deste relatório estavam estruturadas da seguinte forma:

- 1) As empresas comerciais importadoras "A"; "B"; "C"; "D" de Foz do Iguaçu/PR fechavam negociação comercial de importação com os Moinhos de Farinha de Trigo da Argentina e Paraguai.
- 2) As empresas comerciais importadoras "A"; "B"; "C"; "D" de Foz do Iguaçu/PR solicitavam aos Moinhos estrangeiros a emissão de Fatura Comercial em nome da empresa PANASIA – Itajaí/SC.
- 3) As empresas comerciais importadoras "A"; "B"; "C"; "D" de Foz do Iguaçu/PR contratavam o transporte internacional de carga e solicitavam o carregamento da mercadoria no moinho ou depósito no exterior;
- 4) Com base nas informações constantes na fatura comercial emitida em nome de PANASIA os transportadores emitiam o Manifesto Internacional de Carga Rodoviário – MIC e o Conhecimento de Transporte Internacional por Rodovia – CRT tendo como destinatário das mercadorias a PANASIA.
- 5) As empresas comerciais importadoras "A"; "B"; "C"; "D" de Foz do Iguaçu/PR contratavam despachantes aduaneiros para fazer o registro das Declarações de Importação – DIs em nome de PANASIA.
- 6) Após o desembaraço aduaneiro das mercadorias no Porto Seco de Foz do Iguaçu/PR, a PANASIA emitia a nota fiscal de entrada das mercadorias em seu estabelecimento (Itajaí/SC) e ato contínuo emitia a nota fiscal de venda das mesmas mercadorias às empresas comerciais importadoras "A"; "B"; "C"; "D" de Foz do Iguaçu/PR.
- 7) Após o desembaraço os transportadores internacionais efetuavam a descarga das mercadorias em local determinado pelas empresas comerciais importadoras "A"; "B"; "C"; "D", sempre em Foz do Iguaçu/PR.

Assim, o gráfico que ilustra a real operação de importação é apresentado abaixo.

Em sede de impugnação, a PAN ÁSIA alegou, em síntese, o seguinte:

- 1) A fiscalização analisou apenas duas das 163 importações autuadas. Essa amostra não pode ser considerada probabilística;
- 2) A PAN ÁSIA possuía outros clientes e que as comissões cobradas lhe permitiam comprar os produtos diretamente;
- 3) Possuía capital integralizado de R\$ 800.000,00 e linhas de crédito em três bancos que lhe permitiam desenvolver sua atividade com equilíbrio nas contas. Não dependia da FALLS para desenvolver sua atividade. Alegou que era ela quem escolhia os fornecedores e determinava os preços e as condições de pagamento com a exportadora. E que era ela a responsável pela conservação e armazenamento da farinha importada;
- 4) Deixou de fechar câmbios, parte por desavença com alguns exportadores, e parte pelo impacto financeiro causado pela apreensão realizada pela fiscalização no PAF 12457.732673/2012-95. Alegou que não deixou de fechar câmbios apenas para gerar caixa e maquiar importações por conta e ordem. Alega que foi acionada por um dos exportadores;

5) Se as mercadorias fossem de fato da FALLS esta deveria ter acionado a PAN ÁSIA na justiça, em função do prejuízo causado pela pena de perdimento. Alegou que a FALLS ficou inerte;

6) Contestou especificamente as operações representadas pelas DI 12/1269278-2; 12/1609863-0 e 12/1007947-1, alegando que em duas delas a cliente não é a FALLS; que todas foram pagas com recursos próprios; e que a contabilização das operações foi feita regularmente.

A FALLS não apresentou impugnação.

Por meio do Acórdão 66.817, de 18/03/2015 a 24ª Turma da DRJ São Paulo, julgou a impugnação improcedente. O julgado recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II Ano-calendário: 2011, 2012 INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO.

A interposição fraudulenta na importação caracteriza a penalidade prevista no art. 23, V, § 1º do Decreto-lei nº 1.455/76

Regularmente notificada em 24/03/2015 (fl. 361), a PAN ÁSIA apresentou recurso voluntário em 22/04/2015 (fl. 365/387), alegando, em síntese, o seguinte:

1) Não houve dano ao erário porque todos os tributos foram recolhidos e todos os recursos eram provenientes da recorrente. A opção de logística da operação é plenamente válida, pois a forma de negociar é uma escolha privada. A negociação não representa nenhuma fraude, pois as aquisições foram feitas com capital próprio e foram observadas todas as formalidades perante a Receita Federal;

2) A afirmação do fisco de que as importações eram previamente destinadas a certa empresa não corresponde à realidade, pois o que ocorria é que a recorrente se valida de contatos confiáveis como forma menos onerosa e mais prática de negociação, transporte e despacho dos itens importados;

3) As operações não podem ser enquadradas na modalidade "por conta e ordem de terceiro", pois as transações foram realizadas com recursos próprios da recorrente;

4) A decisão recorrida incorreu em contradição na constatação de que a recorrente "banca" o câmbio por alguns dias até que a real adquirente a reembolse pela despesa, pois a fiscalização não analisou toda a movimentação financeira apresentada pela recorrente. Essa documentação comprova que os câmbios foram fechados com recursos próprios da PAN ÁSIA. No Acórdão 3101-001.813, em situação semelhante à deste processo, restou decidido que quem financiava as operações era a PAN ÁSIA;

5) Não houve a simulação alegada pelo fisco. O que aconteceu foi que a empresa adotou uma logística diferenciada, mas perfeitamente lícita, com vistas a obter preços menores para um futuro consumidor. Não há nada de errado em realizar importações por encomenda. O art. 23, V, do DL nº 1.455/76 não estabelece que a eleição inadequada da modalidade de importação seja uma infração passível de aplicação da pena de perdimento;

6) A interposição fraudulenta tem natureza penal tributária e só se consuma se a prática de ocultar terceiro estiver ligada a crimes antecedentes, se houver prova do dolo em

lesar a União e se houver a comprovação de dano material ao erário. Isso não ocorreu neste processo, uma vez que restou plenamente comprovada a origem lícita dos recursos utilizados nas importações, fato incontroverso e admitido, inclusive no julgamento do processo 12457.732673/2012-95, ocorrido em 24/02/2015, referente à mesma acusação e no mesmo período das DI deste processo. Além disso, não existiu a ocultação da origem ilícita de recursos; nem a prática de crime contra o sistema tributário nacional e, tampouco, contra o sistema financeiro nacional;

7) A responsabilidade pela interposição fraudulenta é subjetiva, e não objetiva como o fisco alega. Não houve dolo. O fisco não provou o dolo. O fisco não provou o dano ao erário em nem que houve sonegação de impostos.

8) Embora a defesa tenha demonstrado que não ocorreu a simulação, se o entendimento da Receita Federal persistir, se trataria de simulação inocente, pois não houve prejuízo de terceiro;

9) A pena de perdimento não pode ser aplicada porque não houve dano ao erário. No caso só seria cabível a pena do art. 33 da Lei nº 11.488/2007. A recorrente foi penalizada com a multa de 10% do valor aduaneiro, pelas mesmas DI destes autos, por cessão do nome. Invocou o entendimento constante do Acórdão 3402-002.362, que considerou incabível a cumulação das duas penalidades, cancelando o perdimento e mantendo a multa do art. 33 da Lei 11.488/07, em face do princípio da especialidade.

10) A recorrente deveria figurar como devedora solidária e não como devedora principal. Quem deveria figurar como devedor principal neste processo é o real adquirente da mercadoria, a FALLS, pois foi ela quem efetivamente promoveu a entrada da mercadoria no território nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais para sua admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Conforme relatado, a recorrente está sendo acusada de praticar atos jurídicos simulados, com o fim de ocultação dos reais importadores por meio da interposição da PAN ÁSIA, que, na situação de fato, apenas estaria cedendo seu nome para o registro das declarações de importação. A PAN ÁSIA importa, fecha o câmbio com seus próprios recursos, emite nota fiscal de revenda e aguarda o pagamento desta nota fiscal. Porém, materialmente, ela cede seu nome na importação, adianta seu capital para fechamento do câmbio e recebe a devolução deste montante às vezes no mesmo dia ou poucos dias depois, revestido na forma de operação de compra e venda no mercado interno.

A autuada, em síntese, negou a ocorrência de importação por conta e ordem porque a fiscalização não teria comprovado o fornecimento de recursos financeiros e negou também a ocorrência de simulação.

Inicialmente cabe esclarecer que não é o caso de interposição fraudulenta presumida, pois a fiscalização não utilizou a presunção relativa estabelecida no art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/76. Sendo assim, não importa para o deslinde do caso concreto a comprovação isolada dos fatos indiciários previstos no citado dispositivo legal para se presumir a interposição fraudulenta.

Estamos diante da acusação de interposição fraudulenta provada, pois no Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, o fisco sustentou que para os anos de 2011 e 2012 as operações entre a PAN ÁSIA e as quatro empresas de Foz do Iguaçu foram simuladas, com o objetivo de obtenção de economia de impostos estaduais.

E a fiscalização provou a existência da simulação alegada. Vejamos.

No Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, restou comprovado que a PAN ÁSIA não participava das negociações que precediam as operações de importação e nem elegia o despachante aduaneiro que deveria atuar.

Na diligência no estabelecimento da FALLS foram apreendidos inúmeros documentos relativos às negociações como exportador, todos em nome da PAN ASIA, os quais dizem respeito apenas ao importador e que em uma situação de normalidade não deveriam estar na posse daquele que se diz adquirente no mercado interno. Ajustes de valor, de aceite da transação e de pagamento pelas importações são da alçada exclusiva do importador e não do adquirente no mercado interno, a exemplo das seguintes faturas apreendida nas dependências da FALLS (fl. 68 e 69).

No estabelecimento da FALLS a fiscalização também apreendeu a seguinte planilha de controle das Licenças de Importação (fl. 70), as quais são documentos expedidos previamente à importação e, portanto, de interesse exclusivo do importador:

ORIGEM	EXPORTADOR	MARCA	PREÇO UN.	Quantidade	PRO-FORMA	LI	DATA REGIS.	DATA DEFERIM.	VALIDADE
PAN ASIA	ONKEL	ONKEL 000	380	85,5		12/1490383-0	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ONKEL	ONKEL 000	380	85,5		12/1490383-1	09.05.2013	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ONKEL	ONKEL 000	380	85,5		12/1490388-4	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ONKEL	ONKEL 000	380	85,5		12/1490385-8	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	MACACHIN	MACACHIN 000	385	85,5		12/1490066-0	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	MACACHIN	MACACHIN 000	385	85,5		12/1490063-6	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ONKEL	ONKEL 0000	450	57		12/1490660-0	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	OLAVARRIA	OLAVARRIA 0000	450	57		12/1491122-0	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	OLAVARRIA	OLAVARRIA 000	380	85,5		12/1493981-8	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	OLAVARRIA	OLAVARRIA 000	380	85,5		12/1493982-6	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	OLAVARRIA	OLAVARRIA 000	385	85,5		12/1493983-4	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	OLAVARRIA	OLAVARRIA 000	385	85,5		12/1493984-2	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000	380	85,5		12/1495262-8	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000	380	85,5		12/1495263-6	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000	380	85,5		12/1495264-4	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000	385	85,5	1323/12	12/1495265-2	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000	385	85,5	1324/12	12/1495266-0	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000	385	85,5		12/1495267-9	09.05.2012	19.05.2012	17.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 0000	480	57		12/1528238-2	11.05.2012	21.05.2012	19.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000	385	84	1325/12	12/1543804-9	12.05.2012	22.05.2012	20.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 0000	455	85,5	1326/12	12/1543807-3	12.05.2012	22.05.2012	20.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 0000	455	84	1327/12	12/1543808-1	12.05.2012	22.05.2012	20.08.2012
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 0000	470	57	482	12/1556265-3	14.05.2012	24.05.2012	22.08.2012
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 0000	470	57	483	12/1556264-5	14.05.2012	24.05.2012	22.08.2012
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 000	385	57	1402	12/1556293-9	14.05.2012	24.05.2012	22.08.2012
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 000	385	57	1403	12/1556270-0	14.05.2012	24.05.2012	22.08.2012
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 000	385	57	1404	12/1556269-8	14.05.2012	24.05.2012	22.08.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000 25 KG	385	57		12/1658176-1	22.05.2012	01.08.2012	30.08.2012
PAN ASIA	ONKEL	ONKEL 000 25 KG	385	57		12/1668186-9	22.05.2012	01.08.2012	30.08.2012
PAN ASIA	ONKEL	ONKEL 000	385	85,5	0003-00000553	12/1894589-0	24.05.2012	04.06.2012	01.09.2012
PAN ASIA	FLORENCIA	MULTIPLE	376	85,5	B25125	12/1703967-2	24.05.2012	04.06.2012	01.09.2012
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000 25 KG	380	57	1379/12	12/1802656-6	01.08.2012		
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 000 25 KG	380	57	1380/12	12/1802655-8	01.06.2012		
PAN ASIA	ARRECIFES	MOLISER 0000 25 KG	485	57	1381/12	12/1802652-3	01.06.2012		
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 0000	470	57	487	12/1937478-9	12.06.2012		
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 0000	470	57	489	12/1937477-0	12.06.2012		
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 000	376	57	1438	12/1937476-2	12.06.2012		
PAN ASIA	VICTORIA	DEAL 000	376	57	1439	12/1937475-4	12.06.2012		

Fonte: arquivo digital contendo **planilha de controle das LI's** registradas em nome da PAN ASIA, encontrado em poder da FALLS TRIGO (tachamos em amarelo quatro LI's vinculadas a quatro DI's ora analisadas) (DOC 13).

As conversas mantidas conversas entre o Sr. Nilo Simas Jr da PAN ASIA e Maycon Schnorr, sócio administrador da FALLS, demonstram que a FALLS enviava à PAN ASIA as faturas comerciais e licenças de importação, em um fluxo documental totalmente atípico, pois tais documentos deveriam ter sido providenciados pela PAN ASIA, que ostensivamente figura como a importadora, conforme se pode conferir na fl. 72.

Outra prova que demonstra que o real importador era a FALLS consiste nos seguintes diálogos entre Maycon da FALLS e o despachante aduaneiro Leonço Luis Pereira, representante legal da PAN ASIA. Nos referidos diálogos, o despachante aduaneiro informou a Maycon a chegada de quatro cargas de farinha importada do Moínho Arrecifes (Argentina) ao Porto Seco de Foz do Iguçu. Tal controle, segundo as práticas comerciais vigentes, só ocorre entre o despachante aduaneiro e o real importador, tendo em vista que para um destinatário no mercado interno não importam os números das faturas que instruíram os despachos aduaneiros (fl. 74).

No e-mail de fl. 80, está confirmada a acusação da fiscalização no sentido de que a PAN ASIA cedia dolosamente o nome para efetuar importações e "bancava" a operação de câmbio para ser posteriormente ressarcida pela simulação de uma operação de venda.

Já no e-mail de fl. 88 o Sr. Nilo da PAN ASIA confirma que essa empresa não participa das negociações internacionais.

E a confissão cabal do Sr. Nilo Simas no sentido de que os contratos de câmbio eram "bancados" de forma adiantada pela PAN ÁSIA encontram-se nos e-mails de fls. 85 e 86.

A título de reforçar a convicção dos senhores conselheiros sobre a simulação envolvendo as operações da PAN ÁSIA com as quatro empresas comerciais importadoras localizadas em Foz do Iguaçu, remeto ao e-mail emitido por "Adriana" do setor financeiro da PAN ÁSIA ao Sr. Nilo dando conta do "**nosso capital que está fora**", conforme fl. 89.

Mas isso não é tudo.

A fiscalização conseguiu descobrir também o valor da comissão cobrada pela PAN ÁSIA dos reais adquirentes da farinha a título de comissão pela cessão do nome. Os valores eram de R\$ 1.700 por caminhão de farinha tipo 000 e R\$ 1.850,00 por caminhão de farinha do tipo 0000, conforme e-mail trocado entre o Sr. Nilo Simas e o departamento financeiro da PAN ÁSIA (fl. 89).

Com esses elementos trazidos pela fiscalização, em relação às operações realizadas nos anos de 2011 e 2012, envolvendo a PAN ÁSIA e as quatro empresas comerciais importadoras de Foz do Iguaçu, entre as quais se encontra a FALLS, restou plenamente demonstrada a simulação e a interposição da PAN ÁSIA nas referidas operações.

No que tange ao Termo de Verificação Específico para este processo, a fiscalização constatou que se tratavam de DIs envolvendo as mesmas empresas, o mesmo despachante aduaneiro e registradas ao longo dos anos de 2011 e 2012.

Entretanto, para as DIs objeto deste processo, a fiscalização constatou que 22 delas estavam com o câmbio em aberto há mais de dois anos, o que não é uma conduta usual no comércio exterior, mormente quando o contribuinte não demonstra que as operações foram financiadas pelo exportador ou por qualquer outro meio.

A fiscalização exemplificou as constatações com as DI 12/1269278-2; 12/1609863-0. Em relação à primeira, não identificou na escrituração contábil os recursos que liquidaram a operação de câmbio, o que conduz à conclusão de que o pagamento foi efetuado por outra entidade. Em relação à segunda, a escrituração foi feita de forma a ocultar a identificação da origem e destino dos recursos.

Por meio desse expediente de manter câmbios em aberto e de simular operações comerciais com desconto de títulos a PAN ASIA "gerava recursos" para fechar o câmbio de outras importações, evitando lançar em sua contabilidade os aportes financeiros dos reais adquirentes nas vésperas dos despachos aduaneiros.

Essa conduta, é plenamente compatível com o que foi apurado no Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, comprovando que as constatações do Procedimento Especial aplicam-se às DI ora autuadas, mesmo porque foram registradas durante os anos de 2011 e 2012.

Está provada a interposição fraudulenta da PAN ASIA em todas as operações de importação ocorridas nos anos de 2011 e 2012 envolvendo as quatro empresas comerciais exportadoras situadas em Foz do Iguaçu, entre elas a FALLS.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

A defesa alegou a inexistência de dano ao erário porque todos os tributos foram recolhidos e não foi utilizado recurso de terceiros.

Esses elementos não foram eleitos pelo art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 como determinantes para estabelecer se houve dano ao erário. O referido dispositivo legal estabelece que (redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/2002):

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.

Como se vê, a lei diz apenas que se considera dano ao Erário a importação de mercadorias promovida com ocultação do real sujeito passivo ou do responsável pela operação, mediante simulação.

Se a fiscalização comprovou que a PAN ÁSIA ocultou a COMEX, mediante simulação, então, à luz do citado dispositivo legal ocorreu o dano ao Erário, infração que rende ensejo à infligência da pena de perdimento, a teor do art 23, § 1º do mesmo Decreto-lei.

Ao contrário do alegado, a fiscalização comprovou que as mercadorias eram destinadas previamente às quatro empresas comerciais importadoras de Foz do Iguaçu, pois todas as importações foram negociadas pelo mesmo despachante aduaneiro.

No que concerne à alegação de as operações não poderem ser enquadradas na modalidade "por conta e ordem de terceiro", deve ser lembrado à recorrente que a fiscalização provou que os recursos que amparavam as importações ora autuadas provinham da FALLS e demais importadores de fato, e também que a PAN ÁSIA não participava das negociações internacionais.

Não houve a alegada contradição da decisão recorrida na parte em que alegou que a recorrente "banca" o câmbio por alguns dias até ser reembolsada pela real adquirente, pois além da fiscalização ter analisado toda a movimentação financeira durante o Procedimento Especial de Controle Aduaneiro, as mensagens eletrônicas trocadas pelas pessoas físicas envolvidas nas operações confirmaram que a PAN ÁSIA adiantava o dinheiro para o fechamento do câmbio depois de receber a ordem da comercial importadora, para ser ressarcida posteriormente por meio da simulação de uma operação de venda.

No que concerne ao caráter penal do ilícito, ao contrário do alegado, a interposição fraudulenta se caracteriza pela ocultação do responsável pelas importações e não requer nenhuma ligação com a prática de delitos anteriores, a teor do que estabelece o art. 689, XXII, § 1º do RA/2009. Em momento algum o Decreto-Lei nº 1455/76 ou o Regulamento Aduaneiro mencionam a conexão com crimes anteriores.

No que tange à comprovação do dolo, a farta troca de e-mails entre as pessoas físicas envolvidas nas operações comprovaram a intenção de executar operações simuladas, com vistas à obtenção de benefícios fiscais no âmbito do ICMS.

A própria PAN ÁSIA vende esse serviço por meio de sua página na internet, como deixa claro o seguinte excerto extraído da fl. 59:

Segundo informou a fiscalização (fls. 53/56), um dos motivos para o entabulamento da simulação, foi o incentivo fiscal concedido pelo Estado de Santa Catarina no âmbito do ICMS, pois a teor do art. 26, III, combinado com o art. 15 do Anexo II, do Regulamento do ICMS daquele Estado, as operações de importação de farinha de trigo são tributadas com 12% e no momento da venda o Estado concede um crédito presumido de 66,66%, resultando em uma alíquota efetiva de apenas 4%.

Com isso, as quatro empresas comerciais importadoras localizadas em Foz do Iguaçu-PR, conseguiram uma redução de custos com a interposição fraudulenta da PAN ÁSIA, localizada em Itajai/SC, utilizando de forma indevida um benefício fiscal concedido por Santa Catarina na área do ICMS.

No que concerne ao processo 12457.732673/2012-95, citado pela defesa, o julgamento culminou no Acórdão 3101-001.813. Tal julgado em nada socorre a recorrente, pois embora a situação fática seja a mesma deste processo, o recurso voluntário da COMEX foi desprovido pelo colegiado.

A PAN ÁSIA alegou a impossibilidade de aplicação da pena de perdimento, pois no caso seria cabível a pena do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, pela cessão do nome, e citou a interpretação contida no Acórdão 3402-002.362.

Realmente este colegiado, com composição totalmente diversa da atual, manifestou o entendimento segundo a alegação da defesa. Entretanto, este relator discorda da aplicação do princípio da especialidade para afastar a pena de perdimento, substituindo-a pela multa de 10% por cessão do nome, pois a aplicação desse princípio tem lugar apenas quando existe uma norma mais ampla e outra mais específica, ambas capazes de alcançar o mesmo fato, como se dá, por exemplo, com os crimes de homicídio (norma mais ampla) e de infanticídio (norma mais específica).

No caso concreto, a pena de perdimento e a multa pela cessão do nome penalizam condutas completamente diferentes, não existindo nenhum impedimento para a inflição de ambas ao mesmo sujeito passivo, quando este, ao mesmo tempo, ceder seu nome a terceiro com o fim de ocultar o real importador e detiver a posse, ou entregar a consumo, mercadorias importadas mediante o cometimento de infrações que constituam dano ao Erário.

Tanto é assim, que o art. 727, § 3º do RA/2009 estabelece expressamente que:

Art.727. Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

(...)

§3º A multa de que trata o caput não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação.

No que concerne à sujeição passiva, o art. 689 do RA/2009 não estabelece quem é o sujeito passivo da multa. Esse dispositivo regulamentar apenas estabelece que as mercadorias estão sujeitas à pena de perdimento, o que significa que o sujeito passivo da

Processo nº 10909.721591/2014-96
Acórdão n.º **3402-003.008**

S3-C4T2
Fl. 7

referida multa pode ser qualquer pessoa, independentemente dela ter promovido ou não o ingresso irregular das mercadorias no território nacional.

Reforça esta interpretação o disposto nos art. 689, § 1º e 704, ambos do RA/2009, os quais autorizam a interpretação de que a fiscalização pode aplicar a referida penalidade a quantos tenham tido a posse da mercadoria introduzida irregularmente no país com o cometimento de infração que caracterize o dano ao Erário.

Portanto, não tem razão a recorrente quando afirma que não poderia figurar no polo ativo como devedora principal.

Com essa fundamentação, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim