



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

Processo nº 10916.000009/2010-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.868 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2017
Matéria IPI
Recorrente GAMA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.
DIPLOMAT DO BRASIL COMÉRCIO DE ARTIGOS PARA PRESENTES
LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. NÃO COMPROVAÇÃO DE RECURSOS.

Não se desincumbindo o contribuinte do ônus de comprovar a origem dos recursos utilizados na importação, prevalece a presunção de interposição fraudulenta, com a ocultação do real importador.

PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS. AUTONOMIA.

São autônomos os procedimentos administrativos de inaptidão de CNPJ e de verificação de regularidade aduaneira, não havendo qualquer vinculação entre as decisões proferidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Avila.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **07-24.621**, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que assim relatou o feito:

*Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 02 a 15) lavrado com vistas à constituição de crédito tributário referente a conversão da pena de perdimento em multa no valor total de **R\$ 20.095,22 (vinte mil, noventa e cinco reais, e vinte e dois centavos)**, equivalente ao valor aduaneiro de diversas mercadorias que foram importadas ao amparo de Declaração de Importação (DI) n.º 06/0763199-0, em 03/07/2006, por não ter o importador comprovado a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência de recursos empregados nas operações de comércio exterior, tendo sido, em razão disso, identificada a empresa DIPLOMAT DO BRASIL COMÉRCIO DE ARTIGOS PARA PRESENTE LTDA (CNPJ n.º 02.398.308/0001-62) como a real adquirente das mercadorias importadas e qualificada como responsável solidária pelo pagamento da multa lançada com base no art. 23, inciso V e §§ I a 3 .do Decreto-Lei n.º 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei n.º 10.637, de 2002.*

Mais precisamente, relata a fiscalização, às fls. 03 a 12 do processo, que a empresa GAMA COMERCIAL foi investigada segundo a disciplina do procedimento especial de fiscalização prevista na IN SRF n.º 228, de 2002, que, instaurado pela Alfândega do Porto de Vitória, concluiu, em 19/01/2007, que as importações registradas pela empresa fiscalizada, entre 01/01/2004 e 31/12/2006, não eram realizadas por conta própria, caracterizando simulações com o fim de ocultar os reais adquirentes das mercadorias importadas.

Aduz a autoridade autuante que, segundo o Relatório de Ação Fiscal (fls. 16 a 25) elaborado ao cabo do referido procedimento especial, foram constatadas diversas irregularidades que autorizam a citada conclusão e, dentre as quais, destacam-se as seguintes:

- a) Declarações de ajuste anual do IR dos sócios incompatíveis com os aumentos ocorridos em 2005 no capital social da autuada - de R\$ 50 mil para R\$ 1,56 milhão em março/05 e de R\$ 1,56 milhão para R\$ 3 milhões em agosto/05;*
- b) Artifícios contábeis simulando a integralização de capital social pelos sócios: débito na conta de distribuição de lucros e crédito na conta de capital social a realizar;*
- c) Falta de capacidade econômica da empresa para realizar as operações de comércio exterior registradas na base de dados da RFB: total de gastos acumulados com importações de aproximadamente R\$ 34 milhões num período de 27 meses para um patrimônio líquido inicial de R\$ 60 mil e final de 681 mil durante este período;*

d) Ausência de lançamentos contábeis no balanço patrimonial e no balancete de verificação indicando a contração de empréstimos ou financiamentos viabilizando os dispêndios realizados com importações durante o período fiscalizado;

e) Inexistência da conta "Fornecedores" indicando a não efetuação da prática de compras a prazo;

f) Notas fiscais de entrada das mercadorias importadas durante o período fiscalizado, em sua grande maioria, com datas idênticas às das notas fiscais de saída, indicando a inexistência de mercadorias em estoque e indicando também a existência de adquirentes predeterminados;

g) Inexistência da conta "Estoques" nos balancetes de verificação, onde as mercadorias importadas estavam representadas pela conta "Importações em Andamento", sendo que esta conta era subdividida em diversas subcontas representadas pelo número da DI, e que, a maioria dessas subcontas assumia valor igual a zero, o que indica que as mercadorias importadas não permaneciam em estoque;

h) Existência, no Livro Razão, de lançamentos das contas bancárias de depósitos realizados por outras pessoas jurídicas a título de adiantamentos, depósitos sem indicação da respectiva finalidade, depósitos referentes a recebimentos de saldos credores, depósitos referentes à devolução de saldo e depósitos referentes a fechamento de câmbio;

i) Existência, em relação a diversos dos depósitos citados, de contrapartida na conta "Obrigações Diversas" no Passivo, concluindo, portanto, que esses depósitos foram recebidos como adiantamento de recursos monetários;

j) Lançamentos a crédito da conta "Clientes" e a débito da conta "Bancos" com histórico (no Livro Razão) indicando depósitos em conta corrente ao invés de indicar recebimentos em duplicatas ou em outros documentos de crédito;

k) Existência de valores depositados em datas bem posteriores à data de emissão das notas fiscais de saída, havendo casos em que a diferença de data é superior a um ano;

l) Existência de depósitos realizados em data anterior à data da emissão das notas fiscais de saída, caracterizando, novamente, adiantamento de clientes;

m) Lançamentos debitando a conta "Obrigações Diversas" e creditando a conta "Clientes" com histórico contendo a expressão "VLR BX DUPL", ou seja, os pagamentos de vendas a prazo tinham como contrapartida a baixa de uma obrigação, evidenciando, mais uma vez, o recebimento de recursos de clientes como adiantamentos.

Regularmente cientificados da exação em 04/02/2010 (fl. 02), o responsável solidário DIPLOMAT DO BRASIL COMÉRCIO DE

ARTIGOS PARA PRESENTE LTDA, não apresentou defesa, havendo, no entanto, o contribuinte GAMA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA apresentado, em 05/03/2010, os documentos colacionados às fls. 1697 a 1727 e a impugnação de fls. 1688 a 1696, onde, em síntese:

Alega que a autoridade autuante não observou corretamente o deslinde do procedimento especial de fiscalização instaurado contra a empresa, com base na IN SRF n.º 228, de 2002, que, ao final, foi verificado pela autoridade da Alfândega do porto de Vitória, havendo aquela autoridade concluído pela inexistência de interposição fraudulenta;

Neste passo, reclama que já houve o julgamento do relatório de ação fiscal que serviu de base para a presente autuação, pois, após ter sido exarado o citado relatório que propôs a inaptidão da empresa perante o CNPJ, foi apresentada impugnação que refutou todos os argumentos e dúvidas apresentadas pela fiscalização, havendo, em razão disso, o Inspetor da Alfândega do porto de Vitória considerado nulo e insubsistente o relatório conforme o Parecer 991/07 exarado pelo SEORT daquela unidade aduaneira;

Argumenta que após ter sido proferida a mencionada decisão pelo Inspetor daquela Alfândega, não há como prosperar o auto de infração lavrado com base no citado relatório de ação fiscal e, neste passo, transcreve excertos do aludido Parecer 991/07;

Alega que o mencionado parecer analisou a falta de capacidade econômica da empresa, a falta de comprovação da origem dos recursos e as falhas e inconsistências nos registros contábeis apontados pela fiscalização e manifestou-se pela improcedência da representação que colimava a declaração de inaptidão da empresa perante o CNPJ, em razão de que entende que a autoridade autuante, inobservando o disposto no inciso II do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, baseou-se apenas em ilações e presunções, descartando os fatos que, bem ao contrário, comprovam a regularidade do procedimento do impugnante;

Neste quadro, traz a lume a disposição contida no art. 45 do Decreto n.º 70.235, de 1972, para reclamar que a questão que envolveu o procedimento fiscalizatório previsto na IN SRF n.º 228, de 2002, já foi combatida e julgada a seu favor e, portanto, não poderia dar ensejo à lavratura do auto de infração em relevo;

Finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, requer o cancelamento do auto de infração hostilizado.

Em primeira instância, a Turma Julgadora entendeu pela procedência do lançamento, sem, contudo, emendar a decisão, com fulcro na Portaria SRF n.º 1.364, de 10/11/2004.

Não obstante, a conclusão do julgado apresentou-se no seguinte sentido:

Logo, uma vez que a declaração de inaptidão da empresa e a exigência do crédito ocorrem no âmbito de procedimentos administrativos distintos e cujo exame de validade também cabe

a diferentes autoridades, referidas autoridades administrativas, por terem sido investidas das respectivas competências pela própria Administração Tributária, podem perfeitamente decidir de maneira diferente sobre a validade dos distintos procedimentos submetidos a sua análise, ainda que tal exame se faça sobre os mesmos elementos de prova. Incabível, portanto, dada a mencionada distinção de objetos e de ritos processuais a aplicação do disposto no art. 45 do Decreto n.º 70.235, de 1972, suscitada pela defesa.

Assim, na mesma medida em que o ato declaratório de inaptidão não pode servir de fundamento para a lavratura do auto de infração, ainda que este ato tenha sido, porventura, exarado à luz do mesmo fundamento que, em tese, autorizaria o lançamento da multa substitutiva do perdimento, também o fato de a inaptidão da empresa perante o CNPJ não ter sido declarada, ao revés do que alega o impugnante, não constitui prejudicial nem projeta qualquer efeito sobre o lançamento da referida multa, não havendo tampouco falar de nulidade do Relatório de Ação Fiscal apenas porque suas conclusões não foram acolhidas no processo que tratou da declaração de inaptidão da empresa perante o CNPJ.

O Contribuinte GAMA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. interpôs Recurso Voluntário, reiterando as razões de impugnação.

O Contribuinte DIPLOMAT DO BRASIL COMÉRCIO DE ARTIGOS PARA PRESENTES LTDA. não se manifestou.

Em primeira análise do feito, esta Turma Julgadora concluiu pela necessidade de realização de diligência (Resolução nº 3201000.425 de 24 de setembro de 2013) nos seguintes termos:

Com base no relatório, percebe-se que a defesa da Recorrente funda-se exclusivamente no desfecho do processo administrativo que foi instaurado para declarar a inaptidão do seu registro no CNPJ. A instância a quo limita-se a rechaçar a conduta da Recorrente, entendendo que esta deveria ter apresentado provas também no processo em que se discute a multa decorrente da conversão da pena de perdimento, eis que são processos autônomos.

Os elementos trazidos aos autos tanto pela Recorrente quanto pela instância a quo não permitem que este colegiado forme um juízo de valor sobre o assunto, razão pela qual proponho a conversão deste julgamento em diligência para que sejam respondidos pela autoridade preparadora os seguintes quesitos:

a) informar, com base na legislação pertinente, quais fatos devem ser considerados para fins de declaração de inaptidão, e quais devem ser considerados para fins de aplicação de pena de perdimento ou da multa resultante da sua conversão;

b) indicar, com base nos fatos que são relevantes para fins de aplicação da pena de perdimento ou da multa resultante da sua

conversão, quais são os documentos que desabonam as conclusões do Parecer SEORT 991/07 (fls. 1.704/1.724), corroborado pelo Inspetor da Alfândega do Porto de Vitória/ES (fls. 1.725/1.726).

Os quesitos foram devidamente respondidos com as seguintes conclusões:

Quesito a

Além do Relatório de Ação Fiscal da ALF/Porto de Vitória de fls. 16 a 25, acima transcrito, a presente autuação decorre, também, da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração” de fls. 3 a 13, que faz referência aos documentos relacionados à fl. 26. Estes são, portanto, os fatos e documentos que embasaram a lavratura do Auto de Infração objeto do presente processo (fl. 2).

Note-se que o presente Auto de Infração, embora lavrado na IRF/Florianópolis, foi decorrente de procedimento especial de verificação da origem de recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas, instaurado pela ALF/Porto de Vitória/ES em 11/05/2006, na forma da IN SRF nº 228/2002 (v. fl. 3 da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração). Desse modo, as irregularidades apuradas pela ALF/Porto de Vitória/ES fundamentam a presente autuação, na forma autorizada pela legislação específica.

Quesito b

Vale ressaltar que a referida Representação Fiscal para Fins de Inaptidão (fl. 2.100) encontra-se fundamentada no mesmo “Relatório de Ação Fiscal” que serviu de base para a exigência da multa objeto do presente processo (fls. 2.101 a 2.110).

Sendo assim, tanto a lavratura do Auto de Infração para exigência de multa (fl. 2), como a Representação Fiscal para Fins de Inaptidão, são decorrentes dos mesmos fatos, anexos e documentos mencionados nos 31 itens do Relatório de Ação Fiscal, já apresentados na resposta ao item 'a' do presente Relatório de Diligência.

Concluindo, são estes os elementos probatórios disponíveis, tanto no presente processo de determinação e exigência de crédito tributário (multa), quanto no processo que trata da Representação para Inaptidão, os quais, juntamente com os demais documentos que instruem os referidos processos, servem de base para que a autoridade julgadora forme livremente sua convicção.

Intimado, o contribuinte GAMA manifestou-se aduzindo que a diligência apenas confirmou que os fatos e fundamentos que suportaram o lançamento guerreado foram tidos por insubsistentes pela própria Receita Federal.

A PGFN também se manifestou requerendo o reconhecimento da existência de operação de operação fraudulenta, seja comprovada, como presumida, e "concomitantemente, a declaração da inaptidão do CNPJ da pessoa jurídica envolvida."

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso é próprio e tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica pelo relato acima, o principal argumento a ser enfrentado na presente decisão diz respeito ao fato de que o presente procedimento administrativo de aplicação de pena de perdimento (multa substitutiva) à mercadoria importada é decorrente de mesmo ato administrativo que acarretou a abertura de procedimento de inaptação de CNPJ. Alega a Recorrente que, considerando que o procedimento de inaptação de CNPJ foi tido por improcedente pela própria RFB, mesma conclusão deve ser aplicada à aplicação da pena de perdimento (multa substitutiva) ora combatida.

Nesse sentido esclarece o Relatório de Diligência Fiscal solicitada por este CARF:

- Representação Fiscal para Fins de Inaptação:

No curso do mesmo procedimento de fiscalização, em 19/01/2007, a ALF/Vitória formalizou o processo nº 12466.000172/2007-70, contendo Representação Fiscal para Declaração de Inaptação da inscrição da empresa Gama Ltda. no CNPJ, por Interposição de Pessoas, com base no que dispõe o art. 11, parágrafo único da IN SRF nº 228/2002. Todavia, no curso do referido processo foi emitido o Parecer Seort nº 991/07, propondo a insubsistência da Representação Fiscal para Inaptação, a qual foi acatada mediante despacho do titular da Unidade, resultando no seu arquivamento (v. fls. 1.681 a 1.703 do processo nº 12466.000172/2007-70, no e-Processo).

Pois bem. Afirma a Recorrente que as razões expostas no referido Parecer Seort nº 991/07 são suficientes para acarretar a nulidade de todos os elementos de prova que fundamentaram a presente autuação fiscal, devendo esta, portanto, ser tida por insubsistente.

A DRJ, contudo, manifestou-se no sentido de que as conclusões obtidas no Parecer Seort nº 991/07 não vinculam as decisões proferidas no presente auto de infração, uma vez que se tratam de procedimentos administrativos distintos, com elementos de prova próprios, aduzindo que nem mesmo a eventual declaração de inaptação do CNPJ poderia acarretar qualquer efeito no presente feito.

A princípio, tenho por correta a conclusão obtida pela DRJ no sentido de que, estando os presentes autos devidamente instruído com provas e fundamentos - ainda que idênticos àqueles produzidos em sede de procedimento de inaptação de CNPJ - estes devem ser analisados à luz dos dispositivos legais que fundamentam a aplicação da pena de perdimento.

Não obstante, entendo que para formação do convencimento no presente feito, se faz imprescindível analisar quais os fundamentos apontados pelo Parecer Seort nº 991/07, de modo a verificar se estes seriam aqui também aplicáveis.

O referido Parecer Seort nº 991/07, juntado pela Recorrente às fls. 1750 e seguintes, apresentou, em síntese, a seguinte conclusão:

Em que pese as constatações da fiscalização acerca dos lançamentos contábeis da empresa, que repito, deve ser objeto de representação visando a fiscalização na empresa com reflexos em seus sócios, os autos não demonstram que a empresa tenha sido constituída para sistematicamente fraudar o fisco mediante interposição fraudulenta.

Nesse sentido, parece lícito e razoável vislumbrar a questão sob o prisma dos princípios apontados como elementos do ato administrativo a resolver a questão. Ademais, como frisado, resta ao fisco inaugurar procedimento de fiscalização na empresa aplicando-se as penalidades fiscais advindas.

O que se revela exagerado e desproporcional é alijar a impugnante do mercado, impossibilitando a continuidade de suas atividades, com as conseqüências decorrentes, ou seja, ferindo-a de morte, quando se observa a existência de recursos e a sua existência de fato.

(...)

No que tange aos reflexos tributários apontados pela fiscalização, em que pese o teor dos preceitos legais invocados pelo representante, que permito-me concordar, cuida-se de operações que seriam efetivadas se comprovada a interposição fraudulenta.

Do exame da representação impugnada, obviamente respeitando os posicionamentos divergentes, não ficou caracterizado de forma inequívoca a interposição fraudulenta. Constata-se que a recorrente não só recolheu os tributos incidentes na importação, mas repito, também se moveu no sentido de reparar recolhimento feito a menor, no que tange aos tributos internos, mediante retificação de DCTF.

A divergência contábil apontada pela fiscalização, a nosso entendimento não causou prejuízo algum à Fazenda Nacional. Em tal contexto, presume-se, pois, de boa-fé a conduta da empresa representada, mesmo porque não restou comprovada nem a inexistência de fato, nem a falta de comprovação da origem dos recursos empregados.

Ademais, inexistente comprovação de que o contribuinte tenha utilizado algum meio fraudulento objetivando burlar os encargos tributários, de modo que se afigura exorbitante a decretação de inaptidão do CNPJ da mesma.

O princípio da segurança jurídica consubstancia-se na necessidade e adequação dos meios empregados para que atinja os desideratos que a lei almeja. In casu, não se configurando a interposição fraudulenta, bem como havendo possibilidade da determinação de providência extremamente gravosa ao

contribuinte, novamente menciono que se afiguraria demasiada a pena imposta.

Desta forma, do quanto foi exposto, ressaltando-se as vênias cabíveis, e, considerando que os fatos levantados pela fiscalização não configuraram as irregularidades previstas na legislação para caracterização da declaração de inaptidão, manifesto entendimento de que deva ser acolhido o pleito sobre a insubsistência da representação, tornando-a sem efeito, haja vista as razões expendidas no presente parecer.

Nota-se que não obstante o referido Parecer Seort nº 991/07 tenha se manifestado, inclusive, no sentido de entender não ter ocorrido operação fraudulenta na importação, por não vislumbrar interesse deliberado do contribuinte e seus sócios de lesar o Fisco, os aspectos nele analisados não são capazes de afastar a caracterização do tipo descrito na norma que prevê a infração aduaneira ora em exame.

A penalidade aplicada ao contribuinte está prevista no art. 23, inciso V e §§ I, a 3 .do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1ºO 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)

§ 2ºPresume-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)

~~§ 3ºA pena prevista no § 1ºconverte-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)~~

Veja-se que a violação contida na norma - atribuída ao contribuinte - consiste na importação de mercadorias com a ocultação do real importador, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta. Já o §2º da mesma norma estabelece a presunção de que ocorrerá a interposição fraudulenta quando o importador não comprovar a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência de recursos empregados nas operações de comércio exterior.

Trata-se de presunção relativa, portanto, que admite prova em contrário a ser produzida pelo contribuinte por meio do procedimento do contraditório, com obediência ao

princípio da ampla defesa. E, com a devida vênia, tenho que, na hipótese dos autos, o contribuinte não trouxe qualquer prova apta a comprovar que o importador declarada das mercadorias tivesse recursos suficientes para realizar as operações de importação realizadas, exatamente nos termos da infração imputada.

Destaco que, em sede de fiscalização aduaneira, as normas tem por intuito não apenas a exigência tributária, mas, notadamente, a proteção dos interesses comerciais brasileiros, revestindo-se de caráter amplamente regulatório. Ou seja, o bem jurídico tutelado pela norma infracional tida por violada não é o tesouro nacional, mas, sim, a própria soberania e controle de fronteiras comerciais.

Desse modo, ainda que a autoridade tributária que analisou declaração de inaptidão do CNPJ da contribuinte tenha afirmado que seria irrazoável alijar o contribuinte do mercado nacional em face das irregularidades contábeis encontradas, não tendo vislumbrado qualquer dano ao erário, tais aspectos não possuem qualquer relevância para a caracterização da infração aduaneira detectada no presente procedimento administrativo.

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO do contribuinte, nos termos do voto supra.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora