



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

Processo n° 10920.001676/2010-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-003.724 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de março de 2017
Matéria CONVERSÃO DA PENA PERDIMENTO EM MULTA
Recorrente D&A COMÉRCIO SERVICOS IMPORTACÃO E EXPORTACÃO LTDA. E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 17/09/2009 a 08/12/2009

MULTA POR CESSÃO DO NOME. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE COMPROVADA. RESPONSABILIDADE DO IMPORTADOR. POSSIBILIDADE.

É devida a aplicação da multa de 10% (dez por cento) do valor da operação de importação se comprova a interposição fraudulenta e que o importador ostensivo cedeu o nome, com vista à ocultação do real comprador das mercadorias importadas.

MULTA POR OMISSÃO DE INFORMAÇÃO NECESSÁRIA À DETERMINAÇÃO DO PROCEDIMENTO DE CONTROLE ADUANEIRO. FALTA DE INFORMAÇÃO DO CNPJ NO CAMPO PRÓPRIO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO (DI). CABIMENTO.

A ausência da informação do número de inscrição no CNPJ do suposto encomendante predeterminado no campo próprio da DI descaracteriza a operação de importação por encomenda e altera o procedimento de controle aduaneiro apropriado a real operação de importação, circunstância que configura a prática da correspondente infração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 17/09/2009 a 08/12/2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). DESCUMPRIMENTO DO PRAZO EMISSÃO. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Eventual irregularidade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do auto de infração, quando este atende todos os requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto 70.235/1972.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Paulo Guilherme Déroulède, Domingos de Sá Filho, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório que integra a decisão de primeiro grau, que segue integralmente transcrito:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 772.114,92 referente a multa por prestação de forma inexata de informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial (R\$ 4.042,82), multa por cessão do nome da pessoa jurídica com vistas ao acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários (R\$ 50.405,44) e multa por entregar a consumo ou consumir mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente (R\$ 717.666,66).

Depreende-se do “Termo de verificação fiscal e de descrição dos fatos” que é parte integrante do auto de infração que:

A importadora “D & A Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda” registrou as Declarações de Importação nº 09/1257202-1, nº 09/1490258-4, nº 09/1542819-3 e 09/1734943-6, no período entre 17/09/2009 e 08/12/2009, declarando ser a importadora e adquirente das mercadorias por elas amparadas. Apenas no campo destinado a “Dados complementares” a interessada registrava que as importações tinham por encomendante a empresa “Têxtil Fine Ltda”.

Os documentos que instruíram os despachos de importação traziam como adquirente a “Têxtil Fine Ltda”. A “D & A Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda” registrou as Declarações de Importação sem apor no campo próprio o nome da adquirente das mercadorias, conforme determina a legislação, em especial a Lei nº 11.281/2006 e a Instrução Normativa SRF nº 634/2006, pelo fato de a adquirente “Têxtil

Fine Ltda” estar impedida de importar por ter atingido o limite para o qual havia sido habilitada (habilitação simplificada para atuação no comércio exterior em valor de pequena monta, prevista na Instrução Normativa SRF nº 650/2006).

No período no qual o limite para realizar importações ainda não havia sido atingido, a “D & A Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda” registrava as operações de importação na modalidade por conta e ordem da “Têxtil Fine Ltda”. Atingido o limite, as operações passaram a ser registradas como se a “D & A Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda” fosse a importadora e adquirente das mercadorias, ocultando a informação de que a real adquirente era a “Têxtil Fine Ltda”. Depois que a “Têxtil Fine Ltda” se habilitou como exclusivamente encomendante, as operações voltaram a informar que ela era a adquirente das mercadorias.

A simulação realizada propiciou a burla do controle aduaneiro da capacidade econômica da adquirente das mercadorias.

A “Têxtil Fine Ltda” antecipava os recursos referentes às importações que a “D & A Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda” registrou como sendo por sua própria conta, ou seja, os recursos utilizados nas operações provinham da “Têxtil Fine Ltda”. Posteriormente a “D & A Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda” realizava os lançamentos contábeis para ajustá-los à modalidade de importação declarada. A “Têxtil Fine Ltda” apresentou, inclusive, cópia de recibo emitido por corretora de seguros, no qual assume o pagamento do seguro internacional das mercadorias.

A simulação constatada determina a apreensão das mercadorias para a aplicação da pena de perdimento, nos termos do Decreto-lei nº 1.455/1976, com as alterações da Lei nº 10.637/2002, regulamentada pelo artigo 689, inciso XXII, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009. Entretanto, em razão de as mercadorias terem sido entregues a consumo, por ser a penalidade mais específica aplicável, em face da impossibilidade material da aplicação da pena de perdimento, foi lavrada a multa equivalente ao valor comercial das mercadorias, prevista no artigo 704 do mesmo Regulamento Aduaneiro.

A “omissão ou prestação de forma inexata ou incompleta de informação de natureza aduaneira-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, qual seja, as informações estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para inclusão em campo próprio da DI, para a descrição detalhada da operação, da identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador e adquirente (comprador), por NCM (mercadorias com classificação fiscal distintas)” determinou a infração punível com a multa lavrada equivalente a um por cento do valor aduaneiro das mercadorias, prevista no artigo 84, inciso I, da

Medida Provisória nº 2.158-35/2001 c/c com os artigos 69 e 81, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003.

Também foi lavrada 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”, prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

Regularmente científicadas por via postal (AR's fl. 310-v), não consta dos autos que a interessada “Têxtil Fine Ltda” tenha apresentado impugnação. A interessada “D A & Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda” apresentou a impugnação tempestiva de folhas 315 a 354, com os documentos de folhas 355 a 418 anexados, na qual defende que:

A fiscalização foi promovida de forma ilegal, pois perdurou por nove meses e envolveu indevidamente Declarações de Importação já desembaraçadas que não eram o escopo da investigação.

Não há que se falar em ocultação do real importador ou cessão do nome da pessoa jurídica, pois a Impugnante jamais tentou ocultar o verdadeiro adquirente da pessoa jurídica em questão, qual seja, a empresa Têxtil Fine. Ao contrário, praticou todos os atos necessários para que a operação de importação ocorresse de forma transparente para a Receita Federal.

Não houve ocultação do adquirente, sendo que todos os documentos inclusive aqueles apresentados para o despacho aduaneiro (pedidos, faturas invoice e comerciais, conhecimentos de carga, packing lists) informam que as importações têm como adquirente das mercadorias a “Têxtil Fine Ltda”.

“Antes mesmo de iniciar as operações por encomenda, a Impugnante e a empresa Encomendante firmaram “Contrato de Importação por Encomenda”, solicitando a vinculação dos CNPJs das duas empresas na Receita Federal, ocasião na qual foi apresentado uma via do seguinte contrato (doc. Anexo): ...”

O importador não omitiu o CNPJ do encomendante no campo “adquirente por conta e ordem” da DI (como quer fazer crer a autoridade fiscalizadora), mas sim, foi impedido de incluí-lo em razão de um problema operacional pelo Siscomex. Isso porque, ao incluir o CNPJ do encomendante no campo do adquirente por conta e ordem, o sistema analisa o limite de importações do adquirente. Todavia, na modalidade “por encomenda” os reclusos empregados e o limite a ser analisado é o do importador, não do encomendante.

A IN SRF nº 634/06 determina que o CNPJ do encomendante deve ser informado “em campo próprio”. Todavia, como até hoje não há “campo próprio”, o parágrafo único de seu artigo 3º recomendou que se indique o CNPJ do encomendante no campo do adquirente “por conta e ordem” e no campo “informações complementares” que se trata de uma importação “por encomenda”. Essa situação acabou por gerar problemas de ordem operacional para o importador, como dito.

Restou demonstrado que o importador estava impedido operacionalmente pelo sistema de indicar o CNPJ do encomendante no campo do adquirente por conta e ordem. Todavia não houve descumprimento do parágrafo único do artigo 3º da IN SRF 634/06, pois foram tomadas “todas as providências legais necessárias para operacionalização da importação para encomendante pré-determinado, quais sejam: formulou contrato de importação por encomenda com a Têxtil Fine; vinculou o referido contrato na Receita Federal deixando cristalina a operação que iria se realizar, e, por fim; Informou no campo “Informações Complementares” da DI se tratar de importação por encomenda,...”

A empresa D & A agiu na mais absoluta boa-fé, sendo que a não informação do CNPJ do encomendante no campo “adquirente por conta e ordem” da DI poderia ser, no máximo, tratada como mero equívoco, mas muito longe de se caracterizar fraude ou simulação do negócio que queria praticar, qual seja, a própria importação na modalidade “por encomenda”. O erro poderia ser sanado com mera retificação da DI, cumulada, se fosse o caso, com a multa por infração ao controle administrativo aduaneiro, nos termos do art. 711, § 1º, I, do Regulamento Aduaneiro.

Não houve nenhum intuito doloso ou fraude, pois os documentos que deveriam ser analisados pela fiscalização juntamente com os dados da Declaração de Importação, no procedimento de conferência aduaneira, sempre deixaram evidente que a adquirente das mercadorias era a empresa “Têxtil Fine Ltda”.

A norma exige apenas que o encomendante seja habilitado no Radar. Todavia, diferentemente do que entende a fiscalização, não há a exigência de que a habilitação seja na modalidade de “exclusivamente por encomenda”, pois não há menção específica a qualquer das modalidades. Como o limite a ser verificado é o do importador e não do encomendante, não havia qualquer restrição à realização das importações na modalidade por encomenda. Análise da IN SRF nº 650/06, artigo 2º leva à conclusão que, das sub-modalidades de habilitação simplificada, apenas aquela que se refere a comércio exterior de pequena monta é que apresenta limitações quanto a valores a serem importados.

Portanto, “não pode prosperar qualquer alegação da autoridade fiscal no sentido de que o encomendante estaria “Impedido” de realizar a presente operação por ter seu “limite tomado”, pois quando se tratar de importação por encomenda, não há o que se falar em “limite” de importação para o encomendante, mas tão somente para o importador ostensivo.” No presente caso, a encomendante já havia utilizado seu limite para realizar importações próprias ou por sua conta e ordem. Todavia essa situação não lhe impedia de realizar importações por encomenda.

A importação por encomenda se caracteriza pela aquisição de mercadorias importadas no mercado interno, sendo que essas mercadorias já vêm com o comprador pré-determinado quando sai do exterior. Assim, o encomendante é equiparado a industrial e se sujeita à tributação do IPI como constatou a fiscalização quando da análise das notas fiscais de saída, nas quais o imposto foi destacado e recolhido, não havendo nenhum lançamento por parte da fiscalização.

A lei que criou essa modalidade de importação, Lei nº 11.281/2006, também não estabeleceu nenhuma restrição ou limite para as importações por encomenda.

Apenas ressalvou que, caso os valores da encomenda sejam incompatíveis com o patrimônio líquido do encomendante, a Receita federal do Brasil pode exigir garantias para a liberação das mercadorias, ou seja, não há impedimento para a importação, apenas eventual exigência de garantia para entrega da mercadoria importada.

A fiscalização confunde “lançamentos e pagamentos realizados em processos que as importações foram realmente realizadas na modalidade “por conta e ordem”, com os do processo de importação realizados na modalidade “por encomenda”. (...) “Por estas razões, restam especificamente impugnados todas as conclusões acerca os lançamentos contábeis apresentados no relatório do Auto de Infração, devendo ser considerados os documentos anexos para a apuração dessas importações.” (sic)

A Lei nº 11.281/2006 “nao impediu o importador de receber “sinal” ou “adiantamento” de seus clientes. O requisito legal necessário é que o importador possua “recursos próprios” (art. 11, § 3º), ou seja, “capacidade econômico-financeira” para suportar a importação, o que é muito diferente.”

A lei não ode interferir nas práticas comerciais normais, tal como receber sinal ou antecipação de pagamento. E caso isso ocorresse se estaria diante de uma inconstitucionalidade por contrariar o disposto no art. 1º e art. 170 da Constituição Federal.

Ademais a D &A possuía plena capacidade de importação, pois à época dos fatos a estimativa para importações era da ordem de US\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil dólares), ou seja, é uma empresa fortemente consolidada no ramo do comércio exterior, longe de poder ser considerada “empresa laranja”, “empresa fantasma” ou “empresa de fachada”. Portanto, para se saber se as importações foram realizadas com recursos próprios do importador, deve-se se indagar se “caso não houvessem pagamentos antecipados a importadora teria conseguido realizar a operação?” Em nenhum momento a fiscalização investigou a capacidade financeira da importadora. “Em momento algum a autoridade fiscalizadora consegue comprovar, eficazmente, que foram feitos adiantamentos para a realização das importações, pois os valores remetidos à importadora tratam-se de pagamentos por operações já realizadas e não adiantamentos.”

Pelas razões expostas há que se “concluir pela descaracterização das infrações aplicadas, principalmente quanto à pena de perdimento por ocultação do encomendante da operação, vez que, de fato, não houve qualquer ocultação, muito menos intuito doloso ou tentativa de fraude ou simulação.”

Há nulidade por falta de competência da Autoridade Fiscal e pela inexistência de MPF-F específico para revisão aduaneira. A fiscalização teve nítido caráter externo e envolveu Declarações de Importação já desembaraçadas, fatos que obrigam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal específico. O desatendimento à exigência determina a nulidade do procedimento, por vício formal, nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/1972.

Houve abuso do poder fiscalizatório, pois o prazo de conclusão do procedimento fiscal foi excessivo, chegando a 268 dias, quando não deveria ultrapassar 90 dias e, se fosse o caso, ser prorrogado por, no máximo mais 90 dias caso houvesse justificativa. Portanto o auto de infração é nulo por vício formal.

Há incorreta adequação fática ao enquadramento legal, pois a fiscalização concluiu que as mercadorias deveriam ser apreendidas, porém, presumindo que tenham sido consumidas aplicou a multa do artigo 704 do Regulamento Aduaneiro. Todavia tal multa somente é aplicável para as mercadorias que entram no País sem que tenham sido submetidas aos controles aduaneiros, ou seja, ocultas, sem submissão ao despacho aduaneiro, o que não é caso, pois todas as mercadorias foram devidamente amparadas em Declarações de Importação.

E ainda que se admitisse a adequação fática ao artigo 704, seu parágrafo único exclui expressamente sua aplicação “quando houver tipificação mais específica no Regulamento Aduaneiro”. Portanto, se a própria fiscalização concluiu que caberia a apreensão das mercadorias para aplicação da pena de perdimento, a multa em referência não poderia ser aplicada. Dessa forma, há erro na penalidade aplicável, fato que determina a nulidade do auto de infração sem resolução do mérito.

O consumo das mercadorias foi presumido pela fiscalização, ou seja, não houve comprovação dessa alegação. Portanto, a multa não pode ser aplicada, devendo, também por este motivo, ser anulado o auto de infração.

Há ilegitimidade passiva, pois a pena de perdimento é sanção que visa punir o real adquirente da mercadoria e não o importador ostensivo. Por outro lado, o adquirente não pode responder pela multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007.

A fundamentação legal para aplicação da multa de 10% é nula, pois a fiscalização descreve que houve cessão de nome para operações de exportação, quando, em verdade não foi realizada nenhuma operação de exportação, mas unicamente importações.

Ademais fundamenta a penalidade em dispositivo que trata de perdimento de moeda, completamente estranho aos fatos. Assim, por total desrespeito ao princípio da legalidade e da ampla defesa, tendo em vista o evidente erro/ausência na fundamentação legal aplicada é nula a autuação.

Todas as características das operações demonstram que se tratam de operações de importação na modalidade por encomenda, nos termos da Lei nº 11.281/2006, sendo as mercadorias de propriedade do importador, conforme preconiza o Ato Declaratório Normativo nº 7/2002, e posteriormente revendidas ao encomendante pré-determinado.

Não houve ocultação do adquirente, tendo o importador plena capacidade financeira para suportar as operações que realizou. No máximo houve irregularidades meramente formais que não determinariam a aplicação da pena de perdimento.

É aplicável ao caso o disposto no artigo 102 do Decreto-lei nº 37/1966, pois o importador declarou voluntariamente, em todos os documentos, que se tratava de importação por encomenda.

Todos os tributos foram devidamente recolhidos, portanto aplicável a relevação da pena de perdimento preceituada no artigo 737 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 7.659/2009).

Aplicável também o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, para aplicar unicamente, se for o caso, a multa prevista no artigo 711 do Regulamento Aduaneiro.

A multa lavrada, prevista no artigo 704 do Regulamento Aduaneiro se refere ao valor comercial das mercadorias se foi calculada pela fiscalização com base nos valores das notas fiscais de saída. Todavia, ao caso se aplicaria, em tese, a conversão da pena de perdimento, prevista no parágrafo 1º do artigo 689 do RA, que equivale ao valor aduaneiro das mercadorias e não do valor das notas fiscais de saída.

Requer sejam acatadas as preliminares de nulidade do auto de infração, no mérito seja cancelado o auto de infração.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 466/481), em que, por unanimidade de votos, o lançamento foi considerado procedente em parte e exonerado o crédito tributário no valor de R\$ 717.666,66, referente à multa regulamentar do IPI por entregar a consumo ou consumir mercadoria de procedência estrangeira importada irregular ou fraudulentamente, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 17/09/2009 a 08/12/2009

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRREGULARIDADES. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Eventual irregularidade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 17/09/2009 a 08/12/2009

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS A NORMA. PENALIDADE.

A caracterização da infração depende da subsunção dos fatos à norma que a tipifica, sem o que é impossibilitada a aplicação de penalidade.

IMPOSTO. INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

O adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, é responsável solidário pelo imposto de importação e responde conjunta ou isoladamente pela infração.

A atuada D&A Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda., doravante denominada D&A, foi cientificada da decisão de primeira instância em 11/2/2011, (fls. 484/487) e a responsável solidária Têxtil Fine Ltda., doravante denominada Têxtil Fine, foi cientificada em 22/2/2011 (fls. 489/490), mas não apresentou recurso voluntário.

Em 14/3/2011, a atuada D&A apresentou o recurso voluntário de fls. 491/465, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória quanto à preliminar de nulidade do auto de infração e às questões de mérito remanescentes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

Os recursos interpostos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, devem ser conhecidos.

Nos recursos em apreço foram apresentadas razões de defesa sobre questões preliminares e de mérito.

Da Preliminar de Nulidade da Autuação.

A recorrente D&A alegou nulidade da autuação por ausência de MPF-F específico para o procedimento de revisão aduaneira de natureza externa, uma vez a fiscalização lavrou incontáveis intimações fiscais contra várias outras empresas, com o fito de juntar elementos probatórios até então não disponíveis no âmbito da RFB.

Sem razão a recorrente, pois, de acordo com extrato de fl. 465 e em conformidade com o disposto na Portaria RFB 11.371/2007, no procedimento fiscal em tela o referido MPF-F foi emitido em 19/4/2010 e prorrogado a sua validade até 16/10/2010. Também fica demonstrado que não procede a alegação de que o referido documento fora emitido somente em agosto de 2010.

Entretanto, embora o procedimento de revisão aduaneira tenha se iniciado no dia 10/11/2009, com a ciência da recorrente no Termo de Início de Fiscalização de fl. 32, portanto, antes da expedição do referido MPF-F, no dia 6/8/2010, na data da lavratura dos autos infração colacionados aos autos, o referido documento encontrava-se com seu prazo de validade em dia.

Acontece que essa irregularidade, de natureza meramente procedimental, não tem o efeito de acarretar nulidade de toda a investigação anteriormente realizada pela fiscalização e tampouco da autuação em apreço, conforme alegou a recorrente, porque o simples atraso na emissão do MPF não representa vício formal insanável apto a acarretar a declaração de nulidade da autuação, haja vista que o referido documento, quando ainda exigido a sua emissão, tinha por finalidade o controle e a transparência da atividade de fiscalização.

Sabidamente, o atraso na emissão do MPF, por falta de previsão legal, não implica nulidade da autuação, haja vista que essa suposta irregularidade não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no art. 59 do PAF. A uma, porque o atraso na emissão do referido documento, evidentemente, não resultou em cerceamento do direito de defesa da recorrente. A duas, porque o descumprimento dessa formalidade não implica nulidade do lançamento por incompetência da autoridade lançadora, matéria que se encontra, expressamente, definida em lei.

Com efeito, dispõe o art. 142 do CTN, que compete privativamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento. Da mesma forma, no âmbito dos tributos federais, determina o art. 10 do PAF, que o auto de infração deve ser lavrado por servidor competente. E no que tange aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), tal competência foi atribuída ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), conforme expressamente estabelecido no art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002, com a redação dada pelo art. 9º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Por essas razões, fica demonstrado que o descumprimento de aspectos formais atinentes à expedição ou expedição a destempo do MPF não tem o condão de macular a higidez do auto de infração lavrado por autoridade fiscal competente, com estrita observância do disposto no art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto 70.235/1972.

No mesmo sentido, o entendimento esposado em inúmeros julgados deste Conselho, a exemplo dos acórdãos nº 1802001.864, de 09/10/2013; 2403002.571, de 15/04/2014; 3102001.669, de 27/11/2012; e 3401002.564, de 23/04/2014, e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), tal como explicitado no acórdão CSRF/01-05.558, cuja ementa segue transcrita:

MPF – DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 3007/2001 – NULIDADE – O desrespeito à previsão de indicação no MPF-F de período fiscalizado e autuado não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o descumprimento de algum item do art. 7 da Portaria SRF 3007/2001 não traz como consequência a nulidade do ato. (CARF. CSRF. 1ª Turma. Ac. CSRF/01-05.558, de 4/12/2006, Rel. Cons. José Henrique Longo)

Em suma, eventual inobservância de algum requisito ou condição atinente à expedição, validade e prorrogação do MPF, por se tratar de exigência instituída por ato

normativo de natureza infralegal, destinado ao planejamento e controle da atividade fiscal, certamente, não contamina o auto de infração com vício formal insanável que acarrete a sua nulidade, especialmente, quando o procedimento foi realizado com observância aos ditames do art. 142 do CTN e do art. 10 do PAF.

No caso em questão, com a emissão do MPF-F, ainda que posterior ao início do procedimento fiscal, e o cumprimento integral dos requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto 70.235/1972, indubitavelmente, não há que se falar em mácula na autuação de modo conspurcar a sua legitimidade.

Com base nessas considerações, rejeita-se as alegações de nulidade do auto de infração suscitadas pela recorrente.

Das Questões de Mérito.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal e de Descrição dos Fatos de fls. 286/314, as autuadas foram impostas as seguintes penalidades:

a) multa de igual ao valor comercial da mercadoria, por importação irregular (simulação de importação por conta própria) de mercadoria entregue a consumo, capitulada no art. 704 do Regulamento Aduaneiro de 2009 - RA/2009 (Decreto 6.759/2009);

b) multa de 10% (dez por cento) do valor da operação, por cessão do 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, capitulada no art. 727 do RA/2009; e

c) multa de 1% (um por cento) do valor aduaneiro da mercadoria pela omissão e prestação de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, estabelecida no art. 711, III, do RA/2009.

No julgamento de primeira instância, o Colegiado afastou aplicação da primeira penalidade, capitulada no art. 704 do RA/2009, sob o argumento de que a tipificação específica da infração e respectiva penalidade seria no § 1º do artigo 689 do RA/2009 e não no artigo 704 do RA/2009, como procedera a fiscalização.

Entretanto, como não foi submetida a recurso de ofício, por estar abaixo do limite de alçada o valor do crédito exonerado, a decisão que cancelou a referida multa deve ser considerada definitiva na esfera administrativa, nos termos do parágrafo único do artigo 42¹ do Decreto 70.235/1972.

Em face dessa circunstância, no presente julgamento, cabe analisar apenas as controvérsias remanescentes, referentes à aplicação da segunda e terceira penalidades, o que será feito nos tópicos a seguir.

¹ "Art. 42. São definitivas as decisões:

[...]

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício."

Da multa de 10% (dez por cento) do valor da operação por cessão do nome.

Antes de analisar a legalidade da aplicação da referida multa, é imprescindível definir se, no caso em tela, houve ou não a prática da infração por interposição fraudulenta nas referidas operações de importação.

Essa questão deve ser definida previamente, porque a infração por cessão do nome somente ficará configurada se comprovado o efetivo acobertamento do real interveniente ou beneficiário nas referidas operações de importação, conforme definido no art. 727 do RA/2009², que tem a seguinte redação, *in verbis*:

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).

Parágrafo único. 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. (grifos não originais)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal colacionado aos autos (fls. 286/314), o motivo da aplicação da segunda penalidade foi a apuração da prática, pela importadora D&A, da infração caracterizada pela cessão do nome, para fim de acobertar a responsável solidária Têxtil Fine, mediante simulação de operações de importação por encomenda, realizadas em nome desta última.

Para a fiscalização, o *modus operandi* adotado pela autuada D&A consistia em registrar a DI em nome próprio e incluir apenas no campo de “Dados complementares” a informação de que a operação era realizada “para encomendante pré-determinado”. Ao assim proceder, inequivocamente, a recorrente burlava os critérios de controle estabelecidos no Siscomex, pois, para fins de análise fiscal, não eram levados em consideração pelo sistema os dados e os limites de valores de importação exigidos da real adquirente das mercadorias, no caso, a responsável solidária Têxtil Fine.

De outra parte, a recorrente alegou que não cometera a referida infração, porque não realizara operação de importação simulada por conta e ordem da responsável solidária Têxtil Fine, mas sim operação de importação por encomenda em nome da referida empresa, uma vez que:

a) a encomendante da mercadoria fora identificada de forma completa e detalhada, incluindo o endereço completo, em todos os documentos utilizados na instrução do despacho aduaneiro de importação, inclusive no campo destinado aos dados complementares da própria DI;

b) não omitira, de forma intencional, o CNPJ da encomendante no campo da DI destinado ao “adquirente por conta e ordem”, mas porque fora impedida, em razão de um problema operacional no Siscomex, porém, tal irregularidade, no máximo, deveria ser tratada como mero equívoco e não como fraude ou simulação de importação “por encomenda”; e

² A matriz legal do referido preceito regulamentar é o art. 33 da Lei 11.488/2007.

c) a lei e a regulamentação infralegal não estabeleciam limites para a importação por encomenda nem impediam o importador de receber “sinal” ou “adiantamentos” de seus clientes.

Com base no exposto, fica evidenciado que o cerne da controvérsia gira em torno da definição do tipo de importação que foi efetivamente realizada pela recorrente. Especificamente, se as referenciadas operações de importação atenderam os requisitos atinentes à operação de importação por encomenda, conforme defendido pela recorrente, ou não atenderam tais requisitos e, da forma como realizada, tratam de operação por conta e ordem da responsável solidária, realizada de forma dissimulada, conforme entendera a fiscalização. E caso se confirme o entendimento da fiscalização, resta ainda saber se tais operações de importação enquadram-se como operação de importação por conta própria simulada, mediante a ocultação do real adquirente e importadora das mercadorias, no caso, a pessoa jurídica Têxtil Fine.

Para esse desiderato, previamente, cabe definir se as operações em comento atendem, simultaneamente, os requisitos formais e materiais determinados para a operação de importação por encomenda.

Em conformidade com o disposto no art. 11, § 1º, da Lei 11.281/2006, os requisitos formais da operação de importação por encomenda foram estabelecidos na Instrução Normativa SRF 634/2006. Além de outros requisitos de natureza procedimental, em razão da pertinência com a controvérsia em apreço, cabe analisar os requisitos que se encontram estabelecidos no art. 3º da referida IN, que segue transcrito:

Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

§ 1º Para fins da vinculação a que se refere o caput, o encomendante deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando:

I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e

II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.

§ 2º As modificações das informações referidas no § 1º deverão ser comunicadas pela mesma forma nele prevista.

§ 3º Para fins do disposto no caput, o encomendante deverá estar habilitado nos termos da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 2004.

Art. 3º O importador por encomenda, ao registrar DI, deverá informar, em campo próprio, o número de inscrição do encomendante no CNPJ.

*Parágrafo único. Enquanto não estiver disponível o campo próprio da DI a que se refere o caput, **o importador por encomenda deverá utilizar o campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem da ficha "Importador"** e indicar no campo "Informações Complementares" que se trata de importação por encomenda. (grifos não originais)*

O primeiro preceito normativo exige, previamente ao registro da Declaração de Importação (DI), que o importador esteja vinculado ao encomendante no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), o que não ocorreu no caso em tela, conforme asseverado pela própria recorrente. E para que houvesse tal vinculação era imprescindível que o encomendante tivesse apresentado, perante a unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira, com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando (i) nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) e (ii) o prazo e operações para os quais o importador foi contratado, o que também não ocorreu, haja vista que não foi apresentado a prova de que tal requerimento tenha sido formalizado.

Enquanto que o segundo preceito normativo estabelece que o importador por encomenda informe, em campo próprio da DI, o número de inscrição do encomendante no CNPJ, porém, enquanto não disponível no sistema campo específico para essa modalidade de importação, a determinação era que fosse utilizado o campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem de terceiro, contido na ficha "Importador" e indicado no campo "Informações Complementares" a informação de que se tratava de operação de importação por encomenda.

No caso em tela, não há controvérsia de que a exigência, atinente à informação do tipo de operação de importação, foi adequadamente cumprida, mas que a exigência, relativa a informação do número de inscrição no CNPJ, foi descumprida. Segundo alegou a recorrente, a omissão dessa informação fora motivada por problema de natureza operacional no Siscomex, pois, ao informar, no referido campo, o número de inscrição no CNPJ da suposta encomendante da mercadoria, o sistema não permitia o registro da DI, por duas razões: a) havia se esgotado o limite de valor de importação, atribuído a suposta encomendante, relativo ao regime de habilitação simplificada, para prática de atos no Siscomex, previsto no art. 2º da Instrução Normativa SRF 650/2006; e b) a referida pessoa jurídica não estava habilitada no Siscomex como encomendante predeterminada, nos termos do § 1º do art. 2º da Instrução Normativa SRF 634/2006.

Assim, com base nas justificativas apresentadas pela própria recorrente, infere-se que o problema por ela relatado, obviamente, não era de natureza operacional (falha de funcionamento do sistema), mas vinculado à operacionalização das rotinas internas de controle do sistema, introduzida com vistas a assegurar o controle administrativo e aduaneiro das importações, em especial, a idoneidade e a capacidade econômico-financeira do encomendante. Portanto, em vez de problema operacional, o empecilho suscitado pela recorrente, na verdade, confirma a eficácia das rotinas de controle introduzidas no Siscomex, com fim de evitar que fosse ultrapassado o limite de valor das importações fixado para o importador por encomenda.

Por essa razão, tem-se por descabida a alegação apresentada pela recorrente. Por conseguinte, tem-se por confirmado o descumprimento da exigência concernente à omissão da informação do número de inscrição do CNPJ da encomendante, requisito formal essencial para fim de definição da operação de importação por encomenda.

Não se pode olvidar, ademais, que tais formalidades visam assegurar o cumprimento dos preceitos legais que estendem ao encomendante as condições de sujeição passiva e responsabilidade tributária, razão pela qual a identificação do encomendante tanto no Siscomex quanto na DI reveste-se de condição imprescindível, para o regular processamento da operação de importação deste jaez.

De outro modo, se a operação de importação por encomenda for realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos em ato normativo expedido pela RFB, expressamente, dispõe o § 2º do art. 11³ da Lei 11.281/2006, que, por presunção, a respectiva operação de importação deve ser considerada por conta e ordem de terceiros.

Por sua vez, o aspecto material da operação de importação por encomenda, extrai-se do art. 11 da Lei 11.281/2006. Com base nesse preceito legal, define-se que a operação de importação por encomenda como aquela em que o importador adquire as mercadorias no exterior com recursos próprios, promove o despacho aduaneiro em seu próprio nome, efetua o pagamento de todas as despesas relativas ao desembaraço da mercadoria com recursos próprios e, por fim, revende as mercadorias desembaraçadas ao encomendante que lhe foi previamente vinculado por contrato e no Siscomex (encomendante predeterminado). Por força dessas características, chega-se a conclusão que não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos financeiros do encomendante, ainda que parcialmente, conforme expressamente determina o parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa SRF 634/2006, a seguir transcrito:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

*Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, **ainda que parcialmente**. (grifos não originais)*

Nos autos, há elementos probatórios adequados e suficientes que confirmam que a recorrente descumpriu o requisito formal, concernente à falta de informado do número do CNPJ da encomendante no campo próprio da DI, conforme anteriormente demonstrado.

No que tange ao descumprimento do requisito material, atinente à antecipação de recursos financeiros para o pagamento dos dispêndios relativos às referidas importações, a recorrente alegou que, ainda que se entendesse não ser possível tal antecipação, nos autos, não restara comprovado que houve pagamentos antecipados nas supostas operações de importação por encomenda. Segundo a recorrente, na tentativa de demonstrar a ocorrência de pagamentos antecipados, concernentes às referidas operações de importação, a fiscalização

³ "Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá 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 encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001."

confundira “lançamentos e pagamentos realizados em processos que as importações ocorreram na modalidade ‘por conta e ordem’, com os quatro processos de importação realizados na modalidade ‘por encomenda’”, haja vista que a recorrente, anteriormente, já havia realizado importações por conta e ordem da empresa Têxtil Fine.

Não procede a alegação da recorrente, pois, diferentemente do alegado, a fiscalização teve o cuidado de apresentar, separadamente, a análise das transferências de recursos atinentes às duas modalidades de importação realizadas pela responsável solidária Têxtil Fine. De fato, no subitem 3.1 do citado Termo de Verificação Fiscal (fls. 294/299) foram explicitadas as transferências de recursos referentes às importações por conta e ordem da Têxtil Fine, em que constou o seu número de inscrição no CNPJ no campo próprio da DI.

Da mesma forma, no subitem 3.2 do citado Termo de Verificação Fiscal (fls. 299/307), com base nos documentos contábeis e fiscais fornecidos pelas próprias autuadas, foram apresentadas detalhadamente às transferências, por meio de conta-corrente bancária, de recursos financeiros da responsável solidária Têxtil Fine para a recorrente D&A, com discriminação dos valores recebidos nas datas coincidentes ou anteriores aos pagamentos dos encargos das importações realizados pela importadora D&A. Tais depósitos confirmam que os recursos empregados nas referidas operações de importação pela recorrente D&A eram provenientes da suposta encomendante Têxtil Fine.

E diante dessa comprovação, deixa de ter relevância a alegação da recorrente de que possuía plena capacidade financeira para arcar com os custos decorrentes das citadas importações, pois o aspecto central para o deslinde da controvérsia em comento consiste em saber de quem era titularidade dos recursos financeiros empregados na liquidação dos encargos financeiros inerentes às respectivas operações de importação. E com base nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, corroborado por documentação adequada coligida aos autos, não remanesce qualquer dúvida quanto ao fato de que, para o custeio das referidas operações, tais recursos foram, parcial ou totalmente, fornecidos pela responsável solidária Têxtil Fine. Pelas mesmas razões, a capacidade financeira da suposta encomendante também deixa de ter relevância para o deslinde do caso em tela, o que torna desnecessária a análise da situação financeira desta última, conforme pretensão da recorrente.

Ainda em relação a esse ponto da lide, cabe ressaltar que, além de não comprovar o alegado, a recorrente afirma na peça recursal que os valores depositados em sua conta-corrente bancária representavam “uma parte do valor da operação (compra)” antecipada pela suposta encomendante, pois, a depender do cliente, havia “necessidade de uma análise comercial da operação e a possibilidade de concessão de crédito para a operação ou da exigência de pagamento antecipado (sinal) como garantia da transação comercial”. Essa alegação em nada contribui para defesa da recorrente, ao contrário, confirma a alegação da fiscalização de que a pessoa jurídica Têxtil Fine antecipava os recursos referentes às importações que a D & A registrou como sendo por sua própria conta. Em suma, a referida alegação ratifica que os recursos, totais ou parciais, utilizados nas referidas operações de importação provinham da responsável solidária Têxtil Fine.

E a comprovação da transferência dos recursos financeiros do real importador (Têxtil Fine) para o importador aparente (D&A) implica (i) presunção da operação de importação por conta e ordem de terceiro, nos termos do art. 27⁴ da Lei 10.637/2002, e (ii) a qualificação do fornecedor dos recursos financeiros como o real importador e beneficiário da operação de importação.

⁴ "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."

Em suma, chega-se a conclusão que, seja sob o aspecto material, seja sob o aspecto formal, as operações de importação realizadas pela recorrente, por presunção legal, foram realizadas por conta e ordem da responsável solidária Têxtil Fine.

Assim, uma vez definida que, por presunção, as respectivas operações de importação foram realizadas por conta e ordem da responsável solidária Têxtil Fine, cabe analisar se a recorrente cumpriu os requisitos da modalidade de importação por conta e ordem de terceiros.

Sabidamente, a operação de importação por conta e ordem de terceiros⁵ é aquela em que a pessoa jurídica contratante (adquirente da mercadoria) compra a mercadoria no exterior com recursos próprios, mas quem realiza o procedimento de despacho aduaneiro de importação da mercadoria é a pessoa jurídica contratada (importadora por conta e ordem de terceiro), que atua como mera prestadora de serviços de importação de mercadorias estrangeiras, podendo, eventualmente, prestar serviços de cotação de preços e intermediação comercial. Para que seja considerada regular, em consonância com a remissão estabelecida no art. 80 da Medida Provisória 2.158-35/2001, essa modalidade de operação de importação deverá atender os requisitos e condições estabelecidos nos arts. 2º a 3º da Instrução Normativa SRF 225/2002, a seguir transcritos:

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"*

A propósito desses requisitos, cabe esclarecer que o disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF 7/2002 trata da definição das importações efetuadas por conta

⁵ Essa modalidade de importação foi introduzida no ordenamento jurídico do País por meio da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, vigente a partir de 27 de agosto de 2001, data da sua publicação. Os aspectos tributários, de responsabilidade tributária e por infração a legislação aduaneira e os requisitos formais da dita operação encontram-se estabelecidos nos arts. 77 a 81 da referida MP.

e ordem de terceiros, para fins definição da forma de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, e não dos requisitos da operação de importação por encomenda, como alegado pela recorrente. Por conseguinte, o disposto no referido Ato não se aplica ao caso em tela.

Há que se ressaltar ainda que, uma vez descaracterizada, por presunção legal, a operação de importação por encomenda, em razão do descumprimento de requisitos formais e materiais, evidentemente, essa circunstância não pode ser relevada em razão de: (i) toda a documentação utilizada na instrução do despacho aduaneiro de importação indicar a responsável solidária Têxtil Fine como "encomendante" da mercadoria, (ii) constar do campo "Dados complementares" das DI a informação referente à identificação do encomendante e da própria modalidade de importação, (iii) o contrato de vinculação entre importador e encomendante, exigido no § 1º do art. 2º da Instrução Normativa SRF 634/2006, ter sido apresentado perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e (iv) a importadora e a encomendante estarem habilitadas a realizar operações de importação, ainda que o limite estabelecido para a encomendante realizar operações por conta própria ou por sua conta e ordem.

Além disso, essas circunstâncias somente contribuíram para corroborar a boa-fé da recorrente se ela não houvesse burlado a sistemática de controle do Siscomex e registrado a operação de importação sob a modalidade de importação por "conta própria" simulada ou importação por conta e ordem de terceiro dissimulada, mediante a ocultação do real comprador das mercadorias importadas nas respectivas DI.

Do sopesamento de todas essas circunstâncias, resta a convicção de que a conduta atribuída à recorrente subsume-se perfeitamente à infração por dano ao Erário, definida no art. 23, V, do Decreto-lei 1.455/1976, e sancionada com a pena de perdimento da mercadoria ou multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, nos termos do citado art. 23, §§ 1º e 3º, a seguir transcritos:

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

[...]

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de **ocultação** do sujeito passivo, **do real** vendedor, **comprador** ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a **interposição fraudulenta de terceiros**.*

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

[...]

*§ 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.*

[...] (grifos não originais)

Assim, demonstrada que as operações de importação foram realizadas sob a modalidade de importação por conta própria simulada ou importação por conta de terceiro dissimulada, conseqüentemente, a conduta atribuída à recorrente também se enquadra na hipótese da infração descrita no art. 33 da Lei 11.488/2007, ou seja, de acordo com os

elementos coligidos aos autos também resta demonstrado que a recorrente cedeu seu nome, com vistas ao acobertamento da real compradora das mercadorias importadas, no caso, a responsável solidária Têxtil Fine.

A recorrente alegou ainda que houve desrespeito ao princípio da legalidade e da ampla defesa, em razão do evidente erro/ausência de fundamentação legal da multa em apreço, pois tanto a descrição dos fatos como o enquadramento legal levavam a situação completamente estranha aos fatos.

Sem razão a recorrente, pois, embora a fiscalização tenha citado, no enquadramento legal da infração (fl. 285), alguns preceitos regulamentares não relacionados diretamente com a tipificação da questionada infração, verifica-se que o art. 727 do RA/2009, bem como a sua matriz legal, o art. 33 da Lei 11.488/2007, foram expressamente consignados. Além disso, compulsando as robustas peças defensivas colacionadas aos autos verifica-se que, ao contrário do alegado, não restou evidenciado qualquer prejuízo ao direito de defesa da recorrente, uma vez que ela demonstrou perfeito conhecimento das imputações que lhe foram feitas e delas defendeu-se adequadamente.

Por fim, a recorrente alegou que, nos autos do processo nº 10920.005216/2009-80, proferido na data do acórdão recorrido, o Colegiado *a quo*, por meio do acórdão nº 07-22.909, com base no voto da lavra do mesmo Relator, decidiu afastar a aplicação da multa em apreço, fixada no art. 33 da Lei 11.488/2007.

Mais uma vez, não procede a alegação da recorrente. De fato, o referido julgado afastou a aplicação da multa em apreço, porém as circunstâncias fáticas nele retratadas foram distintas das que aqui foram apuradas e comprovadas pela fiscalização. Naquele processo, as declaradas operações de importação por encomenda não foram descaracterizadas pelo Colegiado julgador, porque, segundo o voto condutor do julgado, não houve comprovação de que os recursos nelas empregados tivessem provindo da adquirente das mercadorias. Com efeito, a única irregularidade apurada e comprovada no âmbito do citado processo foi a falta de indicação do número de inscrição no CNPJ da encomendante da mercadorias e essa circunstância foi relevada pelo Colegiado julgador de primeiro grau ante a demonstração dos fatos que infirmavam a ocultação do adquirente/comprador, mediante fraude ou simulação, conforme entendera a fiscalização. Para corroborar o asseverado, segue transcrito os excertos relevantes extraídos do voto condutor do citado julgado:

Por outro lado, o simples fato de a identificação do encomendante não ter sido aposta no campo devido das Declarações de Importação, por si só, não caracteriza a infração prevista no inciso XXII do artigo 689 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, pois no presente caso não se pode afirmar que houve ocultação do comprador ou adquirente das mercadorias.

Os fatos que levam a essa conclusão são os seguintes:

- A informação referente à identificação do encomendante e da própria modalidade de importação foi devidamente registrada no campo de "Dados complementares" das Declarações de Importação;

- Os documentos que ampararam as importações trazem com clareza a identificação do adquirente das mercadorias, no caso o encomendante;

- As interessadas apresentaram, perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, o contrato que firmaram para fins de vinculação do importador ao encomendante;

- A importadora e a encomendante estavam habilitadas a realizar operações de importação, ainda que o limite estabelecido para a encomendante realizar operações por conta própria ou por sua conta e ordem houvesse sido ultrapassado; e principalmente,

- As operações não foram descaracterizadas como tendo sido realizadas na modalidade de importação para revenda a encomendante predeterminado, **pois não se comprovou que os recursos nelas empregados tenham provindo da adquirente das mercadorias.**

As impugnantes trazem ainda aos autos documentos que amparam sua alegação de que, em tempo muito anterior ao da efetivação das importações autuadas, foi solicitada a habilitação ordinária da empresa encomendante que, todavia, não foi processada a tempo pela unidade competente. Desse fato, aliado ao histórico de importações que a própria fiscalização demonstrou, se depreende que não houve intenção de ocultar a adquirente das mercadorias, mas sim necessidade de se alterar a modalidade de importação em razão do impedimento operacional.

O que se conclui, portanto, é que não houve ocultação do adquirente/comprador, mediante fraude ou simulação, e portanto não restou caracterizada a infração imputada às interessadas e prevista no inciso XXII do artigo 689 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, não sendo portanto aplicável a pena de perdimento ou sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias. (grifos não originais)

Ainda em relação ao referido processo, cabe ainda registrar que, de acordo com o relatório encartado no citado acórdão, a própria fiscalização asseverou que os "pagamentos pelas mercadorias foram realizados pela 'Tecnoblu Importadora e Exportadora de Acessórios Têxteis Ltda' em datas posteriores à emissão das notas fiscais de saída da 'D & A Comércio Serviços Importação e Exportação Ltda'". Ou seja, sob o aspecto material, as operações de importação atendiam às exigências legais estabelecidas para a modalidade de importação por encomenda.

Por todas essas considerações, chega-se à conclusão que, no caso em tela, a recorrente praticou a conduta concernente à cessão do nome com vista ao conbentamento do real comprador das mercadorias importadas, por conseguinte, devida a aplicação da multa de 10% (dez por cento) do valor da operação, conforme proposto pela fiscalização.

Da multa de 1% (um por cento) por omissão de informação.

A fiscalização enquadrou a infração e a penalidade em apreço no art. 69, §§ 1º e 2º, I, da Lei 10.833/2003, combinado com o disposto no art. 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001, a seguir transcritos:

Lei 10.833/2003:

Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.

*§ 1º A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial **necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.***

*§ 2º As informações referidas no § 1º, **sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal,** compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:*

*I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação; importador/exportador; **adquirente (comprador)/** fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;*

[...] (grifos não originais)

Medida Provisória 2.158-35/2001:

Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

§ 2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

De acordo com a descrição dos fatos consignada no referido Termo de Verificação Fiscal (fl. 314), a não inclusão, no campo próprio das DI, do número do CNPJ da compradora da mercadoria configurava não prestação de informações de natureza

administrativo-tributária ou comercial, estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, necessária à determinação do procedimento aduaneiro apropriado.

Por sua vez, a recorrente alegou que não descumprira a referida obrigação, estabelecida no parágrafo único do art. 3º da Instrução Normativa SRF 634/2006, uma vez que tomara todas as providências legais necessárias para a correta operacionalização da importação por encomenda, quais sejam: "verificou haver a habilitação no RADAR de ambas as empresas; formulou contrato de importação por encomenda com a TÊXTIL FINE; vinculou o referido contrato na Receita Federal deixando cristalina a operação que iria se realizar, e, por fim; Informou no campo 'Informações Complementares' da DI se tratar de importação por encomenda".

Sem a razão a recorrente. Como a prestação referida informação era de suma importância com vistas à determinação do apropriado procedimento de controle aduaneiro a ser adotado em relação as referidas operações de importação. No caso, como fora prestada a referida informação, o Siscomex qualificou as citadas operações como sendo de importação por conta própria, excluindo-as dos controles inerentes à operação de importação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda.

Também não procede a alegação da recorrente de que a multa em questão era inaplicável, porque na suposta omissão não houve culpa e muito menos dolo, mas sim erro decorrente de falha operacional do Siscomex, posto que, sabidamente, a responsabilidade por infração à norma da legislação aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estatuído no art. 94⁶, § 2º, do Decreto-lei 37/1966.

Com base nessas considerações, rejeita-se às alegações da recorrente e mantém-se a multa aplicada, uma vez que demonstrada que a prática da conduta imputada à recorrente enquadra-se perfeitamente na hipótese da infração definida nos referidos preceitos legais.

Da conclusão.

Por todo o exposto, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

⁶ "Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

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

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

Processo nº 10920.001676/2010-72
Acórdão n.º **3302-003.724**

S3-C3T2
Fl. 641
