



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

Processo n° 10920.001972/2010-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.310 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2016
Matéria TRIBUTOS ADUANEIROS
Recorrente D & A COMÉRCIO SERVIÇOS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 18/09/2009 a 13/10/2009

NULIDADES. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRREGULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE MPF ESPECÍFICO PARA A REVISÃO ADUANEIRA.

Eventuais irregularidades verificadas no MPF ou mesmo a sua própria inexistência não acarretam a nulidade do auto de infração, pois a competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal decorre de disposição expressa do art. 6º da Lei nº 10.593/2002, não podendo ser restringida por atos administrativos.

MULTA REGULAMENTAR. INFORMAÇÃO INEXATA NAS DI. AUSÊNCIA DE IDENTIFICAÇÃO DO ENCOMEDANTE.

Restando comprovado que o importador por encomenda não informou o número do CNPJ do encomendante no campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem, como determina o art. 3º, parágrafo único, da IN SRF nº 634/2006, é cabível a infligência da multa estabelecida no art. 69, § 1º, I, da Lei nº 10.833/2003.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto. O Conselheiro Diego Diniz Ribeiro apresentou declaração de voto. Esteve presente ao julgamento o Dr. Nelson Antonio Reis Simas Júnior, OAB/SC nº 22.332, advogado da recorrente.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

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

Relatório

Trata-se de auto de infração com ciência pessoal do contribuinte em 12/08/2010, para exigência de multas aduaneiras por declaração inexata nas declarações de importação; por cessão do nome com vistas ao acobertamento do real adquirente das mercadorias; de perdimento, em virtude da introdução de mercadoria estrangeira em território nacional mediante fraude (interposição fraudulenta).

Segundo o Termo de Verificação, o contribuinte registrou as duas declarações de importação objeto deste processo informando ser o importador e adquirente da mercadoria. Apenas no campo destinado a "dados complementares" o contribuinte informou que o encomendante das mercadorias era a empresa "U-Tech do Brasil Indústria, Exportação e Distribuição Ltda. Informa a fiscalização que os documentos que instruíram os despachos traziam como adquirente a U-Tech do Brasil. A D & A registrou as importações omitindo tal informação, violando a Lei nº 11.281/2006 e a IN SRF 634/2006, pelo fato da U-Tech do Brasil estar impedida de importar por ter atingido o limite para o qual havia sido habilitada no Siscomex. Enquanto a U-Tech do Brasil não atingiu o limite do Siscomex ela própria fazia as importações. A partir do momento em que o limite foi atingido, as importações passaram a ser feitas pela D & A com a omissão do nome do real adquirente. Os pagamentos das mercadorias foram feitos pela U-Tech do Brasil em datas posteriores à emissão da nota fiscal de saída da D & A. A U-Tech do Brasil foi arrolada como responsável solidária.

Em sede de impugnação, a D & A alegou, em síntese, ilegalidade no procedimento fiscal; abuso de poder da fiscalização; nulidade do procedimento por falta de MPF específico para revisão aduaneira; não ocorreu simulação e nem interposição fraudulenta, mas sim erro do Siscomex; ilegitimidade passiva quanto à multa por cessão do nome; inaplicabilidade do art. 102 do DL nº 37/66, pois o importador informou voluntariamente em todos os documentos que se tratava de importação por encomenda.

Não houve impugnação do responsável solidário.

Por meio do Acórdão nº 07-23.279, de 25 de fevereiro de 2011, a 1ª Turma da DRJ - Florianópolis julgou procedente em parte a impugnação, excluindo as multas por cessão do nome e a resultante da conversão da pena de perdimento. O julgado recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 28/09/2009 a 13/10/2009

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.

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À 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.

Impugnação Procedente em Parte

Regularmente notificado do acórdão recorrido em 06/04/2011 (fl. 324), o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 325 e ss. em 27/04/2011, alegando, em preliminar, a nulidade do procedimento por ausência de MPF específico para revisão aduaneira. No mérito, contestou os fundamentos do acórdão de primeira instância, reafirmando as alegações de impugnação, no sentido de que o Siscomex não permite informar o CNPJ do encomendante nas importações por encomenda e de que tomou todas as providências para a correta operacionalização da importação para encomendante pré-determinado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais para sua admissibilidade e, portanto, merece ser conhecido pelo colegiado.

Relativamente à preliminar de nulidade por inexistência de MPF para a revisão aduaneira, verifico que não existe nenhum dispositivo legal ou regulamentar que estabeleça que a eventual irregularidade na emissão do MPF, ou a própria inexistência do MPF, caracterizem vício que renda ensejo à declaração de nulidade o lançamento.

Isso porque as competências do Auditor-Fiscal da Receita Federal são conferidas por lei, e não por atos administrativos.

O art. 6º da Lei nº 10.593, de 06/12/2002, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.457, de 16/07/2007, estabelece as competências do Auditor-Fiscal, *in verbis*:

"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

*a) **constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;***

*b) **elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta,***

restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts.1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art.1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

(...)"

(Grifei)

Portanto, a ausência de MPF específico para a revisão aduaneira não impede e nem é causa de nulidade da revisão aduaneira efetuada e nem do auto de infração, diante das competências que foram estabelecidas em lei para o Auditor-Fiscal. O MPF é mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal, por meio do qual a Administração Tributária aloca sua mão de obra aos trabalhos de fiscalização e controla o tempo de trabalho dos Auditores-Fiscais em atividade externa à repartição fiscal.

Desse modo, eventuais problemas no MPF ou mesmo a sua própria inexistência, podem acarretar problemas internos no âmbito da repartição fiscal, mas não desnaturam o trabalho fiscal, à luz do que estabelece o art . 6º, I, alíneas "a" e "c" da Lei nº 10.10.593, de 06/12/2002, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.457, de 16/07/2007.

Além disso, no caso concreto, **existe MPF específico para a fiscalização dos tributos vinculados à importação para o ano-calendário de 2009** (fl. 305).

Ora, se havia MPF autorizando a fiscalização de todos os tributos aduaneiros para o ano de 2009, então é inexigível MPF específico para a revisão aduaneira, pois quem pode o mais pode o menos. A prevalecer a tese do contribuinte, seria necessário um MPF para a revisão aduaneira, outro MPF para a fiscalização e outro MPF para a lavratura de autos de infração, o que é um absurdo, já que o dispositivo legal acima transcrito confere ao Auditor-Fiscal as competências para o pleno exercício das atribuições do cargo.

Com tais fundamentos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade.

No mérito, verifica-se o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 estabelece o seguinte:

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

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.*

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

*§2ºA aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a
exigência dos impostos, da multa por declaração inexata
prevista no art. 44 da Lei nº9.430, de 1996, e de outras
penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais
cabíveis."*

Por sua vez, o art. 69 da Lei nº 10.833/2003 criou um teto para o valor dessa multa e ampliou as hipóteses para sua inflicção, nos seguintes termos:

*"Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória
nº2.158-35, 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.*

**§ 1ºA 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.**

*§ 2ºAs 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;**

(...)"

A defesa alegou que existe uma falha técnica no Siscomex que a impediu de informar em campo próprio o CNPJ do encomendante das mercadorias importadas. Essa falha técnica consistiria na inexistência de um campo específico para informar o número do CNPJ do encomendante.

A alegação da defesa não merece ser acolhida, pois a inexistência de campo específico para informar o CNPJ do encomendante não pode ser considerada uma falha, uma vez que não impede o registro da declaração de importação e nem impede o sistema de funcionar normalmente.

Além disso, a Administração Tributária normatizou o procedimento por meio da IN SRF nº 634/2006 nos seguintes termos:

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.

(Grifei)

Assim, não têm o menor cabimento as alegações da defesa, uma vez que o fato de não existir campo próprio para registrar o CNPJ do encomendante na DI, não impede que a ora recorrente (importadora por encomenda), registre tal informação no campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem, como determina a instrução normativa acima citada.

Considerando que é fato incontroverso nos autos que o número do CNPJ da U-Tech do Brasil não foi informado no campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem, restou plenamente caracterizada a situação prevista no art. 69, § 1º, I, da Lei nº 10.833/2003, devendo o contribuinte se sujeitar à referida multa.

Quanto ao fato de a D & A ter cumprido todas as demais exigências para o controle aduaneiro das importações por encomenda, tal alegação de defesa é insuficiente para elidir a inflição da multa do art. 69, § 1º, I, da Lei nº 10.833/2003, pois o CNPJ da U-Tech do Brasil não foi informado no campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem, como determina o art. 3º, parágrafo único, da IN SRF nº 634/2006.

Com esses fundamentos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim

Declaração de Voto

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro

1. Conforme bem exposto pelo respeitável Relator do caso, a discussão em apreço diz respeito à exigência de multas aduaneiras por suposta declaração inexata em operações de importação; o que teria redundado na cessão do nome com vistas ao acobertamento do real adquirente das mercadorias configurando, pois, pretensa interposição fraudulenta.

2. Segundo consta do Termo de Verificação, o Recorrente registrou duas declarações de importação informando ser o importador e adquirente da mercadoria trazida do exterior. Ocorre que, ainda segundo a fiscalização, em tal operação o Recorrente teria informado que o encomendante das mercadorias seria a empresa *U-Tech do Brasil Indústria, Exportação e Distribuição Ltda.* ("U-Tech") apenas no campo destinado a "dados complementares", o que estaria em descompasso com a legislação de regência e, por conseguinte, demonstraria o suposto intuito fraudulento do Recorrente para fins de acobertamento do real importador.

3. A sobredita acusação, por seu turno, foi encampada pelo voto do i. Relator, conforme exposto em sessão realizada no mês de agosto do corrente ano. Com a devida vênia ao fundamentado voto do r. Relator do caso, ousou dele divergir.

4. Segundo consta do r. voto, o art. 69 da Lei nº 10.833/2003 prescreve quais são as informações necessárias para a regularidade de uma operação de importação. Não obstante, tais informações exigidas legalmente estariam devidamente reguladas pela IN SRF nº 634/2006, que assim prevê:

*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 nosso).

5. O que o Recorrente alega, desde sua impugnação, é que as exigências formais alhures são impossíveis de materialização na prática, haja vista um problema de caráter técnico-sistêmico do SISCOMEX.

6. Segundo estabelece o *caput* do referido artigo, o importador deverá registrar em campo próprio da DI o número do CNPJ do encomendante, na qualidade de real destinatário da mercadoria importada, de modo a clarificar a operação de importação e, com isso, permitir o controle aduaneiro realizado pela União.

7. Acontece que, até a data em que realizadas as importações em análise, não havia no SISCOMEX a possibilidade de inserir tal informação. Tal fato, inclusive, é reconhecido pelo próprio dispositivo normativo alhures transcrito, já que prevê, em seu parágrafo único, que *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.*

8. Infelizmente essa é uma prática ordinariamente perpetrada em matéria fiscal e aduaneira no Brasil: uma determinada exigência é imposta antes mesmo dela ser praticável em concreto, como se a existência da previsão normativa (no caso o *caput* do art. 3º da IN 634/06), *per si*, tivesse o poder "mágico" de criar realidades quase que por geração espontânea. Ciente, todavia, desta incapacidade mágica da lei o que faz o legislador no caso em tela? Cria uma nova norma (parágrafo único do art. 3º da IN 634/06) para dar um "jeitinho" ao

problema por ele próprio criado. Trata-se, em suma, da utilização da lei em favor do nosso famigerado "jeitinho", o qual é aqui lamentável elevado ao patamar institucional, já que praticado pelo próprio Estado!

9. Ressalte-se, inclusive, que o contribuinte, de forma zelosa e demonstrando sua boa-fé, encaminhou e-mail ao SERPRO (fls. 268/269) informando a impossibilidade de inserir na DI o CNPJ do encomendante, bem como solicitando providências para viabilizar tal informação e, com isso, cumprir a exigência estabelecida pelo *caput* do art. 3º da IN 634/06. Para tal pleito, recebeu a lacunosa informação de que tal solicitação deveria ser enviada para a RFB local, que deveria retransmiti-la para a COANA, isso tudo como se a Administração não fosse uma e, por conseguinte, não tivesse o *dever de, interna corporis*, dar destino aos pleitos dos seus administrados, o que, diga-se de passagem, atenderia os princípios da moralidade e da eficiência.

10 Tentando, pois, "cumprir" com a inglória missão de atender as exigências formais exigidas pelas normas aqui citadas, o Recorrente, no caso em tela, realizou as importações em apreço e **informou** que a operação em tela tratava-se de uma importação por encomenda em favor da empresa *U-Tech do Brasil Indústria, Exportação e Distribuição Ltda*. Neste esteio destaco os seguintes documentos:

(i) contrato de importação por encomenda celebrado pela Recorrente com a encomendante das mercadorias importadas (fls. 255), o qual foi devidamente informado para a RFB (fls. 257/258);

(ii) os extratos das DI's (fls. 264 e 273), nas quais constam, no campo "dados complementares", que as operações em tela seriam importações por encomenda em favor da empresa U-Tech; e, por fim (iii) invoices (fls. 268 e 279), packing lists (fls. 270, 280 e 281) e conhecimento aéreo (fls. 278), todos documentos afetos às operações perpetradas e nos quais constam a indicação e a qualificação do encomendante da mercadoria importada, i.e., a empresa U-Tech; e, por fim

(iii) *invoices* (fls. 268 e 279), *packing lists* (fls. 270, 280 e 281) e conhecimento aéreo (fls. 278), todos documentos afetos às operações perpetradas e nos quais constam a indicação e a qualificação do encomendante da mercadoria importada, i.e., a empresa U-Tech.

11. Percebe-se, pois, que a ante a impossibilidade sistêmica de se atender a exigência prescrita no *caput* do art. 3º da IN 634/06, o Recorrente, por outros meios possíveis, provou que informou à RFB que as operações aqui tratadas foram por encomenda em favor da empresa U-Tech, atendendo, pois, o disposto no parágrafo único da aludida Instrução Normativa. Exigir outras provas além daquelas referidas alhures seria, em *ultima ratio*, impor ao Recorrente um ônus probatório impossível de ser efetivado na prática, lógica essa que não demanda uma maior reflexão crítica para ser rechaçada.

12. Ademais, se há algo claro no presente caso é inexistência de qualquer prática do Recorrente em ocultar um terceiro para fins de burlar o controle aduaneiro. Ora, quem pretende ocultar uma operação de **importação** não (i) informa para a RFB a existência de um contrato de importação com encomenda com o ocultado, assim como também (ii) não informa em DI's, *invoices*, *packing lists* e conhecimento aéreo o real destinatário do bem importado e sua qualificação. Patente está, portanto, que no presente caso inexistente qualquer resquício de intenção do Recorrente em fraudar a aduana, evitando ou dificultado a realização dos seus controles. Quando muito, há o descumprimento de uma obrigação acessória - o que se

cogita aqui apenas a título hipotético - o que não suscitaria a imposição das exigências aduaneiras aqui tratadas, mas eventual multa por descumprimento de uma obrigação acessória.

13. Forte em tais razões, tenho para mim que o presente caso é de provimento ao Recurso Voluntário interposto.

14. Hipoteticamente, seria possível cogitar a baixa do presente processo em diligência para que a fiscalização informasse (i) se á época dos fatos seria possível técnico-sistemicamente para o Recorrente informar **em campo próprio** da DI o número do CNPJ do encomendante e, em caso negativo, (ii) se as informações prestadas pela Recorrente (contrato de importação por encomenda, DI's, *invoices*, *packing lists* e conhecimento aéreo) foram avaliadas pela fiscalização e qual a dificuldade de, a partir delas, identificar o encomendante das mercadorias importadas. Todavia, deixo tais considerações aqui consignadas no voto a título de *obiter dicta* e não de *ratio decidendi*.

15. Ex positis, uso divergir do r. Relator do caso para **dar provimento** ao **Recurso Voluntário** interposto.

16. É como voto.

(Assinado com certificado digital)

Diego Diniz Ribeiro