



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

Processo nº 10945.720375/2011-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-004.381 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2018
Matéria AI-ADUANA - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA
Recorrente BRILHO DECORAÇÕES LTDA e OUTRO (Responsável solidário: LSN COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 18/07/2007 a 31/10/2008

COMPETÊNCIA. LAVRATURA DE AUTUAÇÃO. JULGAMENTO. PERDIMENTO. MULTAS. DISTINÇÃO.

As competências para lavratura de autuação e para julgamento de processos referentes à multa prevista no § 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 não se confundem com as competências para lavratura de autuação e para julgamento de processos relativos à aplicação da pena de perdimento disciplinada no *caput* e o § 1º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Nos artigos 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias (ou com a multa que o substitui, nas hipóteses legalmente previstas, no § 3º do referido artigo 23). É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. DL 37/1966, art. 95.

A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, André Henrique Lemos, Mara Cristina Sifuentes, Renato Vieira de Ávila (suplente), Marcos Roberto da Silva (suplente), Cássio Schappo (suplente) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Versa o presente sobre o **Auto de Infração** de fls. 203 a 251¹, exigindo multa proporcional ao valor aduaneiro, por detecção de ocultação do real adquirente em oito importações, registradas de 18/07/2007 a 31/10/2008, totalizando R\$ 306.944,02. É arrolada como responsável solidária à empresa “BRILHO DECORAÇÕES LTDA” (doravante “**BRILHO**”) a empresa “LSN COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA” (doravante “**LSN**”).

Na descrição dos fatos (fls. 206 a 249), narrou-se que: (a) a fiscalização teve origem em pesquisas nas quais se verificou que a empresa “**BRILHO**” não declarou receitas brutas de vendas decorrentes da comercialização de mercadorias importadas no mercado interno, e que os volumes importados (da ordem de R\$ 824.469,68) eram incompatíveis com os recolhimentos de tributos internos (R\$ 3.614,83); (b) a movimentação bancária anual média da empresa “**BRILHO**”, entre 2007 e 2009, foi de R\$ 648.930,99, havendo, no mesmo período, pouca evolução do patrimônio líquido desta e dos sócios (tabela à fl. 210), que possuem patrimônio irrisório em relação aos volumes negociados; (c) em 12/11/2010 foi instaurado procedimento especial de fiscalização aduaneira em relação à empresa “**BRILHO**”, por indícios de ocultação de real adquirente, apurando-se, em diligência à empresa, em Foz do Iguaçu/PR, que havia, no endereço informado, pequena sala de 40 m², onde foram encontradas poucas mercadorias a serem exportadas, e móveis de escritório, denotando ausência de capacidade de armazenamento das mercadorias importadas (fotos à fl. 223), e ausência de capacidade logística/operacional para a prática do objeto da empresa (“comércio atacadista de materiais de construção em geral, madeira e produtos derivados, e comércio varejista de madeira e artefatos, material elétrico, bebidas, ferragens, ferramentas, artigos esportivos, medicamentos veterinários, artigos de pesca, caça e *camping*”); (d) na diligência, obteve-se ainda declaração do sócio-gerente da empresa “**BRILHO**”, Sr. Cesar Augusto Jardim Fontana, esclarecendo que a empresa passou a importar por deter créditos de IPI-exportação, que poderiam ser compensados com débitos gerados nas importações, e que o despachante aduaneiro Sandro Luiz Kedzierski, seu conhecido de longa data, é quem efetivamente administra a empresa, sendo responsável pelos contatos comerciais e pela logística, e que os bens não transitavam pela empresa, seguindo diretamente dos recintos alfandegados aos adquirentes, e que os recebimentos pelas vendas da “**BRILHO**” a tais adquirentes ocorriam de forma antecipada às importações; (e) o referido despachante aduaneiro já havia sido autuado pela fiscalização justamente por administrar empresa importadora, atividade vedada, pela legislação, a tais profissionais; (f) intimada a empresa “**BRILHO**” a apresentar documentos

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

que instruíram as declarações de importação e a comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, verificou-se que todos os bens constantes das 8 DI, registradas em Itajaí/SC (851 Km de Foz do Iguaçu), foram vendidos a um mesmo cliente, a empresa “LSN” (empresa estabelecida em São Paulo, distante 1.911 de Foz do Iguaçu e 610 Km de Itajaí), em datas muito próximas às importações (mesmo dia ou, no máximo, dois dias de diferença); (g) a empresa “LSN”, intimada, informou que efetuou transferências bancárias à “BRILHO” (tabela à fl. 231), para aquisição das mercadorias, mas a fiscalização apurou que tais transferências não correspondem à totalidade de valores remetidos à “BRILHO”, sendo omitidas sete transferências (justamente as que se deram no dia ou na véspera do pagamento dos tributos aduaneiros ou fechamentos de câmbio, nas importações), o que é endossado por extratos bancários da empresa; (h) recompondo-se a totalidade das remessas, inclusive as omitidas pela “LSN”, resta configurado que se prestavam a cobrir pagamentos de tributos e fechamentos de câmbio nas importações (cf. tabela de fls. 232 a 235), tendo a fiscalização detalhado as operações por DI (fls. 235/237: DI nº 07/0944409-0; fls. 237/238: DI nº 07/1061708-3; fls. 238/239: DI nº 07/1157330-6; fls. 239/240: DI nº 08/0074011-9; fls. 240/242: DI nº 08/0565841-0; fl. 242: DI nº 08/0751810-1; fls. 242/243: DI nº 08/0930640-3; e fls. 243/244: DI nº 08/1725568-5); e (i) os elementos evidenciados configuram a importação mediante recursos de terceiro, presumida por conta e ordem, conforme artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, havendo ocultação, pela empresa “BRILHO”, do real adquirente “LSN”, o que é apenado, no caso de não estarem mais disponíveis para apreensão as mercadorias, com multa equivalente a seu valor aduaneiro, conforme artigo 23, V e § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, sendo solidariamente responsáveis ambas as empresas, cf. artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 e artigo 124 do Código Tributário Nacional.

Ciente da autuação em 13/05/2011 (fls. 204), a empresa “BRILHO” apresentou **Impugnação** em 06/06/2011 (fls. 258 a 299), alegando, em síntese, que: (a) a autuação é fundada em meras alegações, presunções e generalizações, carentes de materialidade, não tendo sido buscada a verdade material, ou respeitada a boa-fé, não havendo provas de que os destinatários se furtaram ao pagamento de tributos, ou a procedimentos de habilitação; (b) se ilícito houve, não é imputável à empresa importadora, mas ao adquirente; (c) a comparação entre patrimônio e capital social ignora o “ciclo do negócio” (giro de capital), e confunde eficácia com ilícito; (d) a fiscalização não quer admitir que a empresa opere com recursos de terceiros, contrariando a realidade, inclusive governamental; (e) a empresa opera com importações próprias, sem terceiro adquirente, ou encomendante predeterminado, tendo a fiscalização confundido disposições de importação por conta e ordem com as de importações por encomenda, na imputação; (f) a forma de contabilização pode não ter sido a tecnicamente mais eficaz, face a seu pequeno porte, mas espelhava a necessidade operacional da empresa, não havendo provas de ausência de fechamento de câmbio; (g) a menção ao artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 ignora o advento do artigo 11 da Lei nº 11.281/2006; (h) a empresa estava devidamente habilitada pela RFB para importar; (i) a fiscalização exorbitou o poder de polícia a ela conferido, não respeitando os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, ponderação e adequação, ao alegar fatos inexistentes, e imputar legalidades sem respaldo fático; (j) a penalidade aplicada é desproporcional e irrazoável, e confiscatória; (k) na dúvida, deve ser aplicado o artigo 112 do Código Tributário Nacional, que, combinado com o artigo 69 da Lei nº 10.833/2003, fixa teto de 10%; (l) o tributo deve ser cobrado de pessoa que tenha interesse econômico, que esteja “tendo lucro com o fato gerador”, o que não ocorre no presente caso, em relação à empresa; (m) não há fundamento para responsabilização solidária da empresa e do despachante aduaneiro que prestou serviços nas operações; e (n) há processo reflexo ou decorrente, de representação para fins de inaptidão do CPNJ da empresa, que deve ser suspenso até a prolação de decisão definitiva nestes autos.

A empresa “**LSN**”, por seu turno, ciente da autuação em 20/05/2011 (fl. 254), enviou **Impugnação** em 14/06/2011 (fls. 314 a 330), sustentando basicamente que: (a) em relação à DI nº 07/0944409-0, não haveria necessidade de receber dinheiro de terceiro para fechamento do câmbio, e ao depósito utilizado pela fiscalização devem ser acrescidos outros três; (b) em relação à DI nº 07/1061708-3, o valor do depósito (R\$ 17.000,00) não coincide com o referente aos tributos pagos (R\$ 14.115,88), não havendo menção na autuação de que as mercadorias teriam sido destinadas à “**LSN**”; (c) em relação à DI nº 07/1157330-6, o valor do depósito (R\$ 19.000,00) não coincide com o referente aos tributos pagos (R\$ 17.041,28), tendo havido ainda outros depósitos na mesma data, e não havendo comprovação de que as vendas seriam à “**LSN**”; (d) em relação às DI nº 08/0074011-9 e nº 08/0565841-0, também houve outros depósitos, e os valores pagos nas notas fiscais de compra foram documentados pela empresa; (e) em relação à DI nº 08/0751810-1, sem adiantamento configurado, a fiscalização não questiona como foram pagos os tributos, ou fechado o câmbio, o que vem a comprovar a independência financeira entre as empresas “**BRILHO**” a “**LSN**”; (f) em relação à DI nº 08/0930640-3, também houve outros depósitos, e o valor adiantado não coincidiu com o utilizado para fechamento de câmbio; (g) em relação à DI nº 08/1725568-5, quer-se efetuar vinculação a depósito efetuado 60 dias antes da liberação da mercadoria; (h) não houve, nem foi demonstrado dano ao Erário público, tendo sido pagos todos os tributos devidos pela importação e pela venda das mercadorias; (i) as empresas não foram instadas a devolver as mercadorias antes da aplicação do perdimento, o que ocasiona nulidade da autuação, e, se empresa soubesse que estava sob investigação certamente não as teria comercializado; (j) a empresa “**BRILHO**” possuía habilitação para efetuar as importações, não podendo a “**LSN**” ser penalizada por eventual inércia da fiscalização; (k) as declarações do responsável pela “**BRILHO**” devem ser retiradas dos autos, por não ter havido oportunidade de os demais responsáveis se manifestarem sobre elas, ocasionado cerceamento de defesa e violação ao devido processo legal; e (l) a “**LSN**” foi intimada a apresentar os pagamentos da pessoa jurídica à empresa “**BRILHO**”, e não os depósitos de pessoas físicas, não tendo havido omissão, e não existindo óbice a que qualquer um dos sócios da impugnante possua negócios particulares com a empresa “**BRILHO**”.

Em 30/07/2014 ocorreu o **julgamento de primeira instância** (fls. 432 a 488), no qual se decidiu unanimemente pela improcedência das impugnações, essencialmente pelos seguintes fundamentos: (a) a alegação da “**LSN**” de que não teve acesso a depoimentos e investigações sobre a “**BRILHO**” não invalida a fiscalização legitimamente efetuada, e a “**LSN**” poderia, em fase de impugnação, ter rechaçado as conclusões e alegações derivadas de tais depoimentos e investigações; (b) não há como acolher a alegação fiscal de que a “**BRILHO**” não teria recursos sem os adiantamentos da “**LSN**”, entretanto, é indubitável o adiantamento de recursos por parte da “**LSN**”, e que as mercadorias foram a ela destinadas, incidindo a presunção estampada no artigo 27 da Lei nº 10.637/2002, pois a legislação aduaneira não exige, para a tipificação, que a empresa dependa totalmente de recursos fornecidos pelo adquirente oculto; (c) como a “**LSN**” forneceu recursos para a importação das mercadorias pela “**BRILHO**”, é correto concluir que as operações foram realizadas por sua conta e ordem, não se aplicando ao caso a figura do encomendante, tratado na Lei nº 11.281/2006; (d) é irrelevante a alegação de que as mercadorias não estiveram sob procedimento especial, e de que a empresa “**BRILHO**” possuía habilitação para importar; (e) as mercadorias não foram apresentadas, mesmo após a substituição da pena de perdimento por multa equivalente ao valor aduaneiro; (f) o caso não comporta dúvida, sendo inaplicável o comando do artigo 112 do Código Tributário Nacional; (g) tendo em vista a vinculação efetuada pela própria empresa “**BRILHO**” dos adiantamentos a operações da “**LSN**”, é inadmissível a alegação de que haveria “negócios particulares” entre o sócio da “**LSN**” e a “**BRILHO**”, independentes das operações da empresa; (h) não houve prejuízo à defesa, ou ao contraditório, nem violação aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade,

ponderação, adequação e não confisco, ou exacerbação do poder de polícia; (i) a responsabilidade tributária atribuída não tem relação com aquela descrita no artigo 128 da codificação tributária, e (j) não compete às DRJ a análise de procedimentos relativos a declaração de inaptidão.

Intimada da decisão de piso a empresa “**BRILHO**”, o Aviso de Recebimento (AR) retornou com a informação “MUDOU-SE”, havendo intimação por edital em 18/08/2014 (fl. 491), transcorrendo *in albis* o prazo para apresentação de recurso.

A empresa “**LSN**”, intimada da decisão da DRJ em 08/10/2014 (fl. 494), interpôs **Recurso Voluntário** em 29/10/2014 (fls. 496 a 524), alegando que: (a) o AFRFB é incompetente para converter a pena de perdimento em multa, sendo tal competência dos Delegados e/ou Inspetores-Chefes das Alfândegas; (b) não há solidariedade quando a infração administrativa identificada consistir apenas em irregularidade que não resultou na ausência ou insuficiência no recolhimento de tributos; e (c) a empresa importadora possuía credenciamento e habilitação no SISCOMEX para atuar em importações por conta própria.

Em dezembro de 2016, o processo foi a mim distribuído, por sorteio. O processo foi indicado para a pauta desde junho de 2017, mas não havia pautado até outubro de 2017, em função do excesso de número de processos a julgar. Em novembro e dezembro de 2017 não houve sessões de julgamento. Em janeiro de 2018, o processo foi pautado e retirado de pauta por falta de tempo hábil para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O único recurso voluntário apresentado (pela empresa “**LSN**”) é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele se tomando conhecimento.

Apesar de haver vários tópicos discutidos na instância de piso, percebe-se, pela única peça recursal apresentada, que remanescem contenciosos apenas três temas, nenhum deles diretamente relacionados à materialidade da infração – ocultação do real adquirente, cabendo ainda destacar que o recurso voluntário apresentado por “**LSN**” destoa significativamente de sua impugnação, não mais discutindo as imputações em relação a cada declaração de importação, nem a regularidade do adiantamento de recursos, nem a violação a princípios constitucionais, matérias que se assume aqui como incontroversas após a decisão da DRJ.

Resume-se o recurso voluntário da “**LSN**” a questionar um tema já levantado explicitamente na impugnação (o fato de estar a empresa importadora habilitada a importar), outro suscitado de forma distinta na impugnação (necessidade de haver supressão de tributos para aplicação da penalidade) e um terceiro sequer ventilado na peça de defesa inaugural (incompetência da autoridade fiscal para “conversão” da pena de perdimento em multa).

Iniciemos nossa análise por este último tema, para o qual não entendemos incidir preclusão por ser o tema da competência de ordem pública e por já haver, na impugnação, preocupação em relação à substituição da pena de perdimento por multa sem que a empresa fosse intimada a apresentar as mercadorias (tema já devidamente esclarecido pela DRJ).

Alega a recorrente que o artigo 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976 estabelece que a pena de perdimento “converte-se” em multa, e que o AFRFB, diante da impossibilidade de localizar e/ou apreender as mercadorias, passou diretamente à “conversão”, quando deveria obter antes um pronunciamento da autoridade julgadora, que seria imprescindível. Nos dizeres da recorrente (fl. 499):

6 - Ainda que tenham sido consumidas ou não localizadas as mercadorias importadas, naquela oportunidade, segundo a previsão **EXPRESSA e ESPECÍFICA** do **§ § 1º e 3º, do inc. V, do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976**, deveria existir um **PRÉVIO DESPACHO** ou **PRONUNCIAMENTO** aplicando a **PENA DE PERDIMENTO** ou **DETERMINANDO** a sua **CONVERSÃO** em **Multa Pecuniária**, o que **não ocorreu**.

7 - A legislação é clara e específica quando confere ao *Auditor Fiscal* a *competência* para lavrar o *Auto de Infração* apontando e descrevendo as infrações que foram identificadas no decorrer dos trabalhos de fiscalização, consistindo esse trabalho numa **PROPOSTA DE APLICAÇÃO DE PENALIDADE**, que obrigatoriamente, deverá ser submetida à apreciação do *Delegado e/ou Inspetor da Receita Federal*, com atribuição e competência específica para **EFETIVAMENTE APLICÁ-LA** ou **NÃO**, mediante um despacho *motivado e fundamentado*.

Cabe esclarecer, no entanto, que assim como o perdimento, proposto pelo AFRFB, é apreciado pelo titular da unidade local da RFB (cf. Decreto-Lei nº 1.455/1976), a multa por ele lançada é apreciada (e devidamente dimensionada) pelo julgador da DRJ e, se for o caso, pelo CARF (cf. Decreto nº 70.235/1972). Cada processo seguindo seu rito específico estabelecido em norma de hierarquia legal.

Diferentemente da recorrente, não vejo, nos §§ 1º e 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, que transcrevo abaixo, na redação vigente à data da lavratura da autuação, nenhum comando legislativo que determine (clara e especificamente, como sugere a defesa) prévia manifestação do titular da unidade para aplicação da multa:

“Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, V, e §§ 1º e 3º (na redação dada pela Lei nº 10.637/2002, resultante da conversão da MP nº 66/2002)

“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.

§ 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” (grifo nosso)

O termo “converte-se” não parece exigir condição outra que não a impossibilidade de apreensão de fato da mercadoria.

O que parece a defesa é sugerir que nos casos de impossibilidade de apreensão da mercadoria, deveria o AFRFB lavrar auto de infração para aplicação da pena de perdimento à mercadoria que sabe não estar disponível para apreensão, para apreciação e julgamento pelo titular da unidade da RFB, seguindo o rito do Decreto-Lei nº 1.455/1976, e, se mantida a autuação, realizar posterior lavratura de auto de infração distinto para multa de “conversão” (pela mesma situação fática), que será novamente submetido a julgamento, analisando-se os mesmos fatos, em rito distinto, disciplinado pelo Decreto nº 70.235/1972. Nada mais avesso à economia processual, à unidade de jurisdição e à lógica que rege o processo administrativo.

Ademais, não aponta objetivamente a defesa em que dispositivo legal haveria a “clara” e “específica” determinação de que a conversão contasse, ao menos, com aquiescência do titular da unidade local da RFB.

Se estamos a apreciar, neste momento, a multa que é aplicada exatamente pela impossibilidade fática/real do perdimento, é absolutamente irrelevante, no caso, o rito do perdimento, previsto no Decreto-Lei nº 1.455/1976, sendo a análise aqui efetuada fundamentada no Decreto nº 70.235/1972, e subsidiariamente, na Lei nº 9.784/1999 e no Novo CPC. Assim como seria irrelevante ao titular da unidade da RFB que apreciaria o perdimento (caso houvesse ainda a possibilidade de apreensão da mercadoria) o rito estabelecido no Decreto nº 70.235/1972.

É certo que, para alguns casos, chega a ser lavrada a autuação para aplicação do perdimento, e se verifica apenas depois a impossibilidade de apreensão. Tal situação foi disciplinada no artigo 73 da Lei nº 10.833/2003:

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

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

§ 2º A multa a que se refere o § 1º será exigida mediante lançamento de ofício, que será processado e julgado nos termos

da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União. (grifo nosso)

Ou seja, na hipótese de processo instaurado inocuamente para perdimento (pois se verifica, posteriormente, que a mercadoria não pode ser apreendida de fato), deve tal processo ser extinto, aplicando-se multa, e seguindo-se o rito do Decreto nº 70.235/1972. E veja-se que nem em tal caso (processo já lavrado) estabeleceu a lei como necessária a intervenção do titular da unidade da RFB.

No presente caso, sequer houve processo para aplicação do perdimento, porque desde o início da fiscalização já se sabia da impossibilidade fática de apreensão da mercadoria. Por isso houve diretamente o lançamento da multa, na forma prevista no § 2º do artigo 73 da Lei nº 10.833/2003.

Parece a recorrente confundir os distintos ritos, ou demandar que se lavrasse um processo referente a auto de infração de perdimento para que este fosse posteriormente extinto, por não ser possível a apreensão da mercadoria.

Se o processo eventualmente instaurado para aplicação da pena de perdimento deve ser extinto, no caso de mercadoria não disponível para apreensão de fato, parece pouco lógico ser o AFRFB obrigado a lavrá-lo para depois extingui-lo.

Não merece prosperar, assim, o argumento de que seria incompetente o AFRFB para lavrar auto de infração relativo à aplicação da multa. Aliás, tal competência, para lavrar auto de infração para exigência de multa, mediante lançamento, é explícita na norma transcrita na peça recursal (artigo 6º, I, “a” da Lei nº 10.863/2002).

As competências para lavratura de autuação e para julgamento de processos referentes à multa prevista no § 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 não se confundem com as competências para lavratura de autuação e para julgamento de processos relativos à aplicação da pena de perdimento disciplinada no *caput* e o § 1º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Aliás, tal distinção já nos permite tratar do segundo tema suscitado pela defesa, atinente à eventual existência de solidariedade apenas quando houver falta de recolhimento de tributos.

Alicerça-se esse segundo argumento de defesa apenas em um dos fundamentos da autuação, constante da codificação tributária, ignorando a explícita menção do autuante ao artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 (fl. 248):

VII.2 - DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES E DA SOLIDARIEDADE

A responsabilidade por infração à legislação aduaneira está prevista no artigo 95 do Decreto-lei nº 37/1966, com as inclusões realizadas pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e pela Lei nº 11.281/2006 (grifos nossos):

Decreto-lei nº 37/1966

Art.95. Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, **concorra para sua prática, ou dela se beneficie,**

(...)

V - conjunta ou isoladamente, o **adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem,** por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Como se percebe em simples leitura dos autos, o adiantamento de recursos é incontroverso, havendo discussão apenas sobre o fato de ser ou não tal adiantamento uma condição econômica para as importações. E, havendo adiantamento de recursos, incide a presunção legal estabelecida no artigo 27 da Lei nº 10.637/2002.

Portanto, tendo ambas as empresas contribuído para a prática da infração, o que resta indiscutível nos autos, cabível a tipificação no artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, que versa sobre responsabilidade conjunta ou isolada, pela infração, por quem a pratique ou dela se beneficie, entre outras (incisos I e V mencionados no relatório fiscal). É a responsabilidade por infrações prevista na mais conhecida norma de ordem legal aduaneira, o Decreto-Lei nº 37/1966.

Apesar da sensível semelhança com o comando do artigo 124 do Código Tributário Nacional, a disposição aduaneira traz a terminologia “conjunta ou isoladamente”, e não se refere a “interesse comum”, mas a “concorrer para a prática” da infração “ou dela se beneficiar”, havendo ainda menção expressa à importação “por conta e ordem”.

Detectada a ocultação do real adquirente, mediante simulação, com a participação de ocultante e ocultado, inclusive com adiantamento de recursos, aplicável a responsabilização conjunta.

Em tal circunstância são absolutamente irrelevantes as duas alegações derradeiras de defesa: estar eventualmente uma empresa habilitada a operar no comércio exterior, ou ter havido recolhimento a menor de tributos.

A habilitação é uma condição para importar, não uma salvaguarda ao cometimento de infrações. Aliás, a grande maioria das tipificações de infrações só se aplica a empresas habilitadas, pois sua configuração se dá, normalmente, após a efetiva importação.

E o “dano ao Erário” referido na legislação tem pouca relação com “sonegação fiscal”, pois a infração não é de natureza tributária. É cristalino que o texto do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (essencialmente no *caput* e no § 1º) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente, pode-se afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não “dano ao Erário”, no caso concreto. Seria improdutivo discutir, v.g., o dano ao Erário no caso de abandono de mercadorias pelos importadores (conduta tipificada no inciso II do referido artigo 23).

Aliás, as disposições do Decreto-Lei surgem exatamente para regulamentar dispositivo constitucional (art. 150, § 11 da Constituição de 1967): “*Não haverá pena de morte, de prisão perpétua, de banimento, ou confisco, salvo nos casos de guerra externa psicológica adversa, ou revolucionária ou subversiva nos termos que a **lei** determinar. **Esta disporá também, sobre o perdimento de bens por danos causados ao Erário, ou no caso de enriquecimento ilícito no exercício de cargo, função ou emprego na Administração Pública, Direta ou Indireta***”, como se depreende de sua Exposição de Motivos (item 17):

*“17. Nos artigos 23 e 24, com fulcro no artigo 153 da Lei Magna, **enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento dos bens.** De*

fato, todas as hipóteses arroladas, quase todas já existentes em legislação anterior, representam um comprometimento a dano de nossas reservas cambiais e uma inadimplência de obrigações tributárias essenciais.”(grifo nosso)

Assim, é inócua a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei (em verdade, decreto-lei, com força de lei). E por mais que se sustentasse eventual inconstitucionalidade da norma, careceria este tribunal de competência para avaliar a matéria, em face da Súmula CARF nº 2.

Nesse sentido já me manifestei em diversos processos, sempre com acolhida unânime do colegiado², inclusive nesta turma de julgamento:

DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL. Nos artigos 23 e 24 do Decreto-Lei nº 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias (ou coa multa que o substitui, nas hipóteses legalmente previstas, no § 3º do referido artigo 23). É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei. (Acórdão nº 3401-003.843, Relator Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 28 jun.2017) (grifo nosso)

Ocultar sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação de comércio exterior, mediante **fraude ou simulação** (como aqui já exposto, sendo irrelevante se a importação foi efetuada por empresa habilitada, ou em nome de empresa habilitada, ou, ainda, se houve subtração de tributos) é infração aduaneira (por violar normas de controle aduaneiro, que extrapolam o viés tributário), sendo inclusive objeto de responsabilização de acordo com a legislação aduaneira.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Rosaldo Trevisan

² Acórdão n. 3403-002.255, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 23.mai.2013; Acórdão n. 3403-002.435, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 24.set.2013; Acórdão n. 3403-002.746, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 30.jan.2014; Acórdão n. 3403-002.842, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 25.mar.2014; Acórdão n. 3403-002.865, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 26.mar.2014; e Acórdão n. 3403-003.188, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, Sessão de 20.ago.2014.

Processo nº 10945.720375/2011-44
Acórdão n.º **3401-004.381**

S3-C4T1
Fl. 545
