



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

Processo n° 10945.721211/2012-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.692 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - II
Recorrente WEIZEN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EIRELI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 15/06/2012, 20/06/2012, 21/06/2012, 22/06/2012, 25/06/2012, 26/06/2012, 27/06/2012, 02/07/2012, 04/07/2012, 05/07/2012, 06/07/2012, 11/07/2012, 12/07/2012

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA OU CONSUMIDA. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. PROCEDÊNCIA

Considera-se dano ao Erário, punível com a pena de perdimento, a infração relativa a mercadorias 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. A pena de perdimento converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida (Relator), Walker Araújo, Vinicius Guimarães (Suplente), José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Versa o presente sobre **Auto de Infração - AI** (fls.¹ 3/34), lavrado em 09/08/2012, e cientificado aos sujeitos passivos solidários, em 13/08/2012 (TERMOs às fls. 430/431), para exigência de crédito tributário relativo à **multa substitutiva de perdimento** (R\$434.197,49), das mercadorias não localizadas, conforme RELATÓRIO FISCAL (fls. 7/60), elaborado pelas autoridades fiscais.

O procedimento de auditoria foi assim descrito e resumido no relatório da decisão recorrida (fls. 788/792):

"De acordo com a descrição dos fatos e o Relatório Fiscal de Procedimento Especial de controle aduaneiro, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Foz do Iguaçu submeteu a interessada ao rito previsto na Instrução Normativa SRF nº 1.169/2011, com o fim de verificar a aparente incompatibilidade econômico-financeira da empresa importadora PANASIA e a opção questionável de logística para operação. O procedimento foi motivado pelo fato de haver indícios de estar a empresa acima identificada sendo usada para a realização de operações de terceiros. As Declarações de Importação DIs nº 12/11284206, 12/11384499, 12/11618473, 12/11454020, 12/11720472, 12/12399414, 12/11501630, 12/12248238, 12/12674709, 12/12360240, 12/12360259, 12/12723181 e 12/10991197 foram submetidas a procedimento especial de controle aduaneiro por suspeita de ocultação do real adquirente nas operações de importação, infração punível com pena de perdimento das mercadorias.

A ação fiscal decorreu de operação realizada pela Receita Federal denominada "Operação Moinho de Vento" que teve por alvo, além do contribuinte supracitado, outras 3 (três) empresas que se utilizavam do mesmo modus operandi (simulação de operações de comércio exterior por intermédio da PANASIA).

Esta ação fiscal foi concluída em 09/08/2012, e restou comprovado que a PAN ASIA registrou as DIs cedendo seu nome para a empresa WEIZEN, com o fim de ocultá-la da posição de verdadeiro sujeito passivo da operação. Comprovou-se que a WEIZEN era o verdadeiro adquirente das mercadorias importadas em nome da empresa PAN ASIA, configurando ocultação do verdadeiro sujeito passivo das operações com o fim de reduzir as despesas a título de ICMS, bem como burlar os procedimentos fiscais de habilitação e parametrização em sua atuação no comércio exterior. Assim, estas empresas teriam agido em conluio no cometimento da infração de ocultação do verdadeiro adquirente em operações de comércio exterior.

¹ Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

O ilícito de ocultação do sujeito passivo ocorreu mediante simulação ajustada entre PAN ASIA e a WEIZEN, e esta irregularidade por si só configura dano ao erário punível com a pena de perdimento das mercadorias. Este auto de infração trata de aplicar a multa de valor equivalente de que trata o parágrafo 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, às mercadorias objeto das Declarações de Importação analisadas nesta ação fiscal que não foram localizadas no estabelecimento do contribuinte em função de terem sido revendidas. O valor aduaneiro das mercadorias tomou por base o exposto nas Declarações de Importação que foram objeto da presente ação fiscal.

Depois de analisadas as informações e documentos apresentados pelas interessadas, bem como aqueles constantes na internet e nos sistemas da Receita Federal, as razões que levaram a Fiscalização a essas conclusões foram as seguintes:

Em análise das notas fiscais em conjunto com as informações obtidas no Siscomex referente às informações constantes nas Declarações de Importação, verificou-se que todas as operações foram declaradas por conta própria da PAN ASIA, ou seja, esta empresa figurou como importadora e adquirente das mercadorias.

Todas as negociações foram realizadas entre WEIZEN e os fornecedores estrangeiros sediados na Argentina e Paraguai, configurando, portanto, contrato de compra e venda internacional.

Documentalmente, as operações aparentavam ser regulares. A empresa PAN ASIA registrava uma declaração de importação por conta própria, emitia uma nota fiscal de entrada destas mercadorias em seu estabelecimento em Itajaí/SC e em seguida revendia estas mercadorias à empresa WEIZEN, em Foz do Iguaçu, mediante a correspondente emissão de Nota Fiscal de Venda.

Materialmente, as operações com farinha de trigo estavam estruturadas de forma que a empresa WEIZEN fechava negociação comercial de importação com os moinhos de farinha de trigo da Argentina e do Paraguai e solicitava a estes moinhos estrangeiros a emissão de fatura comercial em nome da empresa PAN ASIA. Em seguida a empresa WEIZEN contratava o transporte internacional de carga e solicitava o carregamento da mercadoria no moinho ou depósito no exterior. Posteriormente a empresa WEIZEN contratava despachante aduaneiro para fazer o registro das Declarações de Importação em nome da PAN ASIA e após o desembarço aduaneiro da carga no Porto Seco de Foz do Iguaçu/PR, a PAN ASIA emitia a nota fiscal de entrada das mercadorias em seu estabelecimento (Itajaí/SC). Ato contínuo emitia a nota fiscal de venda dessa carga à empresa WEIZEN. Após o desembarço os transportadores internacionais efetuavam a descarga das mercadorias em local determinado pela empresa WEIZEN, sempre em Foz do Iguaçu/PR.

Desta forma, a empresa PAN ASIA figurava na operação somente cedendo seu nome para que as empresas reais adquirentes permanecessem ocultas na importação. A ida das cargas à Santa Catarina não passou de mera simulação documental, sem qualquer vinculação com a realidade.

A operação de compra e venda no mercado interno da PAN ASIA para a empresa WEIZEN calçada por nota fiscal de venda, não passava de mera simulação, dado que a relação entre a PAN ASIA e as reais adquirentes não

era, em momento algum, uma operação de compra e venda de farinha de trigo. Nesta mesma linha, a Declaração de Importação ao informar a PAN ASIA como adquirente apresentava informação falsa, bem como o MIC e o CRT. E, ainda, a fatura comercial que instruiu a declaração de importação por estar emitida para PAN ASIA como adquirente não representava a realidade dos fatos, logo é ideologicamente falsa.

Um dos motivadores à ocultação foi a burla aos controles administrativos, como a não submissão aos procedimentos de habilitação no Siscomex e a interferência na avaliação de risco nas operações.

Outro motivador à ocultação é a busca de benefícios fiscais estaduais.

Como resultado dessas operações simuladas, a empresa WEIZEN conseguia uma redução no custo da importação de farinha de trigo devido à redução da alíquota efetiva do ICMS, utilizando-se, de forma indevida, de benefício concedido pelo estado de Santa Catarina. Ao visitar o sítio da empresa PAN ASIA na internet, observa-se que lá ela vende seu serviço de cessão de nome de forma quase explícita, expondo inclusive as vantagens de importar com a PAN ASIA: “reduzem de forma matemática-financeira o imposto mais importante e significativo, ou seja, o ICMS”.

A análise dos documentos apreendidos e das informações prestadas indicou a existência de elementos característicos de simulação, não cabendo a idéia de planejamento tributário.

O volume de operação da PAN ASIA é totalmente incompatível com sua habilitação concedida pela Receita Federal para que a empresa atuasse no comércio exterior.

Considerando somente sua atuação com farinha de trigo nos primeiros 6 (seis) meses de 2012, a empresa extrapolou em mais de 31 (trinta e uma) vezes sua estimativa de operação.

Em uma primeira constatação, merece destaque o fato de que, apesar de todas as 394 DIs analisadas terem sido registradas por PAN ASIA, sendo ela importadora e adquirente por conta própria, estas não tinham uma forma padrão de atuação. As DIs eram registradas por diferentes despachantes e usavam como transportador internacional, diferentes empresas sem qualquer explicação lógica, a princípio.

Contudo ao cruzar os dados das Declarações de Importação com as respectivas notas fiscais de saída o que aparentava ilógica e não razoável, tornou-se lógico, claro e evidente. Observa-se a interposta PAN ASIA registrou 133 DIs que tiveram como destino final da farinha de trigo esta empresa. Em 96% destas importações foi utilizada a empresa de transporte internacional TRANSUNI. Nesta mesma linha, em 100% das importações com destino final da carga a WEIZEN foi o despachante Leonço de Almeida Falcão, CPF 931.282.58953, que registrou as Declarações de Importação em nome de PAN ASIA. Outra informação relevante é que em 60 destas operações, mais de 45% do total, a carga foi exportada por moinhos estrangeiros cujo destino final foi exclusivamente a WEIZEN.

Sendo que, 26 destas operações figurou como exportador somente um moinho estrangeiro.

A empresa WEIZEN era responsável por contratar o moinho, o despachante e o transportador internacional de sua preferência e somente tomar emprestado o nome da PAN ASIA para o registro formal da operação. A PAN ASIA não possuía qualquer ingerência sobre as escolhas dos intervenientes no comércio exterior, apesar de ser ela, documentalmente, o importador e adquirente por conta própria das mercadorias.

Em sede de diligência na empresa WEIZEN, constatou-se que a Sra. Célia de Fátima Leite Silva, CPF: 414.798.82968, mãe do sócio-administrador da empresa (Sr. Filipe Augusto Silva, CPF: 043.902.13911), era a pessoa responsável pelas operações de comércio exterior. No computador utilizado pela Sra. Célia foram encontradas diversas conversas com prepostos na Argentina (pessoas que negociavam a farinha em nome dos moinhos de farinha). Essas negociações comprovam a participação efetiva da WEIZEN na negociação de compra de farinha de trigo com moinhos estrangeiros, na solicitação de emissão de fatura próforma em nome da PAN ASIA, na escolha do despachante aduaneiro e no controle de licenças de importação.

É a WEIZEN (e não a PANASIA) quem faz a solicitação de emissão de LI. Para isso, solicita ao fornecedor argentino o envio de faturas próformas.

Em diligência no estabelecimento da WEIZEN foi encontrado documento que comprova que a WEIZEN mantinha planilha que utilizava para controlar a emissão de e validade das licenças de importação referentes a cada fatura próforma.

Observa-se que para fins de controle a WEIZEN relacionava o nome importador que deveria ser utilizado para registrar a importação.

Foram encontrados, ainda, no estabelecimento da WEIZEN, diversas faturas comerciais e cópias de contratos de câmbio e de swifts bancários. A existência de documentos como estes no estabelecimento da WEIZEN comprova, de forma inequívoca, que ela é de fato a verdadeira adquirente e importadora de tais mercadorias.

Todas (100%) as importações realizadas pela PANASIA que tiveram a WEIZEN como destinatário foram realizadas pela transportadora TRANSUNI TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA, CNPJ 08.819.782/000105.

Conversas obtidas no computador da WEIZEN indicam que era ela quem escolhia, negociava e dava ordem para transbordo das cargas de farinha.

Todas as importações realizadas pela PANASIA que tiveram a WEIZEN como destinatário foram realizadas pelo despachante aduaneiro Sr. Leonço de Almeida Falcão, CPF nº 931.282.58953.

Conversas obtidas no computador da WEIZEN indica que, nas importações de farinha que a tinha como destinatário, era ela quem escolhia e negociava com o despachante aduaneiro.

Em um dos documentos comerciais arquivados na empresa PAN ASIA, o Sr. Nilo Simas Jr. orienta empresa comercial importadora de Foz do Iguaçu/PR acerca dos procedimentos que devem ser adotados nas próximas importações de farinha de trigo, agora em nome de PAN ASIA. Em detalhes o Sr. Nilo

descreve o fluxo negocial, passo a passo, das operações de importação de farinha de trigo via Foz de Iguazu/PR. Este documento é de fato um roteiro para ocultação mediante interposição fraudulenta.

A Fiscalização apresenta, de maneira geral, o fluxo financeiro documental das operações em contraponto ao material, bem como os cuidados adotados pela PAN ASIA pra afastar a questão do adiantamento de recurso. A PAN ASIA tenta operar sem receber o valor do câmbio antes do registro da DI. Para resolver este problema, bastou a PAN ASIA gerar um capital de giro inicial para bancar as operações por alguns dias aos reais adquirentes. Contudo, como a PAN ASIA somente adianta seu próprio capital para o fechamento do câmbio, ela tem pressa que este dinheiro retorne a sua conta. De fato, a PAN ASIA não tem qualquer preocupação com a importação em si, não demonstra qualquer atenção à carga de farinha de trigo, ela somente quer seu capital “emprestado” de volta, revestido na forma de operação de compra e venda no mercado interno. O propósito da “engenharia” montada por PAN ASIA e reais adquirentes foi a de dar forma aparentemente legal às operações, para evitar que as importações estivessem condicionadas a antecipações de recursos, ainda que a título de compra e venda no mercado interno, pois isso poderia ensejar a presunção de operações por conta e ordem de terceiros.

A PAN ASIA cobrava comissão somente para ceder seu nome e não uma comissão a título de uma operação por conta e ordem. Por mais que se alegue que de fato era uma importação por conta e ordem, a tipificação da irregularidade é idêntica, dado que, igualmente, está oculto o sujeito passivo, verdadeiro adquirente das mercadorias. E ainda, nestes casos não existe a possibilidade de emissão de nota fiscal de compra e venda, dado que não é a farinha de trigo que está sendo comercializada, é sim um serviço, logo o documento idôneo seria uma nota fiscal de prestação deste serviço e não uma venda simulada.

As cargas de farinhas importadas e desembarçadas no Porto Seco de Foz do Iguazu/PR eram remetidas diretamente à empresa WEIZEN nesta mesma cidade, sem jamais transitar pelas dependências da importadora PAN ASIA, fato que pode ser facilmente comprovado pelo cotejamento entre as datas e horas dos documentos fiscais.

As condutas adotadas pela PAN ASIA afastam a operação por encomenda, uma vez que a PAN ASIA carece de qualquer relação com os moinhos estrangeiros exportadores, e ainda, a operação no mercado interno é simulada, não sendo de fato uma compra e venda ou revenda.

Em diligência no estabelecimento da WEIZEN foi encontrado um documento denominado “INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA”. Trata-se de um contrato firmado entre a WEIZEN (contratante) e a PANASIA (contratada) que teria por objeto “a compra pela CONTRATANTE de farinha de Trigo adquirida pela CONTRATADA no mercado externo” no montante de 1.140 toneladas por mês ou aproximadamente 40 caminhões mensais. Apesar de denominado “contrato de compromisso de compra e venda”, na realidade tratase de um contrato de prestação de serviço.

Foi comprovado que a WEIZEN tem por prática comercial contratação de empresa importadora, mediante comissão, para registrar Declarações de Importação em seu nome."

Cientificado o AI aos sujeitos passivos solidários, em 13/08/2012 (TERMOs às fls. 430/431), WEIZEN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EIRELI e PAN ASIA TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA apresentaram **Impugnações**, em 10/09/2012 (fls. 436/459 e 470/521), alegando, em sínteses, emprestadas da decisão recorrida (fls. 792/ 795):

"O sujeito passivo WEIZEN apresentou a impugnação de folhas 299 a 312, alegando que:

o Fisco não comprova a ocorrência de fraude ou simulação nas operações em comento, limitando-se a imputar como fraudulentas importações que não se encaixam perfeitamente nas modalidades comerciais de importação reconhecidas.

é uma trading e o próprio ordenamento jurídico brasileiro reconhece a possibilidade de uma empresa contratar uma trading para realizar operações de comércio exterior.

após efetuar as negociações com o exportador, a WEIZEN repassa as operações para a PAN ASIA a qual as financia, com recursos próprios, desembaraça as mercadorias e as revende às suas clientes. Neste processo a PAN ASIA auferir lucro, até mesmo como remuneração pelo trabalho despendido e pelo capital próprio imobilizado com financiamento da operação em nome próprio.

as importações foram registradas como importação direta haja vista ser a importadora a real adquirente das mercadorias, arcando, inclusive, com o pagamento do câmbio perante o exportador com recursos próprios. Não há qualquer adiantamento por parte dos clientes.

a compra da farinha de trigo é feita com recursos da PAN ASIA, a qual recupera seu capital somente após o desembaraço e a venda da farinha a seus clientes.

em que pese a Fiscalização não tecer um comentário sequer questionando a origem dos recursos, comprova-se a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior objetos dos autos com coincidência de datas e valores. Os recursos utilizados para as despesas aduaneiras também possuem origem em empréstimos bancários.

as notas fiscais são consideradas documentos idôneos para comprovar a origem de receita, consoante posicionamento oficial do próprio Fisco, conforme exemplo de acórdão citado. Elas gozam de presunção de veracidade, só podendo ser afastadas por meio de robusta prova em sentido contrário. A Fiscalização não produziu qualquer prova apta a descaracterizar as operações de compra e venda mercantis realizadas, razão pela qual as notas fiscais são provas cabais da origem dos recursos.

a PAN ASIA financia a operação e assume os riscos inerentes a este procedimento, como, por exemplo, inadimplência, deterioração etc, sendo, portanto, a real adquirente das mercadorias.

é inadequado o enquadramento da operação como sendo por conta e ordem da WEIZEN. Primeiro, porque da mesma forma o desfecho seria o perdimento da carga.

Segundo, porque, além de os recursos utilizados na importação serem exclusivamente da impugnante, todos os documentos que acobertam a operação se encontram em nome da PAN ASIA.

se a operação real fosse declarada como por conta própria da WEIZEN, ainda poderia ser caracterizada como interposição fraudulenta pela Fiscalização, porque os recursos que financiam a operação são da PAN ASIA. Se a operação dá-se com recursos da PAN ASIA, e não pode ser classificada como conta e ordem da WEIZEN (porque os recursos que a financiam não são seus), nem como encomenda da WEIZEN (o próprio Fiscal descarta essa possibilidade), então torna-se forçoso concluir que a operação deve ser classificada na regra geral, que é a conta própria. Uma operação não pode ser considerada fraudulenta apenas porque não se enquadra exatamente em qualquer das três modalidades regulamentadas pela RFB.

há ausência de demonstração do dolo específico de fraudar. A interposição fraudulenta e a falsificação de documentos exigem a comprovação da fraude e simulação, cujo dolo não pode ser presumido, mas provados por elementos seguros de prova.

a mercadoria importada situa-se fora do campo de incidência do IPI, de forma que a suposta fraude não possui qualquer potencialidade lesiva ao Erário. Cita Solução de Consulta nº 33/SRRF/7ª RF/Disit, na qual a Receita Federal firmou entendimento de que a cessão de nome é uma conduta dolosa de natureza fraudulenta, que possui como objetivo a mitigação do valor dos tributos como IPI e outros.

Requer que julgue improcedente o presente Auto de Infração pelos motivos expostos.

O sujeito passivo co-autuado PANASIA apresentou a impugnação de folhas 518 a 555, alegando, em síntese que:

o Fisco não comprova a ocorrência de fraude ou simulação nas operações em comento, limitando-se a imputar como fraudulentas importações que não se encaixam perfeitamente nas modalidades comerciais de importação reconhecidas.

é uma trading e o próprio ordenamento jurídico brasileiro reconhece a possibilidade de uma empresa contratar uma trading para realizar operações de comércio exterior.

após efetuar as negociações com o exportador, a WEIZEN repassa as operações para a PAN ASIA a qual as financia, com recursos próprios, desembaraça as mercadorias e as revende às suas clientes. Neste processo a PAN ASIA auferiu lucro, até mesmo como remuneração pelo trabalho

despendido e pelo capital próprio imobilizado com financiamento da operação em nome próprio.

as importações foram registradas como importação direta haja vista ser a importadora a real adquirente das mercadorias, arcando, inclusive, com o pagamento do câmbio perante o exportador com recursos próprios. Não há qualquer adiantamento por parte dos clientes. A impugnante descreve a origem dos recursos utilizados para pagar o câmbio referente a cada DI constante no auto de infração.

a compra da farinha de trigo é feita com recursos da PAN ASIA, a qual recupera seu capital somente após o desembarço e a venda da farinha a seus clientes.

em que pese a Fiscalização não tecer um comentário sequer questionando a origem dos recursos, comprova-se a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior objetos dos autos com coincidência de datas e valores. Os recursos utilizados para as despesas aduaneiras também possuem origem em empréstimos bancários.

as notas fiscais são consideradas documentos idôneos para comprovar a origem de receita, consoante posicionamento oficial do próprio Fisco, conforme exemplo de robusta prova em sentido contrário. A Fiscalização não produziu qualquer prova apta a descaracterizar as operações de compra e venda mercantis realizadas, razão pela qual as notas fiscais são provas cabais da origem dos recursos.

a PAN ASIA financia a operação e assume os riscos inerentes a este procedimento, como, por exemplo, inadimplência, deterioração etc, sendo, portanto, a real adquirente das mercadorias.

é inadequado o enquadramento da operação como sendo por conta e ordem da WEIZEN. Primeiro, porque da mesma forma o desfecho seria o perdimento da carga.

Segundo, porque, além de os recursos utilizados na importação serem exclusivamente da impugnante, todos os documentos que acobertam a operação se encontram em nome da PAN ASIA.

se a operação real fosse declarada como por conta própria da WEIZEN, ainda poderia ser caracterizada como interposição fraudulenta pela Fiscalização, porque os recursos que financiam a operação são da PAN ASIA. Se a operação dá-se com recursos da PAN ASIA, e não pode ser classificada como conta e ordem da WEIZEN (porque os recursos que a financiam não são seus), nem como encomenda da WEIZEN (o próprio Fiscal descarta essa possibilidade), então tornase forçoso concluir que a operação deve ser classificada na regra geral, que é a conta própria. Uma operação não pode ser considerada fraudulenta apenas porque não se enquadra exatamente em qualquer das três modalidades regulamentadas pela RFB.

há ausência de demonstração do dolo específico de fraudar. A interposição fraudulenta e a falsificação de documentos exigem a comprovação da fraude e simulação, cujo dolo não pode ser presumido, mas provados por elementos seguros de prova.

a mercadoria importada situa-se fora do campo de incidência do IPI, de forma que a suposta fraude não possui qualquer potencialidade lesiva ao Erário. Cita Solução de Consulta nº 33/SRRF/7ª RF/Disit, na qual a Receita Federal firmou entendimento de que a cessão de nome é uma conduta dolosa de natureza fraudulenta, que possui como objetivo a mitigação do valor dos tributos como IPI e outros.

a pena aplicável seria multa diversa, a do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, nos termos da Orientação COANA/COFIA.

Requer que julgue improcedente o presente Auto de Infração pelos motivos expostos.

É o relatório."

A **decisão de primeira instância**, proferida em 30/04/2014 (fls. 787/803) foi pela improcedência das impugnações, em decisão cuja ementa abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 15/06/2012, 20/06/2012, 21/06/2012, 22/06/2012, 25/06/2012, 26/06/2012, 27/06/2012, 02/07/2012, 04/07/2012, 05/07/2012, 06/07/2012, 11/07/2012, 12/07/2012

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA.

Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento. Caso a mercadoria tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida, esta infração é punida com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO CONFISCO.

Tendo em vista a presunção de constitucionalidade das normas legais que foram legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, cabe à autoridade administrativa tão somente verificar se os fatos subsumem-se na norma de regência e aplicar a penalidade em face da existência de expressa determinação legal, dado que o lançamento não é atividade discricionária, mas, bem ao contrário, vinculada e obrigatória.

MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488/2007. PENA DE PERDIMENTO. CONCOMITÂNCIA.

A multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 pode ser aplicada concomitantemente com a pena de perdimento das mercadorias importadas irregularmente, como regulamentado pelo artigo 689 do Decreto nº 6.759/2009, Regulamento Aduaneiro.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ciência do acórdão de primeira instância (AR à fl. 810/811), em 22/05/2014 e 26/05/2014, apenas, WEIZEN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EIRELI, apresentou o **recurso voluntário** de fls. 814/841, em 18/06/2014, reprisando, com pouca ou nenhuma variação, os argumentos trazidos na peça impugnatória, inclusive, dividido nos mesmos tópicos **(i) a inequívoca demonstração de que a Pan Ásia é a real adquirente das mercadorias** - impropriedade da tese de ocultação do sujeito passivo; (ii) o inadequado enquadramento das operações como sendo por conta própria da Weizen, conforme sugerido pela d. DRJ; (iii) o inadequado enquadramento da operação como sendo por conta e ordem da Weizen; (iv) o inadequado enquadramento da operação como sendo por encomenda da Weizen; (v) regularidade da operação como sendo por conta da Pan Ásia; **(vi) a ausência de demonstração do dolo específico de fraudar** - impossibilidade de caracterização da infração de interposição fraudulenta; **(vii) a ausência de comprovação de dano ao Erário.**

É o relatório

Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida - Relator

O recurso apresentado preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO DOLO ESPECÍFICO DE FRAUDAR

Alega a recorrente, a impossibilidade de caracterização da infração de interposição fraudulenta, concentrando seus argumentos em demonstrar que as importações foram feitas com recursos próprios da importadora, e a ausência de demonstração do dolo específico de fraudar, exigido pelo **inciso V, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976, 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.**

Questão hermenêutica decisiva, interpretar e aplicar a norma contida no inciso V, do artigo 23, do Decreto-lei nº 1.455/1976, no que diz respeito a considerar-se **dano ao Erário**, a **ocultação** do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, **mediante fraude ou simulação**, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Confesso não ser fácil a missão de interpretar de forma adequada os elementos subjetivos **fraude ou simulação**, no contexto adotado para caracterização da **ocultação** e do **dano ao Erário**, resultante na **pena de perdimento**. Mais difícil ainda, quando não impossível, comprová-las diretamente, pelo que se admite que sejam provadas por todos os meios admitidos em Direito, inclusive provas indiretas, usando-se de indícios e presunções.

Nesta Turma de julgamento, prevalece o entendimento de que não há interposição fraudulenta quando a interposição é lícita, v.g., nas modalidades de importação permitidas – conta e ordem e encomenda, ou quando o ocultado não tem como saber que está a adquirir produtos que serão objeto de uma importação, ou adquire no mercado interno produto distinto daquele importado, ainda que tenha feito pagamentos adiantados, ao menos parciais.

No entanto, se ambas as partes têm a plena consciência de que a mercadoria importada, de fato, não se destina àquele que consta como importador na declaração de importação, e contribuem, como no caso, com pessoa física, v.g., despachante aduaneiro, que atua em comum, representando ambas, ainda que sem poderes, para prestar ao fisco informações que sabem não refletir a realidade da operação, tem-se interposição fraudulenta.

No mesmo sentido, sobre a necessidade de utilização das **modalidades de importação permitidas – conta e ordem e encomenda**, afirma-se no voto condutor da decisão recorrida que: "*O procedimento adotado pela importadora, ao não informar a destinatária das mercadorias que estava importando, descumpra determinações expressas nas Instruções Normativas SRF nº 225/2002 e nº 634/2006 que tratam, respectivamente, de importações “por conta e ordem de terceiro” e “para revenda a encomendante predeterminado”.*" (fl. 801)

Depreende-se do artigo 11, da Lei nº 11.291/2006, regulamentado pela IN SRF nº 634/2006, os seguintes requisitos para caracterização da operação como importação por encomenda: - aquisição de mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado; e - financiamento da operação por conta do importador e não do encomendante.

Assim sendo, o principal requisito específico da importação por encomenda é a *revenda* de mercadoria estrangeira para encomendante predeterminado. Dessa forma, a partir de 2006, com a edição da Lei nº 11.291/2006, a importação por conta e ordem de terceiro, que originalmente albergava tanto o caso de o adquirente fornecer os recursos empregados na operação, quanto o caso de tais recursos serem oriundos do importador, foi dividida em duas modalidades distintas: - a importação por conta e ordem propriamente dita, em que os recursos provêm de terceiro; - a importação por encomenda, na qual o importador entra no negócio com recursos próprios.

Destaca-se o argumento reiterado pela recorrente, no sentido de que as importações foram feitas com recursos próprios da importadora. Em que pese a obrigação do importador de revender as mercadorias importadas ao encomendante predeterminado, ordinário que deva pactuar a compra internacional e dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação pela via cambial. Da mesma forma, o encomendante também deve ter capacidade econômica para adquirir, no mercado interno, as mercadorias revendidas pelo importador contratado. Assim, tanto na importação por encomenda, como na importação direta, o importador entra no negócio com recursos próprios, não sendo a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados um critério adequado para a distinção.

Assim, por força de Lei, a modalidade de importação adotada deveria ser a importação por encomenda onde a empresa WEIZEN seria identificada como o encomendante predeterminado aos órgãos que exercem o controle aduaneiro.

Em não agindo assim, subsumi-se à hipótese normativa da interposição fraudulenta de terceiros, por ocultação do sujeito passivo, conduta tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Notar que não se trata simplesmente de classificação incorreta da operação. Haveria todo um *modus operandi* que, no entender da acusação fiscal e da decisão recorrida, levaria ao agir fraudulento dos envolvidos, no intuito de evadir-se de eventuais tributos, ainda que de competência de outros entes federados, e de burlar os controles aduaneiros e de revisão aduaneira.

Prossegue a acórdão recorrido promovendo a subsunção dos fatos e provas às normas, quanto à ocorrência de simulação na importação por ocultação do real adquirente da mercadoria e por apresentação de documentação com falsidade ideológica, a partir de informações extraídas de mensagens eletrônicas, notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias, juntamente com os documentos coletados em diligência, extraindo-se do voto condutor da decisão recorrida as seguintes evidências:

*"...as **notas fiscais de saída** que ampararam as vendas às adquirentes das mercadorias possuem data de emissão coincidente ou de poucos dias depois da emissão das notas fiscais de entrada, que ampararam as mercadorias quando de sua importação (fls. 52). Aliás, pelos dados analisados e pela verificação do fluxo físico das mercadorias, chega-se à conclusão que as mesmas não transitaram em nenhum momento pelo estado de Santa Catarina por impossibilidade espaço-temporal.*

(...)

*...comprovam o prévio conhecimento da destinação das mercadorias importadas as **mensagens eletrônicas** trocadas entre a Sra. Célia, responsável pelas operações da WEIZEN, e prepostos na Argentina (pessoas que negociavam a farinha em nome dos moinhos de farinha), nas quais se estabelecem a vinculação entre eles.*

(...)

*...foram encontrados, ainda, no estabelecimento da WEIZEN, diversas **faturas comerciais e cópias de contratos de câmbio e de swifts bancários**. A existência de documentos como estes no estabelecimento da WEIZEN comprova, de forma inequívoca, que ela é de fato a verdadeira adquirente e importadora de tais mercadorias.*

(...)

*É a WEIZEN (e não a PANASIA) quem faz a solicitação de emissão de LI. Em diligência no estabelecimento da WEIZEN foi encontrado documento que comprova que a WEIZEN mantinha **planilha que utilizava para controlar a emissão de e validade das licenças de importação** referentes a cada fatura proforma."*

Somam-se às supracitadas evidências o fato de a PAN ASIA sequer eleger seu despachante aduaneiro, envolve-se com a negociação das mercadorias ou com os serviços de transporte:

*"...Ocorre que ao se cruzar os dados das DIs com as respectivas notas fiscais de saída, observa-se que há um padrão. Há **poucos fornecedores**, é sempre utilizada a **mesma empresa transportadora**, assim como é utilizado um **único despachante aduaneiro**.*

(...)

*...O real adquirente WEIZEN está vinculado claramente ao **despachante Leonço de Almeida Falcão** pois todas as importações realizadas pela PANASIA que tiveram a WEIZEN como destinatário foram realizadas por este despachante. E pelas **mensagens eletrônicas**, nas importações de farinha era ela quem escolhia e negociava com o despachante aduaneiro.*

(...)

...a PAN ASIA em nenhum momento se envolve em negociação de farinha de trigo, e cede seu nome intencionalmente para outras empresas utilizarem em operações de comércio exterior...

(...)

*...diversas **mensagens** trocadas entre a Sra. Célia e representantes da empresa WEIZEN, e representante da **transportadora internacional TRANSUNI**, nas quais se evidencia que a WEIZEN contratou e ordenou à empresa TRANSUNI para que efetuasse o transporte internacional de cargas.*

Portanto, tanto o relatório fiscal da Receita Federal, quanto o voto condutor da decisão recorrida, foram precisos ao demonstrar o *modus operandi* de simulação/ocultação de sujeito passivo entre a importadora PAN ASIA e a empresa WEIZEN, levando a concluir que a PAN ASIA não participa das operações no comércio exterior e que a negociação e contratação dos intervenientes é feita pela WEIZEN, sendo o papel da PAN ASIA totalmente passivo, apenas, cedendo seu nome, restando comprovado que o verdadeiro responsável, adquirente e importador das operações analisadas é a ocultada WEIZEN, e não a ocultante PAN ASIA.

Soma-se o fato, especialmente relevante para esta Turma recursal: de que ambas as partes tinham a plena consciência de que a mercadoria importada, de fato, não se destinaria àquele que consta como importador na declaração de importação, e contribuem, como no caso, com pessoa física (despachante aduaneiro) que atua em comum, representando ambas (ainda que sem poderes), para prestar ao fisco informações que sabiam não refletir a realidade da operação, restando caracterizados os elementos subjetivos da conduta dolosa de ocultar, mediante fraude ou simulação.

Assim, pelas mesmas razões e fundamentos consignados na decisão recorrida, entendo que, por força de Lei, a modalidade de Importação adotada deveria ser a importação por "encomenda" onde a empresa ora recorrente seria identificada como o encomendante predeterminado aos órgãos que exercem o controle aduaneiro. Em não agindo assim, incorreu, o importador em solidariedade (inc. V, do art. 95, do DL nº 37/66) com o encomendante ocultado, na prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros, por ocultação do sujeito passivo, conduta tipificada no inciso V, do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DANO AO ERÁRIO

Reitera a recorrente não haver prova de dano ao Erário, não havendo redução de tributos, ficaria demonstrada a ausência de dano ao erário e do próprio dolo de fraudar.

Entende-se inócua a discussão sobre a existência ou a comprovação de efetivo dano ao Erário, visto que decorre do texto da própria lei: Decreto-Lei nº 1.455/1976 : "Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias: ...", elencando incisos, cujas infrações ali relacionadas considera-se dano ao Erário, punível com perdimento. Discute-se a subsunção dos fatos às normas contidas nos referidos incisos, v.g., no inciso V, onde o núcleo do tipo infracional reside na conduta dolosa de ocultar, mediante fraude ou simulação, tornando-se necessário que esses elementos sejam provados ou presumidos, a depender da modalidade da interposição fraudulenta identificada.

Para os fatos geradores ora abarcados, aplica-se o artigo 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo artigo 59, da Lei nº 10.637/02:

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

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.
(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) [...]*

*§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.
(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

*§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.
(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

*§ 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.
(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

O precedente, cuja ementa abaixo transcrevo, da 1ª TO/3ª Câmara/3ª Seção, no Acórdão nº 3301-002.637, de 18/03/2015, esclarece:

INTERPOSIÇÃO. PROVA DE DANO AO ERÁRIO. DESNECESSIDADE.

Pelo disposto no artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/1976 as infrações lá descritas são punidas com a pena de perdimento porque as condutas lá expressas são legalmente consideradas como dano ao erário configurando-se a presunção jure et de jure.

Aqui a prova necessária é da ocultação dolosa mediante fraude ou simulação. Comprovada, no caso, não tratando-se de interposição fraudulenta presumida, identificados: **ocultante** (PAN ASIA: 12457.721271/2013-46 - *multa por cessão de nome*) e **ocultado** (WEIZEN, em solidariedade com PAN ASIA: 10945.721211/2012-15 - *multa de 100% do valor aduaneiro*), caracterizada está a interposição fraudulenta, considerada dano ao Erário, punível com pena de perdimento.

Pelas razões expostas, entendo, deva ser mantida a decisão administrativa de primeira instância, quanto a infração da interposição fraudulenta comprovada, visto demonstrada e provada a conduta dolosa de ocultar, mediante fraude ou simulação, à considerar-se dano ao Erário, sujeita a pena de perdimento ou multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria (inciso V, §§ 1º e 3º, do artigo 23, do DL nº 1.455/76), respondendo o importador ocultante em solidariedade com o encomendante ocultado (inciso V, do artigo 95, do DL nº 37/66).

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator