



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

Processo n° 10983.721297/2015-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-005.490 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria MULTA CESSÃO DE NOME.
Recorrente SEGER COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 14/03/2013 a 22/11/2013

OMISSÃO DO JULGAMENTO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nulo, por preterição do direito de defesa, o Acórdão referente ao julgamento de primeira instância que deixa de se manifestar sobre matéria impugnada capaz de, em tese, culminar no cancelamento do auto de infração.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Aguardando Nova Decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para anular a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para a cobrança de multa por cessão de nome prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 lavrada em razão da interposição fraudulenta comprovada da empresa SEGER COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA S.A. (SEGER) em operações de comércio exterior que teriam sido de fato promovidas pela PLASTIC SYSTEMS LATIN AMERICA COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS PARA TRATAMENTO PLÁSTICO LTDA (PLASTIC). A multa decorrente da conversão da pena de perdimento¹ é cobrada no Auto de Infração objeto do processo n.º 10983.721298/2015-17 igualmente posto em julgamento nesta sessão em julgamento.

A autuação fiscal se respaldou nas informações prestadas pelas duas empresas no curso da fiscalização, concluindo que as importações incorridas pela SEGER em 2013 ocorreram com a PLASTIC como destinatário predeterminado, que inclusive procedia com adiantamentos a título de sinal. Como indicado no Relatório de Ação Fiscal:

"Com o objetivo de investigar mais a fundo as importações realizadas pela Seger e cuja destinação era a empresa Plastic Systems e sanar dúvidas que ainda não haviam sido esclarecidas pela empresa fiscalizada, em 02/03/2015, encaminhamos Termo de Início de Ação Fiscal (TIAFAdq), relativo ao TDPF 0925200.2015.00007-7, cuja ciência ocorreu em 06/03/2015 (ARTIAF Adq). Nesta Intimação, solicitamos que a Seger comprovasse os pagamentos relacionadas a todas as notas fiscais de saída relativas as mercadorias importadas sob fiscalização, explicasse se existiu algum adiantamento de pagamento referente ao pagamento dos tributos incidentes nessas importações, explicasse se a quantidade e características das mercadorias importadas foi determinada pela empresa SEGER ou por terceiros e se existia uma destinação prévia para um cliente específico em cada operação de importação sob fiscalização.

Em 30/03/2015, a empresa Seger respondeu (RespTIAF Adq) :

- em relação à juntada de documentos que comprovassem cada uma das "vendas" realizadas e descritas nas notas fiscais de venda emitidas pela fiscalizada para a empresa Plastic Systems, a empresa Seger alegou que a apresentação dos lançamentos contábeis já teria sanado essa solicitação. Vale ressaltar aqui que a mera escrituração de um pagamento de uma nota fiscal em sua contabilidade não é suficiente para sua comprovação. Sendo assim, esse item não foi respondido a contento.

- quanto ao questionamento se o destinatário final das mercadorias importadas, no caso a empresa Plastic Systems, adiantou o pagamento dos tributos incidentes na importação, por ocasião do registro das DI, a Seger respondeu que "como as mercadorias importadas eram máquinas e peças de alto valor agregado e com especificações técnicas peculiares, o acordo comercial da SEGER com o adquirente no mercado interno previa um sinal como garantia à posterior efetivação do negócio". Logo, houve adiantamento de pagamentos pela Plastic Systems antes de efetivada as importações sob fiscalização.

- em relação à explicação se existia uma destinação prévia para um cliente específico em cada operação de importação sob fiscalização, no caso em questão, se havia destinação prévia para a empresa Plastic Systems, a Seger respondeu "

¹ Com fulcro no art. 23, inciso V, §§1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Devido às especificidades, valor e custo da importação das mercadorias, o interesse do destinatário no mercado interno era manifestado (de diversas formas) antes do início da operação e confirmado com o pagamento do sinal". Logo, havia destinação prévia para um cliente antes da operação de importação ser concretizada.

- questionada se existia algum contrato entre a Seger e o destinatário das mercadorias importadas, a Seger informou que há contrato de fornecimento entre a adquirente no mercado interno e a importadora mas que não havia sido localizado e seria apresentado assim que localizado.

Ainda, para coletar mais informações sobre as importações realizadas pela Seger, cujas mercadorias foram destinadas à Plastic Systems, foi emitido o MPF-D nº 0925200.2015.00009-3, em nome da empresa Plastic Systems, cuja ciência ocorreu em 24/04/2015 (AR TI Plastic), por meio do Termo de Intimação Fiscal 01/2015 (TI Plastic).

No Termo de Intimação Fiscal nº 01/2015, foram solicitados os seguintes documentos e esclarecimentos: se a empresa mantém ou manteve algum contrato de fornecimento, ou de qualquer outra espécie, com a empresa SEGER, relativamente às importações efetuadas, detalhamento de como foi realizado o contato da empresa com a SEGER para efetuar a compra das mercadorias importadas (motivo de ter escolhido a SEGER como fornecedora data do pedido, nome do contato na empresa SEGER, detalhe do pedido, quantidade, etc), explicação sobre como foram feitos e comprovação (encaminhando a cópia dos comprovantes) dos pagamentos relativos às mercadorias importadas e adquiridas da SEGER e explicação sobre como se deu a entrega do produto importado pela SEGER à empresa.

Em 15/05/2015, a Plastic Systems respondeu às referidas solicitações (Resp Plastic). Quanto ao contrato de fornecimento, a Plastic Systems juntou um Acordo de Fornecimento (Acordo Fornecimento). Quanto ao pagamento das mercadorias importadas, a empresa alegou que os pagamentos a Seger foram feitos seguindo os vencimentos das notas fiscais e suas respectivas data de entrega, porém não apresentou os comprovantes do pagamento destes valores à Seger. E quanto à explicação relacionada à entrega das mercadorias importadas à Plastic, a empresa respondeu que "mercadoria adquirida CIF, onde o valor do frete já está incluso no total da NF".

Uma vez que a empresa Plastic Systems não havia apresentado os comprovantes dos pagamentos das mercadorias importadas à Seger, por meio do Termo de Intimação Fiscal 02/2015 (TI 02 Plastic), de 20/05/2015, intimou-se a empresa a apresentá-los, relacionando cada pagamento a uma das notas fiscais de saída emitidas pela Seger em favor da Plastic Systems.

Após pedido de prorrogação do prazo para entrega dos documentos solicitados, a Plastic Systems apresentou em 02/07/2015 (Resp 2 Plastic) os comprovantes de pagamento das notas fiscais de saída (comprovantes de pagto), informando também que toda mercadoria importada era de origem italiana, sendo a empresa fabricante no exterior, a Plastic Systems SPA." (e-fls. 22/23 - grifei)

"Os dados da citada tabela revelam que a maioria das notas de saída foram emitidas na mesma data da nota fiscal de entrada ou datas bem próximas. Isso nos revela que a mercadoria importada não chegou a fazer parte do estoque de mercadorias da empresa Seger, pois no dia em que a nota fiscal de entrada das mercadorias importadas foi emitida, o que representa a data da entrada destas mercadorias no estoque da empresa Seger, também foi emitida a nota fiscal de saída destas mercadorias para a empresa Plastic Systems, ou seja, a mercadoria não chegou a constar do estoque de mercadorias da empresa Seger. Isto demonstra claramente que as mercadorias, relacionadas nas DI sob análise e mencionadas na Tabela 1, tinham um destinatário predeterminado: a empresa Plastic Systems.

A Seger já sabia antes mesmo de seu despacho que a mercadoria importada seria destinada à empresa Plastic Systems. Esse entendimento é corroborado pela própria resposta da empresa Seger, em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF Adq), abaixo transcrito e contido na resposta da Seger (Resp TIAF Adq):

“Devido às especificidades, valor e custo da importação das mercadorias, o interesse do destinatário no mercado interno era manifestado (de diversas formas) antes do início da operação e confirmado com o pagamento do sinal”

Não é menos importante o fato de todas as importações terem como fornecedor estrangeiro, declarado em todas as DI sob fiscalização, uma empresa sócia da Plastic Systems no exterior, a empresa italiana Plastic Systems SPA.

Após a análise das declarações de importação (DI) e das respostas da própria empresa Seger, cristalino está que as mercadorias importadas por meio das declarações sob fiscalização tinham, antes mesmo de serem nacionalizadas no despacho aduaneiro, um destinatário pré-determinado: a empresa Plastic Systems. E esse fato era conhecido pela empresa Seger no momento do registro destas declarações, oportunidade onde deveria ter sido informado à Receita Federal do Brasil quem era o real destinatário das mercadorias (Plastic Systems).

Logo, concluímos que a proximidade entre as datas de entrada e de saída das notas fiscais relativas às mercadorias importadas, amoldando-se à figura de importação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda, sendo que a fiscalizada declarou realizar importação “por conta própria” é o primeiro grande indicio da ocultação dos reais adquirentes. Lembramos que esse indicio é corroborado pela própria Seger, em sua resposta acima reproduzida, ao declarar que o interesse do destinatário das mercadorias importadas no mercado interno era manifestado antes do início da operação de importação, ou seja, antes de estas terem sido nacionalizadas.” (e-fls. 26/27 - grifei)

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa, que foi julgada improcedente pela 23ª Turma da DRJ/SPO, ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 14/03/2013

A infração por "cessão de nome" é um sucedâneo da prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros.

Cessão de nome. Ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

A conduta tipificada do importador de direito (INTERPOSTO) é de “ceder o nome” agindo em descompasso em relação à higidez do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (e-fl. 257)

Intimada dessa decisão em 02/05/2016 (e-fl. 332), a empresa SEGER apresentou Recurso Voluntário em 18/05/2016 (e-fls. 334/372) alegando em síntese:

(i) preliminarmente, a nulidade da decisão de primeira instância em razão de sua omissão quanto a argumentos trazidos na Impugnação Administrativa quanto ao mérito e por inovar na argumentação (indicando uma quebra da cadeia de IPI);

(ii) no mérito, indica a inexistência de interposição fraudulenta de terceiros no presente caso, diante: **(ii.1)** da não comprovação do dolo, necessária para a própria tipicidade da infração; **(ii.2)** do respaldo da fiscalização apenas em critérios subjetivos e em indícios, não comprovando a cessão de nome com o

fim de ocultar o real adquirente das mercadorias importadas, alegada na autuação. Sustenta que esses indícios já teriam sido afastados por este Conselho em conformidade com o Acórdão 3301-002.638; **(ii.3)** da ausência de simulação na hipótese, sendo que adota política de redução de custos para eliminação de estoques (*just in time*) sendo que as mercadorias efetivamente entraram em seu estoque. Sustenta que a empresa assumiu risco no negócio, sendo que a SEGER sempre dispôs de capacidade econômico e financeira para realizar suas importações, sendo que a existência de um cliente potencial no mercado interno, cujo interesse pela compra era manifestado previamente à importação mediante o pagamento de um sinal, não elimina o risco da operação face a instância de contrato que previsse sanções em caso de desistência ou falência da empresa interessada na compra; **(ii.4)** a ausência de fraude tributária, fundamentada pela fiscalização na indevida utilização de benefício fiscal relativo ao ICMS, que teria sido adimplido em conformidade com a legislação estadual, inexistindo na hipótese uma operação interestadual como indicado pela decisão recorrida;

(iii) a ausência de comprovação de dano ao erário e a desproporcionalidade entre a penalidade aplicada e a infração cometida; e

(iv) a impossibilidade da aplicação cumulativa das multas de cessão de nome e a multa por conversão da pena de perdimento.

Após ser dado cumprimento à Resolução n.º 3402-001.157 para avocar o presente processo conexo ao processo principal n.º 10983.721298/2015-17, os autos foram direcionados para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, adentrando em suas razões. Atentando para o argumento preliminar suscitado pela Recorrente de nulidade da decisão de primeira instância, entendo que a ele cabe provimento, na forma a seguir exposta.

Como relatado, sustenta a Recorrente que a decisão de primeira instância seria nula por ter deixado de analisar os argumentos de mérito trazidos na Impugnação Administrativa e por inovar na argumentação (indicando uma quebra da cadeia de IPI). Aponta a Recorrente que teriam deixado de ser analisados os seguintes argumentos: **(a)** que a SEGER teria incorrido em risco comercial para proceder com as importações objeto da autuação; **(b)** a ausência de obrigatoriedade de remissão às declarações de importação no fechamento dos contratos de câmbio e a vinculação do contrato de câmbio e a declaração de importação; **(c)** a comprovação que não houve ocultação dos participantes da operação de importação e a revenda no mercado interno; **(d)** as considerações de cunho temporal trazidas pela fiscalização (data da intenção de compra, proximidade das datas de emissão das noras fiscais de entrada e saída, tempo das mercadorias em estoque) não são determinantes para a qualificação da

modalidade de importação; e **(e)** importação direta não é caracterizada pela realização de vendas pulverizadas.

Atentando-se para a r. decisão recorrida, observa-se que ela se enquadra nas mesmas circunstâncias já identificados em dois processos da mesma Recorrente (SEGER), na sessão de 19/04/2018, nos acórdãos 3402-005.230 (processo de cessão de nome) e 3402-005.229 (processo de perdimento), ambos de minha relatoria. Isso porque ela segue um formato não ordinariamente aceito por esta Colenda Turma, como já tivemos a oportunidade de discutir nos Acórdãos n.º 3402-004.875, de relatoria da Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz e 3402-004.134, de relatoria da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

De fato, a decisão aqui analisada foi proferida nos exatos moldes daqueles casos, com um longo, detalhado e genérico levantamento da legislação e dos procedimentos administrativos sobre o exercício dos controle aduaneiros. Inicialmente, evidencia a necessidade de confirmar a prática de interposição fraudulenta de terceiros para verificar a incidência da infração autuada neste processo de cessão de nome.

Desenvolve em uma perspectiva geral, não relativa ao presente caso, qual a forma necessária para proceder com uma importação (habilitação no RADAR - e-fls. 264/266), o combate às práticas de interposição fraudulenta de terceiros (e-fls. 266/269), o conceito de interposição em operação de importação e os elementos necessários para admitir uma prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros (e-fls. 269/286).

Por sua vez, o trato específico das questões de mérito do presente processo teria sido feito quando da descrição dos fatos que embasaram a autuação fiscal entre as e-fls. 286/304. **Contudo, como se observa da leitura dessas folhas, elas são uma reprodução *ipsis litteris* dos principais trechos do Relatório de Ação Fiscal (e-fls. 14/44).**

Em seguida, às e-fls. 304/305, o acórdão traz menção a uma possibilidade de desconsideração do 1º método de valoração aduaneira, que sequer consta do presente processo. Prosseguindo, adentra efetivamente em argumento específico trazido pela Recorrente, quanto à ausência de dano ao erário (e-fls. 305/314), ponto no qual novamente ingressa em questões que não se referem ao presente processo por não constar no Relatório de Ação Fiscal (sonegação de PIS/COFINS, quebra da cadeia de incidência do IPI, lavagem de dinheiro).

Adentra na questão do benefício fiscal do ICMS (e-fls. 314/316) para ao final efetivamente enfrentar a discussão em torno da multa por cessão de nome cobrada cumulativamente à multa decorrente da conversão da pena de perdimento (e-fls. 316/324).

Pela leitura da r. decisão recorrida é possível atestar que efetivamente os argumentos de mérito do processo, em torno da inexistência de interposição fraudulenta de terceiros no caso, não foram enfrentados. Com efeito, observa-se que a r. decisão recorrida efetivamente não adentrou nos pontos **(a)** a **(e)** indicados acima, da discussão instaurada na Impugnação em torno do mérito objeto da autuação.

Diante disso que é possível adotar as considerações e a exata conclusão alcançada no mencionado Acórdão 3402-004.875, de relatoria da Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, de 30/01/2018, que passa a integrar as razões de decidir desse acórdão com fulcro no art. 50, §1º da Lei n.º 9.784/99:

"De fato, com a simples alusão ao direito aduaneiro vigente e subsequente transcrição do TVF, as razões e documentos apresentadas como mérito nas defesas não foram sequer mencionadas no julgamento a quo (e.g. o impacto do

acordo de parceria e distribuição na impossibilidade de se caracterizar as operações como importação por conta e ordem de terceiro; o aumento do limite da habilitação das empresas para operarem no comércio exterior; as vendas serem faturadas e recebidas pela Adaime, conforme notas fiscais, a diversos clientes além da Res Brasil; provas sobre a Res Brasil não ser a única responsável pelas negociações; e o risco operacional assumido pela Adaime).

Com relação ao mérito, saliento que as razões são pertinentes ao bom julgamento desse processo, uma vez que, caso verificado nos autos que as operações fiscalizadas não se tratam de importação por conta e ordem, cujo ato dissimulado seria a prestação do serviço, mas sim, eram de importações por encomenda (por não serem importações financiadas por empresa oculta nas operações), o lançamento poderia ser cancelado, conforme a jurisprudência desse Tribunal (Acórdão n. 3402-002.275).

(...)

Dessarte, é hialino que não se trata de matéria que pode simplesmente deixar de ser analisada no julgamento administrativo, sob pena de restar configurada nulidade em função da omissão do órgão julgante.

No caso, **houve incontestável omissão da DRJ ao julgar as impugnações dos sujeitos passivos, sendo portanto nula, por preterição do direito de defesa dos sujeitos passivos, conforme já decidiu esse Colegiado, entre outros, nos seguintes casos: Acórdãos 3402-003.029 e 3402-003.047.**

Destaco abaixo a lição de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa López² sobre o tema:

No processo administrativo fiscal, dentre as nulidade mais comuns podem-se destacar: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; ou com preterição do direito de defesa; a ilegitimidade de partes; omissão do julgador no enfrentamento das questões de defesa e o não atendimento aos requisitos formais do lançamento. Algumas dessas questões arguidas em preliminar são suficientes para a nulidade dos atos correspondentes e para a extinção de todo o processo administrativo, como a questão da ilegitimidade das partes; outras permitem o saneamento da irregularidade, como é o caso de cerceamento de defesa gerada pela falta indispensável da análise de uma tese arguida pelo contribuinte, ocasionando apenas a nulidade da decisão de primeira instância e o seu saneamento com a prática de ato novo.

Efetivamente, ausência de análise dos citados argumentos e provas das impugnações, nesse contexto, ocasiona cerceamento do direito de defesa no processo administrativo e caso fosse proferido julgamento inaugural da matéria por este Conselho, estar-se-ia atuando como instância única. Tal situação não é permitida pelo sistema jurídico brasileiro, uma vez que o artigo 5º, inciso LV da Constituição confere aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Cumpre destacar a lição de James Marins³ sobre o tema:

Não podem, União, Estado, Distrito Federal ou Municípios, instituir no âmbito de sua competência, a denominada “instância única” para o julgamento das lides tributárias deduzidas administrativamente, sob pena de irremediável mutilação da regra constitucional e conseqüente imprestabilidade do sistema administrativo processual que, por falta de tal requisito constitucional de validade, não servirá para aperfeiçoar a pretensão fiscal impugnada, remanescendo carente de exigibilidade.

Nesse sentido o artigo 59, inciso II do Decreto no 70.235/1972 confere efetividade ao texto constitucional ao determinar que:

² Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 558-559.

³ Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo: Dialética, 2010 5ª ed.

Art. 59. São nulos (...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por fim, destaco que foi no intuito de coibir tal sorte de problema que o Novo Código de Processo Civil, o qual deve ser aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos essenciais da sentença, bem como as situações em que considera não fundamentada qualquer decisão:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterà os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

*§ 1º **Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:***

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

***V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;** (grifei)*

*Resta a este Colegiado, **assim, declarar a nulidade do Acórdão referente ao julgamento a quo que pode ser percebido como supressão de instância administrativa, culminando em preterição do direito de defesa.**" (grifei)*

Assim, por uma deficiência na análise do mérito da Impugnação Administrativa apresentada nos presentes autos, deve ser declarada a nulidade da r. decisão recorrida.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por declarar a nulidade do Acórdão da 23ª Turma da DRJ/SPO, exarado no presente processo, afetando as peças processuais que lhe sucederam.

Objetivando considerações úteis ao prosseguimento e à solução do processo, com base no artigo 59, §2º do Decreto n.º 70.235/72⁴, destaco que deve a DRJ, em seu novo julgamento, guardar observância ao artigo 489, §1º do Código de Processo Civil/2015, analisando os argumentos e provas de defesa com relação ao mérito.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.

⁴ "Art. 59 (...) § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo"