



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

Processo nº 10983.721306/2015-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.495 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2018
Matéria INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. OCULTAÇÃO REAL ADQUIRENTE.
Recorrente SEGER COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 28/02/2011 a 14/11/2012

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 decorrente da conversão da pena de perdimento com fulcro no art. 23, inciso V, §§1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76 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 URBINA DO BRASIL ANDAIMES E ESCORAMENTOS LTDA (“URBINA”).

A autuação fiscal se respaldou nas informações prestadas pelas duas empresas no curso da fiscalização, concluindo que as importações incorridas pela SEGER em 2011 e 2012 ocorreram com a URBINA 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 Urbina e sanar dúvidas que ainda não haviam sido esclarecidas pela empresa fiscalizada, em 22/05/2015, encaminhamos Termo de Início de Ação Fiscal (TIAFAdq), relativo ao TDPF 0925200.2015.00043-3, cuja ciência ocorreu em 20/05/2015 (ARTIAF Adq). Nesta Intimação, solicitamos que a Seger apresentasse cópia das Notas Fiscais de Entrada e de Saída que estariam relacionadas às vendas das mercadorias importadas por meio das DI sob fiscalização, apresentar TODOS OS COMPROVANTES DE PAGAMENTO (onde apareça a data do recebimento e o valor) relativos à venda realizada, esclarecesse sobre como foi feita a programação das importações acima mencionadas e quem determinou quantidade e características das mercadorias importadas, além de explicar se existia uma destinação prévia para um cliente específico em cada operação de importação sob fiscalização e se existe algum contrato entre a SEGER e os clientes das mercadorias importadas.

Em 15/06/2015, a Seger apresentou uma listagem discriminando todos os contratos de câmbio (e seus dados) celebrados com os exportadores constantes das declarações de importação sob fiscalização (Tabela Contrato Cambio).

Em 17/06/2015, a empresa Seger respondeu ao Termo relativo ao TDPF 0925200.2015.00043-3 (RespTIAF Adq) :

- encaminhou cópia das notas fiscais de entrada e saída solicitadas;*
- Resposta sobre os itens restantes da intimação.*

Em 22/06/2015, encaminhou uma tabela onde constam os valores recebidos da Urbina relativos às notas fiscais de saída emitidas (TabelaPagto) bem como seus comprovantes de depósito.

Ainda, para coletar mais informações sobre as importações realizadas pela Seger, cujas mercadorias foram destinadas à Urbina, foi emitido o MPF-D nº 0925200.2015.00046-8, em nome da empresa Urbina, em 22/05/2015, por meio do Termo de Intimação Fiscal 01/2015 (TI Urbina).

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 02/06/2015, os Correios retornaram a Intimação informando que a empresa Urbina não foi encontrada por motivo de mudança (AR Urbina1). No dia 19/06/2015, reencaminhamos a intimação para o mesmo endereço, acima qualificado, e os Correios retornaram a intimação com o mesmo motivo da não-entrega “mudou-se”(AR Urbina2). Então, em 24/06/2015, decidimos encaminhar a intimação para o endereço do administrado da Urbina, Sr. Felipe Laverde Herrera, em Indaiatuba/São Paulo, e em 22/09/2015, encaminhamos também para o sócio administrador da Urbina, Sr. Gustavo Adolfo Matos Sanches, em Belo Horizonte/MG. As duas intimações foram devolvidas pelos Correios, informando que não puderam ser entregues por motivo de mudança(AR Urbina3)(AR Urbina4). Logo, não foi possível contatar a empresa Urbina.” (e-fls. 20/21)

"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 Urbina, 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 Urbina do Brasil.

A Seger já sabia antes mesmo de seu despacho que a mercadoria importada seria destinada à empresa Urbina porém nega essa condição em suas respostas à fiscalização. 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):

“As importações eram realizadas após a constatação da carência de oferta desses produtos com qualidade e eficiência semelhantes para construção civil e identificação dos interessados para quem eram posteriormente revendidos. Não há contrato entre a SEGER e os clientes das mercadorias importadas.”

Ocorre, que a única interessada nos produtos importados pela Seger nas DI sob fiscalização era a empresa Urbina do Brasil.

Não é menos importante o fato de a maior parte das importações terem como fornecedor estrangeiro, declarado em todas as DI sob fiscalização, uma empresa sócia majoritária da Urbina do Brasil no exterior, a empresa Urbina SA.

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 Urbina do Brasil. 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 (Urbina do Brasil).

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 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. 24/25 - grifei)

No presente processo a pena de perdimento foi imposta à SEGER, sendo a URBINA arrolada como responsável solidária, sendo ainda imputada à SEGER a multa por cessão do nome no processo nº 10983.721305/2015-81, com base no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, igualmente posto em julgamento nesta sessão em julgamento.

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

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 28/02/2011

Dano ao Erário por infração de ocultação do verdadeiro interessado nas importações, mediante o uso de interposta pessoa.

Pena de perdimento das mercadorias, comutada em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria.

O objetivo pretendido pelos interessados atentou contra a legislação do comércio exterior por ocultar o real adquirente das mercadorias estrangeiras e consequentemente afastá-lo de toda e qualquer obrigação cível ou penal decorrente do ingresso de tais mercadorias no país.

A atuação da empresa interposta em importação tem regramento próprio, devendo observar os ditames da legislação sob o risco de configuração de prática efetiva da interposição fraudulenta de terceiros.

A aplicação da pena de perdimento não deriva da sonegação de tributos, muito embora tal fato possa se constatar como efeito subsidiário, mas da burla aos controles aduaneiros, já que é o objetivo traçado pela Receita Federal do Brasil possuir controle absoluto sobre o destino de todos os bens importados por empresas nacionais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (e-fl. 184)

Intimada dessa decisão em 18/04/2016 (e-fl. 249), a empresa SEGER apresentou Recurso Voluntário em 18/05/2016 (e-fls. 253/293) 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 interposição 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 a falta de contrato de câmbio específico para algumas declarações de importação não seria prova suficiente para demonstrar que os contratos de importação não teriam sido pagos pela importadora, vez que desde a Instrução Normativa n.º 11.371/2006, não é mais obrigatória a vinculação dos contratos de câmbio com as declarações de importação. Afirma 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.

A URBINA foi intimada do acórdão em 02/05/2016 (e-fl. 251) e não apresentou recurso.

Após ser dado cumprimento à Resolução n.º 3402-001.161 para avocar o processo conexo nº 10983.721305/2015-81, os autos foram direcionados para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Conheço do Recurso Voluntário apresentado pela empresa, 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 SEGER 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, sendo que conforme documentação apresentada, ela teria deixado de receber pela venda de mercadorias para a URBINA; **(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 notas fiscais de entrada e saída, tempo das mercadorias em estoque) não são determinantes para a qualificação da modalidade de importação; **(e)** importação direta não

é caracterizada pela realização de vendas pulverizadas; e **(f)** impossibilidade de cumulação da multa de cessão de nome e de interposição fraudulenta sobre o sujeito que cedeu o nome.

Atentando-se para a r. decisão recorrida, observa-se que ela se enquadra nas mesmas circunstâncias já identificados em dois processos da mesma Recorrente, 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 recorrida 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. Desenvolve quanto a forma necessária para proceder com uma importação (habilitação no RADAR - e-fls. 191/192), o combate às práticas de interposição fraudulenta de terceiros (e-fls. 192/195), o conceito de interposição em operação de importação e os elementos necessários para admitir uma prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros (e-fls. 195/213), todos em uma perspectiva geral, não relativa ao presente caso.

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. 213/222. **Contudo, como se observa da leitura dessas folhas, elas são uma reprodução *ipsis litteris* dos principais trechos do Relatório de Ação Fiscal (e-fls. 14/56).**

Em seguida, à e-fl. 222/223, 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. 223/232), 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. 232/234) 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. 234/242). Trata-se do argumento **(f)** acima indicado da SEGER (impossibilidade de cumulação da multa de cessão de nome e de interposição fraudulenta sobre o sujeito que cedeu o nome), que efetivamente foi enfrentado pela r. decisão recorrida, inexistindo a omissão apontada.

Contudo, melhor sorte não cabe aos argumentos de mérito do processo, em torno da inexistência de interposição fraudulenta de terceiros no caso. 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 López¹ 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.

Cumpra destacar a lição de James Marins² 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 consequente 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:

Art. 59. São nulos (...)

¹ Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 558-559.

² Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo: Dialética, 2010 5ª ed.

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 pela SEGER, deve ser declarada a nulidade da r. decisão recorrida.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para 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 70.235/72³, 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.

³ "Art. 59 (...) § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo"