ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10983.722368/2011-21

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

Processo nº	10983.722368/2011-21
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	**3402-004.005 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	30 de março de 2016
Matéria	MULTA - CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO
Embargante	FIRST S.A. (Responsável Solidária: UBERLÂNDIA REFRESCOS LTDA)
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 08/01/2007 a 29/06/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO E OBSCURIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO

Os embargos de declaração só se prestam a sanar obscuridade, omissão, contradição ou erro material porventura existentes no Acórdão, não servindo para a rediscussão da matéria já julgada pelo Colegiado no recurso. Inexistente, no caso, os vícios apontados pela Embargante.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os Embargos de Declaração, em razão da inexistência dos vícios apontados, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Efetuou sustentação oral pela responsável solidária (Uberlândia Refrescos Ltda.) durante o julgamento, Dr. Cássio Vinícius Mesquita, OAB nº 140.475 (MG).

Relatório

Trata-se de Embargos de declaração, com fulcro nos artigos 65 e seguintes da Portaria MF nº 343, de 2015 (RICARF), opostos em tempo hábil pela Embargante UBERLÂNDIA REFRESCOS LTDA (fls. 1.896/1.922), autuada na condição de responsável solidária, em razão da alegada existência de omissão, contradição e obscuridade no Acórdão nº 3402-003.213, de 24/08/2016 (fls. 1.794/1.830).

O Acórdão embargado, possui a ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 08/01/2007 a 29/06/2007

INFRAÇÃO ADUANEIRA. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE. A subsunção dos fatos à norma legal determina a caracterização da infração com conseqüente aplicação da penalidade prevista.

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, que é convertida em multa igual ao valor da mercadoria importada caso tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida. INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO - A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE. EFEITOS. Responde pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, bem como o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Recursos Voluntários Negado.

Alega em seu recurso, após fazer uma síntese dos fatos relacionados com a lide, que houve a configuração de **omissões, contradições e obscuridades** no Acórdão recorrido, que podem ser resumidos nos itens abaixo reproduzidos:

(i) a fim de resilir obscuridades e viabilizar a adequada solução do litígio, é imprescindível que o acórdão embargado determine, de forma clara e precisa, seu entendimento a respeito da modalidade de importação verificada nos autos. Isso porque em algumas passagens o acórdão recorrido fundamenta suas conclusões sob a perspectiva de que foi verificada a "importação por Conta e Ordem de Terceiros". Já em outras, que restou consignada que houve "importação por Encomenda". Aduz que as aludidas modalidades de importação são consideravelmente distintas, e implicam em particularidades e conseqüências

completamente dissonantes, inclusive para caracterização da "simulação". Que tal questão foi exaustivamente tratada no acórdão prolatado pela DRJ, conforme se infere às fls. 1.576/1.577, que afirmou que a hipótese dos autos NÃO se caracteriza como importação "por conta ordem de terceiros", mas sim, de importação "por encomenda", eis que, embora as mercadorias tenham sido importadas especificamente para atender pedidos das adquirentes, a FIRST S/A suportou todo o ônus financeiro da operação, NÃO existindo qualquer antecipação de recursos da então Recorrente.

(ii) Que ao interpor o Recurso Voluntário, a Embargante deduziu a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e do próprio lançamento fiscal, considerando-se que o acórdão proferido pela DRJ extrapolou os limites do litígio, e, na prática, tentou corrigir os equívocos existentes no lançamento fiscal, atividade típica e privativa da autoridade fiscal, o que viola de morte o art. 142 do CTN. Impõe considerar que a motivação da Fiscalização foi a ocultação da operação por conta e ordem de terceiros por meio de simulação, e que no Acórdão proferido pela DRJ em Florianópolis/SC é indene de dúvidas quanto à subsunção do caso à "importação por Encomenda". Ante tais pressupostos, era essencial, como ainda o é, que os julgadores não somente analisem a aludida **mudança de critério do lançamento, c**omo, SIM, a ESSÊNCIA DA PRELIMINAR aventada pela Embargante, notadamente quanto à ausência SUPERVENIENTE de fundamentação do lançamento fiscal e não citação dos dispositivos legais de regência, principalmente no que atine à responsabilização solidária.

(iii) que ao assim proceder, o acórdão recorrido sumariamente desconsiderou todos os argumentos levantados pela responsável solidária para descaracterizar a ocorrência da importação por conta e ordem de terceiros, ou, paralelamente, da importação por encomendante predeterminado, adequadamente deduzidas no item V.2. do Recurso Voluntário, e que não apenas explicam, como rebatem todas as falaciosas acusações e vínculos que foram construídos entre as respectivas pessoas jurídicas. Que uma singela análise de tais alegações é suficiente senão para descortinar, ao menos para relativizar as ilações fiscais acerca da caracterização da importação indireta (seja na modalidade "por conta e ordem de terceiros", seja "por encomendante predeterminado), mas lamentavelmente NÃO FOI OBJETO DE QUALQUER CONSIDERAÇÃO pelo acórdão recorrido, **configurando flagrante omissão**, cuja resolução é essencial para o deslinde da controvérsia.

(iv) partindo do pressuposto assumido pelo próprio Fisco no sentido que todos os recursos despendidos nas operações de importação eram de origem exclusiva da FIRST S/A, não havendo qualquer adiantamento da ora Embargante, e assumindo-se como verdadeira a premissa adotada pelo Acórdão prolatado pela DRJ - perspectiva da qual este CARF não poderia se afastar, de que as operações em comento se qualificariam como "importações por encomendante predeterminado", o Acórdão recorrido também se revela omisso no que tange à argumentação desenvolvida acerca da impossibilidade de aplicação da sanção de pena de perdimento de bens decorrente da ocultação do real importador, especificamente nessa modalidade de operação.

(v) ao tratar da atipicidade da penalidade delineada no art. 23, §§1° e 3°, do Decreto-Lei nº 1.455/76, embora reconheça que tal sanção somente foi passível de aplicação às hipóteses de "revenda" de mercadorias após 21/12/2010 - data da edição da Medida Provisória n° 497, posteriormente convertida na Lei n° 12.350/2010 - o acórdão recorrido consignou ser nada mais lógico que as mercadorias importadas foram consumidas e, portanto, não localizadas, após a importação. Todavia, ao assim consignar, o acórdão embargado sumariamente desconsiderou a argumentação desenvolvida no Recurso Voluntário de que a

análise de imputação da penalidade deve ser feita exclusivamente sob a perspectiva do contribuinte principal, ou seja, da FIRST S/A, que é quem efetivamente sofreu a Fiscalização.

PEDIDO

Requer que sejam os presentes Embargos Declaratórios conhecidos e providos, a fim de que a Turma se manifeste sobre os tópicos acima, suprindo as omissões e corrigindo as contradições e obscuridades apontadas, e, caso necessário, alterem a conclusão do acórdão embargado.

Assim, os declaratórios foram admitidos pelo Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara/3ª Seção do CARF, consoante despacho de fls. 1.930/1.931 e encaminhados a este Conselheiro para prosseguimento.

É relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator.

Admitidos os Embargos, por serem tempestivos.

Primeiramente há que se ressaltar que o objeto dos embargos tem como fulcro permitir que a decisão seja a mais hígida possível, de modo a permitir sua execução, sem margem à dúvida, quer quanto ao seu teor quer quanto à sua liquidação.

Pois bem. Os autos tratam de Auto de Infração para exigência de crédito tributário, referente a conversão do perdimento a multa equivalente ao valor aduaneiro de mercadorias importadas. A ação fiscal a que se referem os autos, teve início com indícios de ocultação dos reais adquirentes das mercadorias importadas pela importadora First S.A.

A empresa Uberlândia Refrescos Ltda, foi autuada na condição de responsável solidária, acusada de ser a real adquirente das mercadorias, oculta nas operações de importação mediante simulação, como prevê o art. 95 do Decreto lei nº 37/1966, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Alega a Embargante, conforme acima relatado (item i, ii e iii), que para se resolver as obscuridades apontadas é imprescindível que o acórdão embargado determine, de forma clara e precisa, seu entendimento a respeito da modalidade de importação verificada nos autos. Isso porque em algumas passagens o acórdão recorrido fundamenta suas conclusões sob a perspectiva de que foi verificada a "importação por Conta e Ordem de Terceiros" e em outras, que restou consignada que houve "importação por Encomenda". Com isso, impõe considerar que "a motivação da Fiscalização Aduaneira foi a ocultação da operação por conta e ordem de terceiros por meio de simulação" e que no acórdão proferido pela DRJ de Florianópolis/SC restou claro quanto à subsunção do caso à "importação por Encomenda".

E que, ante a tais pressupostos, se torna essencial, que os julgadores não somente analisem a aludida **mudança de critério do lançamento,** como também a essência da preliminar aventada pela Embargante, notadamente quanto à ausência SUPERVENIENTE de fundamentação do lançamento fiscal e a não citação dos dispositivos legais de regência, principalmente no que atine à responsabilização solidária.

Entendo que não assiste razão a Embargante. Explico.

Verifica-se que todas as situações posta pela Embargante foram devidamente analisados pelo Acórdão Embargado. Como amostra, veja-se trechos do voto destacado do item 5, às fls. 1.807/1.809:

"(...) Como se vê, alega a recorrente, mudança de critério jurídico, lastreado no fato da autoridade de primeira instância reconhecer que os recursos pertenciam a First S/A, mas manter o lançamento, justificando a exigência no fato que as operações ocorreram na modalidade ***"para revenda a encomendante predeterminado",*** *onde é de conhecimento prévio da importadora o destinatário final das mercadorias que serão importadas.*

Os argumentos da Recorrente em seu recurso não podem prosperar. ***A motivação da Fiscalização Aduaneira foi a ocultação da operação por ordem de terceiro por meio de simulação e não a existência de interposição fraudulenta****, tudo nos termos descritos no Relatório de Ação Fiscal (RAF) de fls. 12 a 49. Veja-se trechos abaixo reproduzido: (...)"*

(...) Pelo que se vê, a peça acusatória fiscal parte da análise importações realizadas pelo contribuinte FIRST S.A., e que efetuou importações de proformas PET, ***declarando importar em nome próprio****, ocultando os reais adquirentes das operações,* ***mediante simulação*** *e fraude.*

Assim, resta claro que conforme asseverado no RAF e da decisão da primeira instância, o fundamento em que foi baseado a exigência fiscal, ***foi a ocultação do real adquirente da mercadoria****, não existindo, portanto, nenhuma mudança de critério jurídico na decisão da primeira instância".*

Pode-se também verificar, que no Acórdão embargado há a remissão ao TVF de fls. 12/49, que desta forma restou consignado à fl. 17 (grifei):

"Tal como nas modalidades anteriores, a nova legislação tratou de estender as condições de sujeição passiva e responsabilidade tributária ao encomendante, razão pela qual sua identificação é imprescindível na declaração de importação.

Resta lembrar que, ***em qualquer das três modalidades mencionadas****, é pré-requisito a habilitação para operar no comércio exterior, nos termos da IN nº 650, de 2006, da empresa que pretenda adquirir mercadorias no exterior, seja diretamente, seja utilizando terceiros".*

E prossegue em suas conclusões no TVF às fl. 43/45:

"(...) A simulação promovida nas importações sob fiscalização, fazendo-se crer que a importação era por conta própria da empresa FIRST S/A e ocultando-se o real adquirente das preformas PET importadas (Uberlândia Refrescos Ltda), por certo, não encontra abrigo em nosso ordenamento jurídico. A conduta é repelida, especialmente pela legislação tributária, que estabelece severas penalidades a quem age desta forma".

"(...) Resumindo, conclui-se que a empresa FIRST S/A ocultou (acobertou) o verdadeiro destinatário das preformas PET importadas nas DI sob fiscalização (tabela 1), configurando a prática de OCULTAÇÃO DO REAL COMPRADOR E RESPONÁVEL pelas operações de importação, mediante fraude e simulação".

Já a DRJ, em sua decisão, o relator deixou consignado as seguintes considerações (fl. 1.575), grifei:

"(...) O procedimento adotado pela importadora, ao não informar a destinatária das mercadorias que estava importando, descumpre 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".

"(...) Todavia, confirmando a suspeita de que a adquirente final, Uberlândia Refrescos S.A., tinha pleno conhecimento dos procedimentos de importação das mercadorias, foi encontrada mensagem eletrônica trocada entre a ora impugnante e a fornecedora estrangeira, Cristalpet S.A., na qual aquela (Uberlândia Refrescos) encaminha diretamente à fornecedora estrangeira (Cristalpet) um pedido de compra. (v. fl. 260/261)

E continua mais adiante à fl. 1.576:

"(...) Ao analisar a origem dos recursos empregados nas operações de importação autuadas, a fiscalização concluiu que esses recursos provieram da própria importadora First S.A. e que deveriam, posteriormente, ser ressarcidos pelas adquirentes das mercadorias. Concluiu ainda a fiscalização, como visto, ***que as importações eram realizadas especificamente para atender pedidos das adquirentes e não para comporem seus estoques e mais tarde serem revendidas".***

Quanto ao item (iv)**,** a Embargante afirma que partindo do pressuposto assumido pela própria Fiscalização no sentido de que todos os recursos despendidos nas operações de importação eram de origem exclusiva da FIRST S/A, e assumindo-se como verdadeira a premissa adotada pelo Acórdão prolatado pela DRJ de que as operações em comento se qualificariam como "importações por encomendante predeterminado", o Acórdão recorrido também se revela omisso no que tange à argumentação desenvolvida acerca da impossibilidade de aplicação da sanção de pena de perdimento de bens decorrente da ocultação do real importador, especificamente nessa modalidade de operação; e **(v)** ao tratar da atipicidade da penalidade delineada no art. 23, §§1° e 3°, do Decreto-Lei nº 1.455/76, embora reconheça que tal sanção somente foi passível de aplicação às hipóteses de "revenda" de mercadorias após 21/12/2010 - data da edição da Medida Provisória n° 497, posteriormente convertida na Lei n° 12.350/2010 - o acórdão recorrido consignou ser nada mais lógico que as mercadorias importadas foram consumidas (e, portanto, não localizadas) após a importação. Todavia, ao assim consignar, o acórdão embargado sumariamente desconsiderou a argumentação desenvolvida no Recurso Voluntário de que a análise de imputação da penalidade deve ser feita exclusivamente sob a perspectiva do contribuinte principal, ou seja, da FIRST S/A, que é quem efetivamente sofreu a Fiscalização.

Ressalta-se que todas essas questões levantadas pela Embargante (itens i a v), foram enfrentadas pelo Acórdão embargado, bastando para isso, observar nos itens 5 a 14 (fls. 1.807 a 1828), onde fica demonstrado que foram exaustivamente abordados todos esses temas, não caracterizando, portanto, ao meu ver, os vícios de omissão, contradição ou obscuridades apontados pela embargante.

Cite-se, com exemplo, ao final, no Acórdão embargado, que desta forma arrematou em suas conclusões - item 14, fl. 1.828 (grifei):

"(...) Diante do conjunto de fatos e documentos trazidos aos autos ***é importante ressaltar que a penalidade que esta sendo imputada*** *às Recorrentes* ***dizem***

respeito a ocultação dos reais adquirentes da operação de comércio exterior por meio de simulação.

A simulação conforme já tratado neste voto pressupõe a declaração diferente dos fatos reais e neste caminho para ser considerada é necessário que exista uma divergência entre os fatos reais e aqueles declarados ao Fisco por meio das declarações no sistema SISCOMEX, entendo que aqui a farta documentação trazida aos autos comprova que a First S.A. operava por ordem da empresa Uberlândia Refrescos Ltda e não era o importador direto das mercadorias conforme declarado, comprovando a simulação e o enquadramento no art. 23, inciso V, do Decreto Lei nº 1.455/76.

Posto isto, ainda que o Fisco tenha interpretado de forma diversa da DRJ (se importação foi por conta e ordem de terceiros ou por encomenda), tal fato não macula o Auto de Infração, na medida em que se encontra perfeitamente descrito o cometimento da infração apontada, que frise-se, trata-se de **"ocultação do real adquirente mediante simulação"**. Da mesma forma, esse fato em nada altera a responsabilidade solidária da adquirente das mercadorias importadas (Uberlândia Refrescos Ltda), pois, como antes transcrito, sua autuação decorre de expressa previsão legal, seja no inciso V, seja no inciso VI, do art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Veja-se trecho reproduzido à fl. 1.825 do Acórdão embargado:

"(...) No Relatório Fiscal à fl. 48, quedou-se consignado que 'Finalmente, então, diante dos elementos analisados acima, conclui-se que essa conduta dolosa resultou no fornecimento de informações falsas nas declarações de importação, ***consubstanciando simulação para ocultação do real adquirente das mercadorias importadas****, caracterizando a ocorrência da* ***infração descrita no art. 23 do Decreto lei n.º 1.455/76****, além de restar comprovada a* ***responsabilidade solidária*** *da empresa Uberlândia Refrescos Ltda".*

E mais, por disposição do § 2º, do artigo 11 da Lei 11.281/2006, a operação de importação feita por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado, **realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na IN SRF 634, de 2006**, presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Posto isto, por ter enfrentado os argumentos subsidiários da Recorrente, ainda que de forma sintética, entendo que o acórdão recorrido não possui os vícios de omissão, contradição ou obscuridades apontado pela Embargante, não merecendo reparo por meio de aclaratórios na forma do art. 65 do RICARF.

Vejo que o que busca a Embargante é a efetiva rediscussão da matéria já julgada, ou seja, fazer valer sua pretensão a qualquer custo, agitando para isso uma via recursal imprópria.

Diante do exposto, conheço dos Embargos de Declaração opostos, por serem tempestivos, mas REJEITO-OS por não vislumbrar os vícios apontados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator