



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

<b>Processo nº</b>	11051.720039/2012-18
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-002.825 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	27 de abril de 2017
<b>Matéria</b>	II
<b>Recorrente</b>	PORTE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. RXM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 27/01/2012

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.  
INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O MPF- Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO DL 1.455/76, ART. 23, INCISO V.

Ficam sujeitas a pena de perdimento as mercadorias importadas cuja operação foi realizada por meio de interposição fraudulenta, conforme previsto no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 37/66.

IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO.  
CONVERSÃO EM MULTA NO VALOR DA MERCADORIA. ART. 23, § 3º DO DECRETO-LEI N° 1.455/76.

Não sendo possível a aplicação da pena de perdimento, em razão das mercadorias já terem sido dadas a consumo ou por qualquer outro motivo, cabível a aplicação da multa de conversão da pena de perdimento, prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Winderley Moraes Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, José Luis Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Winderley Moraes Pereira.

## Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

*"Trata-se de lançamento no valor total de R\$ 433.909,71, referente ao auto de infração de fls. 887-890, lavrado em 06/07/2012, através do qual foi formalizada exigência relativa a multa equivalente ao valor aduaneiro, em relação à DI nº 12/0171271-0, por ocultação do real comprador (encomendante), tendo sido a mercadoria revendida, conforme art. 23, inciso V, c/c §1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976. De acordo com o item 1 do Termo de Verificação (CONSIDERAÇÕES INICIAIS), a fiscalização informa que, no dia 27/01/2012, a empresa PORTES registrou a DI nº 12/0171271-0, na IRF Chuí/RS, sendo que a citada empresa consta como importador e também como adquirente da mercadoria, enquadrada na modalidade importação por conta própria. Em consulta ao cadastro do CNPJ, verificou-se que o CNAE principal da empresa corresponde à atividade "REPRESENTANTES COMERCIAIS E AGENTES DO*

*COMÉRCIO DE MERCADORIAS EM GERAL NÃO ESPECIALIZADO*”, comumente conhecidas como *TRADING* do comércio internacional. Em consulta ao sítio da PORTES na internet constatou-se que a empresa se apresenta atuando nas modalidades de importação: *POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS* e *IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA*. Segundo a fiscalização, a divergência verificada entre, de um lado, a atividade principal da empresa e as modalidades de importação informadas no sítio e, de outro lado, a modalidade de importação que foi informada no registro da DI 12/0171271-0 motivou a formulação de exigências no curso do despacho aduaneiro, via SISCOMEX, visando certificar a regularidade da operação de importação. Não havendo esclarecimento, a empresa foi, quanto a essa operação, submetida a procedimento especial. Após discorrer sobre os procedimentos especiais de controle aduaneiro (item 2 do Termo de Verificação), o autuante passa, no item 3 (DA ANÁLISE FISCAL), a comentar uma outra operação, anterior, referente à DI nº 11/2378033-3, registrada em 15/12/2011 (item 3.1), a qual serve de parâmetro para a DI nº 12/0171271-0, registrada em 27/01/2012, que é analisada no item 3.2, objeto da autuação aqui em discussão. No que se refere à DI nº 11/2378033-3, cuja mercadoria é a mesma da operação em litígio, ou seja, “carnes de bovino, desossadas, congeladas”, segundo o autuante, aprofundada a pesquisa, para verificação da destinação das mercadorias objeto dessa importação, foram localizadas diversas notas fiscais eletrônicas (NFe), de entrada e saída das mercadorias, emitidas pela PORTES, além de NFe de venda emitida pela PIRCO COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA (PIRCO). Essas NFe estão relacionadas na Tabela I, à fl. 900. A fiscalização, analisando essas Nfe, afirma que, deduzindo a mercadoria remetida para a empresa ALLABOR Laboratório de Alimentos Ltda. (69 kg - mercadoria destinada a Secretaria de Agricultura), e a quantidade baixada por desaparecimento (24 kg), restaram para comercialização 14.907 kg de carne bovina. Esta mercadoria foi comercializada em dois lotes, sendo um de 1.407 kg e outro de 13.500 kg. O primeiro lote foi, segundo o autuante, faturado (vendido) diretamente para a RXM em 28/12/2011 (NFe nº 4785). O segundo lote (13.500 kg) foi faturado (vendido) para a PIRCO em 28/12/2011 (NFe nº 4786), que o refaturou integralmente para a RXM em 03/01/2012 (NFe nº 38). Constata-se, então, que a RXM foi o COMPRADOR da totalidade da mercadoria importada por meio da DI nº 11/2378033-3, disponível para comercialização ( $1.407 + 13.500 = 14.907$  kg). Cabe registrar, desde já, segundo a fiscalização, que o Lote 2 (13.500 kg), que foi faturado para a PIRCO e refaturado em seguida para a RXM, já tinha sido objeto de simples faturamento diretamente para a RXM em 29/11/2011 (NFe nº 4674), o que implica dizer que a mercadoria já havia sido encomendada, vez que a importação de ato só ocorreu em 15/12/2011, data do registro da DI. Constata-se, então, segundo a fiscalização, que a RXM adquiriu a totalidade da mercadoria importada, sendo parte diretamente da PORTES e parte com a intermediação da PIRCO, mera faturista e repassadora dos recursos da RXM para a PORTES. Com os

*indícios de ocultação, a DI nº 11/2378033-3 foi incluída em procedimento especial, com fulcro no § 1º do art. 4º da IN RFB nº 1.169/2011, para investigar as condições em que a operação foi realizada, buscando-se identificar, com base em informações e documentos, qual a real participação da PORTES e de terceiros na importação e na destinação da mercadoria importada, em especial de outras empresas já identificadas, PIRCO, RXM e MICHI FOODS. Em relação aos 1.407 Kg de carne, a PORTES, intimada, informou que havia um pedido de compra da empresa ZEFERINUS, o qual, entretanto, foi cancelado, tendo sido a mercadoria revendida para a RXM. Entretanto, a ZEFERINUS não foi encontrada no endereço. A fiscalização entendeu que, não comprovado que havia outro comprador (encomendante) desse lote, presume-se que a RXM tenha, desde o início, encomendado a carne. Segundo o autuante, para o lote de 13.500 kg de carne, na documentação apresentada pela PORTES, encontrava-se um pedido de compra da RXM, emitido em 21/11/2011. Em 29/11/2011 foi emitida NF de simples faturamento para a RXM, relativo a 13.500 kg de carne bovina (PICANHA). No dia 27/12/2011 a PORTES emitiu uma NFe de venda para a RXM referente ao pedido desta, mas cancelou no dia seguinte. Na mesma data (28/12/2011) emitiu NFe para a PIRCO. Poucos dias após, em 03/01/2012, a PIRCO revendeu (refaturou) todo o lote (13.500 kg) para a RXM. Em síntese, desde o pedido inicial em 21/11/2011 até a aquisição final da mercadoria em 03/01/2012 se constata, segundo a fiscalização, que o real comprador (encomendante) sempre foi o mesmo: "Todas as demais operações (cancelamento do pedido da RXM, faturamento triangular PORTES=>PIRCO=>RXM) configuraram SIMULAÇÃO, mediante ARTIFÍCIO DOLOSO E FRAUDULENTO, visando a OCULTAÇÃO DO REAL COMPRADOR das mercadorias: a RXM". Após intimações, a fiscalização conclui que havia prévia encomenda da carne importada através da DI nº 11/2378033-3 e, como a PORTES declarou ter sido a importação por conta própria, ocorreu a ocultação do comprador (encomendante), vez que não foi declarado no registro da DI a sua existência; assim, estaria caracterizada a fraude aos procedimentos de controle do comércio exterior, em especial a IN-SRF nº 634/2006, que disciplina a importação por encomenda. Às fls. 905-906, o autuante apresenta a TABELA 2, no qual se apura o resultado comercial da importação realizada pela DI nº 11/2378033-3 e que indica, também, o que seria, segundo a fiscalização, um dos prováveis motivos para a ocultação do comprador, que é o aproveitamento de crédito de ICMS, oferecido pelo Estado de Santa Catarina para importações realizadas por empresas instaladas naquele Estado. Em relação à empresa PIRCO, o autuante afirma que, com base em consulta ao sítio dessa empresa na internet, ela é uma trading que fornece suporte na área de logística e documental para operações de comércio exterior, sendo que, em consulta aos sistemas da RFB, não foi encontrada nenhuma importação de carne bovina por ela, nos exercícios de 2011 e 2012, seja por conta própria, por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. Em relação à importação de dezembro/2011, em resposta a termo de intimação, a empresa informou que não tem nenhum registro contábil/fiscal de mercadorias idênticas; que o pedido de compra feito por RXM*

foi verbal; e que sua relação com a MICH FOODS, para onde foi remetida a mercadoria pela PORTES, é comercial de compra e venda. Em pesquisa nos sistemas da RFB verificou-se, segundo o autuante, que do final de 2011 e ao início de 2012 não foi emitida nenhuma nota fiscal (NFe) de qualquer operação comercial de carne bovina, importada ou de origem nacional, o que denota que a operação de compra e venda de carne bovina, na PIRCO, foi totalmente atípica. Ainda em resposta a termo de intimação, a PIRCO apresentou comprovante de pagamento para a PORTES, com débito em conta do Banco do Brasil, no valor de R\$ 368.888,04, em 06/01/2012, e os comprovantes de recebimento da revenda para a RHM, na mesma conta bancária, sendo de R\$ 368.888,04 em 04/01/2012, de R\$ 2.700,05 em 12/01/2012 e de R\$ 22.746,91 em 26/01/2012, totalizando R\$ 394.335,00, que é o valor da NFe nº 38. Segundo a fiscalização, a PIRCO recebeu da RHM em 04/01/12 o valor de R\$ 368.888,04 e em 06/01/12 repassou para a PORTES exatamente o mesmo valor. Verifica-se, também, que além de se tratar de uma transação atípica (de carne bovina), a PIRCO efetuou o pagamento da PORTES com os recursos antecipados pela RHM. Conclui, assim, o autuante: "que a participação da PIRCO foi de simples emitente de fatura e repassador dos recursos da RHM para a PORTES, participando da SIMULAÇÃO de uma operação de compra e venda que jamais existiu de fato, visando a OCULTAÇÃO do REAL COMPRADOR, que sempre foi a RHM". A fiscalização aduz, ainda que, além das mercadorias compradas diretamente pela RHM da PORTES, as mercadorias compradas pela PIRCO e revendidas para a RHM foram remetidas diretamente para a MICH FOODS PROD. COM. DIST. IMP E EXP. ALIMENTOS, confirmado que havia, sempre um único destinatário e responsável pela compra das mercadorias. A MICH FOODS é a detentora de entreposto de armazenagem de produtos congelados e resfriados em CAJAMAR-SP, que disponibilizou uma área total de armazenagem de 140 toneladas para a RHM, mediante "ACORDO DE ARMAZENAGEM" firmado entre as partes (documento apresentado pela RHM, em resposta a termo de intimação). A PIRCO, conforme já citado anteriormente, informou que sua relação com a MICH FOODS é somente de compra e venda. A PIRCO não confirmou que a remessa das mercadorias para a MICH FOODS foi feita por sua conta e ordem e não apresentou qualquer contrato ou prova de pagamento da armazenagem, de sua responsabilidade. A MICH FOODS, por sua vez, em resposta a intimação, confirmou que as mercadorias adquiridas pela PIRCO foram armazenadas por conta e ordem da RHM, empresa com a qual mantém acordo de armazenagem. Segundo o auditor, a conclusão óbvia é no sentido de que a verdadeira responsável pela armazenagem das mercadorias em São Paulo sempre foi a RHM, real compradora das mercadorias, tanto diretamente da PORTES quanto por meio da PIRCO. Com relação à empresa RHM, segundo o autuante, em consulta ao sítio dessa empresa na internet, verificou-se que a empresa se apresenta como uma Trading e oferece serviços profissionais de importação, exportação e logística. Inclui dentre

*a oferta de serviços a importação “...de carnes Nobres de carne bovina (Picanha, Maminha, ...) de países como Uruguai, Argentina e Paraguai”. Consultando o Procedimento de Habilitação, a fiscalização afirma que a RXM foi habilitada a operar no comércio internacional na modalidade simplificada, operação de pequena monta, a qual permite apenas importações com limite máximo de US\$ 150.000,00 por semestre. O auditor declara, ainda que, dentre as razões para a habilitação da empresa nesta modalidade e sub-modalidade devem estar: a constituição recente da empresa (2009), o seu baixo capital social subscrito (R\$ 5.000,00) e a ausência de histórico anterior no comércio internacional. Em consulta aos sistemas da RFB não foi encontrada nenhuma importação de carne bovina (NCM 02023000), nos exercícios de 2011 e 2012, seja por conta própria, por conta e ordem de terceiros ou por encomenda. Segundo a fiscalização, a única importação feita pela RXM foi da Argentina, com interposição fraudulenta da empresa ATLANTA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. Para essa importação (DI 11/1194954-0) foi lavrado Auto de Infração para a RXM por ocultação do verdadeiro sujeito passivo, e para a ATLANTA por cessão do nome para importação não declarada de mercadoria por conta e ordem de terceiros (RXM), conforme processos administrativos nºs 12.457.720130/2011-44 e 12.457.720129/2011-10. Apesar do pouco tempo de existência da empresa, constituída em 2009, e ainda menor tempo de atuação no comércio internacional, a empresa já foi autuada pela adoção de práticas ilegais neste ramo. De acordo com o autuante, intimada, a RXM apresentou notas fiscais de compra de carne ovina, bem como as respectivas notas fiscais de venda, mas omitiu a informação sobre a compra do lote de 13.500 kg de carne bovina importada pela PORTES e comprada por intermédio da PIRCO. Em relação ao pedido de 13.500 Kg de carne feito à PORTES, a RXM informou que este havia sido cancelado por atraso. Intimada a esclarecer a compra dos 13.500 Kg de carne feito à PIRCO, a RXM informou que, diante da elevação de consumo, teve que pagar mais caro pelos 13.500 kg de produto carne bovina oferecidos pela PIRCO, que ofereceu melhor condição para pagamento, em virtude de bom relacionamento. A fiscalização afirma que, conforme Tabela 1 (apresentada no item 3.1), a PIRCO emitiu a NFe para revenda da carne bovina para a RXM em 03/01/12 e, conforme o item 3.1.1 .b., a RXM efetuou o pagamento de R\$ 368.888,04 em 04/01/12 e o restante do valor até 26/01/12. Verifica-se, então, que a justificativa da RXM é improcedente, pois ela fez o pagamento de montante superior a 93% do valor das mercadorias apenas um dia após o faturamento. Ainda em resposta a termo de intimação, a RXM apresentou diversas notas fiscais de venda a varejo da carne adquirida da PIRCO, confirmado que de fato a empresa foi a destinatária final da mercadoria importada, para comercialização, a varejo, a seus clientes. O autuante conclui, em relação à DI nº 11/2378033-3, que, em 21/11/2011, a RXM realizou, perante a PORTES, pedido de 13.500 kg de carne bovina importada do Uruguai; em 29/11/2011 foi emitida pela PORTES a NFe de simples faturamento de 13.500 kg para a RXM; que, apesar do alegado cancelamento do pedido, a RXM adquiriu a mercadoria constante do pedido inicial, por intermédio da PIRCO, que*

*contribuiu na simulação de uma transação de compra e revenda fictas; que a RXM adquiriu, diretamente da PORTES, os restantes 1.407 kg da carne importada, tornando-se o comprador exclusivo de 100% da mercadoria importada e revendida pela PORTES; conclui, assim, o autuante, que a RXM, foi a real compradora, ocultando-se da condição de sujeito passivo e encomendante da mercadoria importada por meio da DI nº 11/2378033-3, com intermediação da PORTES. No intento de ocultar a RXM, participou da fraude e simulação a PIRCO, recebendo e repassando os recursos da RXM para a PORTES. Tem-se aqui delineado, segundo o auditor, o modus operandi adotado para a importação de carne bovina pela PORTES, por encomenda da RXM. Esta operação será utilizada como referência para a análise da importação que fundamentou a instauração do procedimento relativo à DI nº 12/0171271-0, objeto desta autuação, a qual é analisada no item 3.2 do Termo de Verificação. Em relação a essa DI, registrada em 27/01/2012, a PORTES, segundo a fiscalização, procedeu a importação de 22.000 kg de carne bovina, retida com a instauração do procedimento especial (art. 5º da IN RFB nº 1169/2011) e posteriormente entregue ao importador (desembaraçada em 24/04/2012) mediante apresentação de garantia na modalidade Carta de Fiança (art. 7º da IN SRF nº 228/2002). O objeto do procedimento foi a análise da regularidade da citada operação de importação, adotando como referencial comparativo a operação de importação anterior (DI nº 11/2378033-3). Intimada, a PORTES apresentou cópias dos extratos bancários, com a indicação das fontes de recursos, sendo a totalidade proveniente de linhas de crédito da empresa junto aos bancos BRADESCO (R\$ 230.000,00), ITAÚ (R\$ 128.000,00) e BANESTES (R\$ 90.000,00). Intimada a apresentar cópia dos pedidos de compra relativos à carne importada através da DI nº 12/0171271-0, a PORTES enviou três pedidos de compra, que correspondem à totalidade da carne importada: empresa WEW (5.500 Kg), empresa KEMP FOODS (11.000 Kg), e empresa MICHI FOODS (5.500 Kg). Em resposta a intimação anterior, em que solicitada a discriminação de fornecedores, a PORTES omitiu que havia negociação em andamento com as três empresas citadas. Analisando os três pedidos, observou-se, segundo o autuante, que estes foram assinados por Cristina Oliveira, Gerente Financeira da PORTES, e que o pedido da KEMP FOODS foi assinado por José Vianna, que é sócio administrador desta empresa. Ocorre que o Sr. José Vianna já havia assinado a resposta a um termo de intimação em nome da PORTES, o que indicava sua vinculação a ambas as empresas. Intimada, a PORTES afirmou que José Vianna, além de atuar como consultor é representante comercial, responsável pela Divisão de Alimentos da PORTES, também desenvolvendo a carteira de clientes neste segmento. Conclui, então, o agente fiscal, que a relação comercial existente entre a PORTES e a KEMP FOODS seria, no mínimo, suspeita, face aos vínculos e interesses do Sr. José Vianna e dos interesses comerciais de ambas as empresas. A fiscalização aduz, então, que, como os fatos expostos indicavam que os pedidos apresentados tinham*

sido elaborados a posteriori para simular uma operação comercial normal, com o fim de justificar a importação por conta própria da PORTES, conforme declarado na DI nº 12/0171271-0, visando confirmar a autenticidade dos pedidos apresentados, foram feitas intimações para os compradores neles identificados. Em relação à WEW IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, esta empresa, intimada a apresentar os pedidos de compra emitidos para a PORTES, nos anos de 2011 e 2012, informou que jamais teve relacionamento comercial com a referida empresa. Novamente intimada, a WEW respondeu que negava a existência de qualquer pedido de compra, que não reconhecia a assinatura no pedido, que a pessoa que havia assinado não fazia parte da empresa, e que não reconhecia a autenticidade do pedido. A fiscalização conclui, então, ser falso o pedido. No que se refere ao pedido da KEMP FOODS, também intimada, esta empresa respondeu que não havia pedidos nesse sentido, apenas um pedido verbal e para carne ovina importada. Após nova intimação, a KEMP FOODS afirma que o pedido apresentado pela PORTES não era autêntico. A fiscalização conclui, portanto, ser também falso esse pedido. Quanto à MICHI FOODS, intimada, respondeu que não tinha nenhuma relação comercial com a PORTES. E que: “-Nossa empresa somente recebeu essa mercadoria para armazenamento, por conta e ordem da RMX IMP E EXP LTDA., com a qual mantivemos contrato de prestação de serviços de armazenagem (ANEXO 2).” O autuante aduz que, com base nas afirmações feitas pela MICHI FOODS, presume-se que o Pedido de Compra MEAT 05/2012, apresentado pela PORTES, também é falso. No item 3.2.2 do Termo de Verificação (OUTROS DADOS E CONCLUSÕES DA IMPORTAÇÃO DE JANEIRO/2012), o autuante, em resumo, afirma que todos os pedidos de compra apresentados pela PORTES, para a comercialização da carne bovina importada por meio da DI nº 12/0171271-0 tiveram sua autenticidade negada pelos supostos compradores. Presume-se, então, a falsidade de todos os pedidos de compra apresentados pela PORTES, com o intuito de ocultar o real comprador e sujeito passivo da operação, por meio de uma simulação, a exemplo do que ocorreu com a DI nº 11/2378033-3. Segundo o auditor fiscal, a prova de que a PORTES realmente intentava ocultar o comprador das mercadorias foi encontrada em pesquisa sobre as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela empresa. No dia 17/01/2012, dez dias antes do registro da DI nº 12/0171271-0, a PORTES emitiu uma nota fiscal de simples faturamento contra a RMX - a NFe nº 4831, correspondente a 50% das mesmas mercadorias objeto dessa importação. A NF totalizou 11, e a importação, 22 toneladas. As quantidades de cada produto e o total (22 TON) de mercadorias importadas consta da nota fiscal de entrada (NFe nº 5001) emitida pela PORTES em 25/04/2012. Outra prova de que a PORTES intentava ocultar o comprador das mercadorias, previamente encomendadas, está, segundo a fiscalização, na fatura proforma nº 5053 (copiadas no Termo de Verificação, à fl. 916), emitida pela CIBUS Southamerica S/A, em 21/12/2011. Conforme descrito na proforma o destino final da mercadoria é CAJAMAR-SP, com reinspeção pelo MAPA em Itajaí-SC. Verifica-se, então, que não se tratava de fato de uma importação por conta própria da PORTES, pois não era Itajaí-SC (município

*do importador) o destino final das mercadorias. O destino final era CAJAMAR-SP desde a data do pedido ao exportador, em dezembro de 2011. E como se verifica na ficha de cadastro, copiada à fl. 915, quem está estabelecida na cidade de CAJAMAR-SP é a MICHI FOODS, empresa utilizada (terceirizada) pela RXM para armazenagem de suas mercadorias, conforme contrato apresentado pela própria RXM. No dia 27/01/2012 a PORTES emitiu mais duas NFe de simples faturamento, sendo a NFe nº 4842 contra a PIRCO e a NFe nº 4843 contra a RXM, ambas correspondentes a 11.000 kg de carne bovina cada (PICANHA FRIAR). A soma da quantidade de mercadoria faturada contra as duas empresas coincide com o total da mercadoria importada por meio da DI nº 12/0171271-0, ou seja, 22.000 kg. Em pesquisa nos sistemas da RFB se verificou que a PORTES não realizou nenhuma outra importação de carne bovina, além das importações de dezembro/2011 e janeiro/2012. Surgiu a dúvida, então, do que motivou ou fundamentou a emissão das NFe nº 4842 e 4843, de simples faturamento, pois o total das mercadorias dessas duas notas é o mesmo da DI nº 12/0171271-0. Intimada, em 19/06/2012, a PORTES informou que as notas fiscais citadas não tinham referência com a DI nº 12/0171271-0, tendo ela realizado uma outra importação, amparada pela DI nº 12/0117784-1. A PORTES respondeu, ainda: "Neste contexto, na época dos fatos foi realizada a venda das mercadorias no mercado interno, mas os clientes nacionais DESISTIRAM de comprar a mercadoria, pois a PORTES não conseguiu cumprir a data de entrega, razão pela qual houve cancelamento da operação". Segundo o auditor fiscal, a afirmação da PORTES de que "na época dos fatos", ou seja, em janeiro de 2012, "foi realizada a venda das mercadorias no mercado interno" é uma confissão de que as mercadorias estavam realmente encomendadas pela RXM, mas: "a PORTES OCULTOU essa informação no momento do registro da declaração, descumprindo as normas vigentes para esse tipo de operação: IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA". A fiscalização afirma que, curiosamente, a PORTES emitiu duas notas fiscais de entrada no dia 19/06/2012, data em que recebeu a intimação para prestar esclarecimentos sobre as notas fiscais eletrônicas nº 4842 e 4843. As notas fiscais de entrada nº 5059 e 5061 foram emitidas para anular as notas fiscais de simples faturamento cujos esclarecimentos foram solicitados. Curiosamente, também, a PORTES, segundo o autuante, emitiu uma nota fiscal de venda (NFe nº 5060) da quase totalidade da mercadoria importada contra outra empresa (LIDERA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA) na mesma data da intimação, em 19/06/2012. Assim, segundo a fiscalização: "Mesmo que a agora a LIDERA seja, de fato, a real adquirente da mercadoria importada - o que ainda não se pode inferir em razão da suposta desistência da RXM na sua aquisição, isso não anula o fato que, na época do registro da DI nº 12/0171271-0 (27/01/12), a PORTES OCULTOU que a mercadoria estava ENCOMENDADA PELA RXM e descumpriu as normas aplicáveis ao tipo de operação realizada. Firma-se a convicção de que a PORTES agiu e age com dolo, prestando*

informações inconsistentes e inverídicas, visando sempre a ocultação dos fatos reais. Prova disso, mais uma vez, foi a resposta à intimação nº 04, quando a PORTES afirma que as notas fiscais de simples faturamento nº 4842 e 4843 foram emitidas em decorrência de outra declaração de importação, a DI nº 12/0117784-1. Ocorre que, em consulta anterior aos sistemas da RFB, já havia sido constatado que não havia outra importação que justificasse a emissão daquelas notas. Ainda assim foi feita nova consulta, comprovando que o número da DI informado inexiste, (...) Destaque-se ainda que a PORTES não apresentou qualquer documento que comprovasse suas alegações - nem os documentos da suposta importação nº 12/0117784-1, nem os documentos de negociação entre a PORTES e a PIRCO e RXM relativos a esta suposta importação. Como dito acima, infere-se que todas as alegações da PORTES são insubstanciais, vez que não provadas, e formuladas no intuito de iludir a fiscalização. Corrobora este entendimento a prova de que a PORTES prestou informação falsa, pois a DI 12/0117784-1 inexistente, conforme evidencia a tela acima. Vale destacar que o procedimento de emissão de notas fiscais de simples faturamento foi utilizado para a importação anterior - operação parâmetro - e foi repetido na importação de janeiro/2012. Na importação anterior, descrita no item 3.1 acima, foi devidamente comprovada a OCULTAÇÃO do COMPRADOR (ENCOMENDANTE) das mercadorias importadas, mediante SIMULAÇÃO de uma importação por conta própria, para posterior revenda a terceiros, quando de fato tratava-se de uma IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. A exemplo do que ocorreu na importação anterior, a PORTES declarou tratar-se de uma IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, quando de fato tratava-se de uma IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. Além de apresentar pedidos de compra de terceiras empresas (KEMP FOODS, MICHI FOODS e WEW) presumivelmente falsos, vez que as citadas empresas negaram a emissão e autenticidade dos respectivos pedidos, a PORTES omitiu que a mercadoria estava encomendada pela RXM, servindo a NFe 4831 como prova dessa encomenda, dentre outras. A concretização de toda a operação, nos moldes da importação anterior, só não foi possível em função da apreensão das mercadorias pela RFB, através deste procedimento especial. Não fosse isso, os passos dados pela empresa indicam que seriam emitidas as notas fiscais de venda de parte da mercadoria diretamente para a RXM e parte para a PIRCO, que por sua vez deveria refaturar contra a RXM, que era o real comprador (encomendante) de todas as mercadorias importadas, tanto da DI nº 11/2378033-3 quanto da DI nº 12/0171271-0. Posteriormente foi identificada a emissão da nota fiscal de venda (NFe nº 5060), da PORTES para a LIDER, das mercadorias importadas pela DI nº 12/0171271-0. Também foi identificada a emissão da nota fiscal de remessa para armazenagem (NFe nº 10801), da LIDER para a RODOPA (RODOPA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. - CNPJ Nº 65.791.080/0025-00). Conforme se verifica nas fichas de cadastro abaixo, as empresas de armazenagem de mercadorias da LIDER (a RODOPA) e da RXM (a MICHI FOODS) estão estabelecidas na mesma cidade (CAJAMAR-SP) e na mesma rua (RUA LUIZ AL LÍ FAYRDIN). Mera coincidência ou um novo indício da ocultação da RXM, desta vez com a

*participação da LIDERÁ, ao invés da PIRCO, que participou da simulação de venda na importação de dezembro de 2011? Embora não se tenha a resposta, ainda, esse fato não é necessário para provar a ocultação da RXM, que já foi largamente provado, inclusive com a confissão da PORTES, já relatada. Considerando, então, que em 27/01/12 a PORTES registrou a declaração de importação nº 12/0171271-0 na modalidade IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, referente à aquisição de 22.000 kg de carne bovina; que 10 (dez) dias antes do registro da DI a PORTES emitiu a nota fiscal de simples faturamento nº 4831 contra a RXM, o que comprova que havia encomenda das mercadorias anterior à importação; que existe prova (proforma CIBUS nº 5053) de que o destino das mercadorias, desde a aquisição, sempre foi CAJAMAR-SP, município onde é feita a armazenagem de mercadorias adquiridas pela RXM; que a PORTES confessou a realização de vendas no mercado interno na época da importação, ou seja, confessou a existência de encomendas em janeiro de 2012; que a PORTES apresentou informação falsa (falsidade comprovada em consulta a sistemas da RFB) sobre a existência de outra importação para justificar a emissão das notas fiscais nº 4842 e 4843; que a PORTES apresentou pedidos de compra de terceiras empresas presumivelmente falsos, com intuito doloso, vez que a autenticidade foi negada pelas mesmas; que todas as demais alegações da PORTES foram feitas sem provas de sua veracidade, no intuito de iludir a fiscalização; que o conjunto probatório conduz ao entendimento de que a PORTES praticou uma FRAUDE aos controles das operações de comércio exterior e persistiu na tentativa de iludir a fiscalização sobre a OCULTAÇÃO DO COMPRADOR (ENCOMENDANTE) das mercadorias, mediante SIMULAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA; CONCLUI-SE QUE A PORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (CNPJ N° 00.974.646/0003-31) COMETEU FRAUDE E PROMOVEU A SIMULAÇÃO DE UMA IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, QUANDO, DE FATO, SE TRATAVA DE UMA IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA, COM OCULTAÇÃO DA RXM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., (CNPJ N° 10.996.444/0001-82), REAL COMPRADOR (ENCOMENDANTE) DAS MERCADORIAS IMPORTADAS POR MEIO DA DI N° 12/0171271-0.” No item 4 do Termo de Verificação, a fiscalização discorre sobre a legislação acerca de ocultação do sujeito passivo. Transcreve o inciso I do art. 80 da MP nº 2.158/- 35/2001; o art. 11, caput, c/c inciso I, § 1º, da Lei nº 11.281/2006. Transcreve artigos da IN SRF nº 225/2002 (importação por conta e ordem); e da IN SRF nº 634/2006 (importação por encomenda). Em seguida, afirma que a PORTES contrariou as normas vigentes, registrando a DI sem informar no campo próprio a RXM como Adquirente da Mercadoria, nem mesmo nas informações complementares. Tampouco constam no Conhecimento de Carga, que comprova a posse ou a propriedade da mercadoria ou na invoice, que a RXM é a Adquirente da Mercadoria. De acordo com o autuante, nos termos do §2º do art. 11 da Lei nº 11.281/2006, a operação de*

*comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do §1º do referido artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Há, segundo a fiscalização, diversos efeitos e obrigações tributárias a que estão sujeitos os adquirentes e encomendantes em importações por conta e ordem de terceiros e para revenda a encomendantes predeterminados, tanto na esfera federal quanto estadual e, ao não se declararem como tais, eles buscam frustrar esses efeitos e eximir-se dessas obrigações. No item 5, a fiscalização discorre acerca do dano ao Erário. Afirma que, na importação por conta e ordem de terceiros, o importador, o adquirente quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie, respondem pelo recolhimento dos tributos incidentes na importação; seja porque têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos, seja por previsão expressa de lei (arts. 124, I e II da Lei nº 5.172, de 1966 - CTN; arts. 32, parágrafo único, III, "c" e "d", e 95, I, V e VI, do Decreto-Lei nº 37, de 1966). O Fisco mantém o registro das importações por conta e ordem de terceiros e para encomendante predeterminado em seus sistemas informatizados, o que possibilita o efetivo controle de tais operações, as quais produzem efeitos na incidência de IPI, PIS, COFINS e ICMS para seus intervenientes. Se não há a habilitação prévia, vinculação entre adquirente e importador ou entre encomendante e importador, informação correta da natureza da importação e dos dados do adquirente/encomendante na DI, burla-se o controle fiscal. No item 6 do Termo de Verificação (CONCLUSÃO), o auditor fiscal declara: "Já em relação à DI nº 12/0170271-0, que restou plenamente caracterizada a OCULTAÇÃO da empresa RXM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (CNPJ Nº 10.996.444/0001-82), REAL COMPRADOR das mercadorias, na condição de ENCOMENDANTE, pela empresa PORTES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (CNPJ Nº 00.974.646/0003-31), mediante FRAUDE E SIMULAÇÃO de uma importação por conta própria. Os documentos e informações levantados e aqui apresentados tornam inequívoca a afirmação de que a carga objeto do presente Procedimento Especial teria o mesmo destino da carga anterior, ou seja, a total revenda à empresa RXM e que tal carga já possuía adquirente final certo dentro do Brasil antes mesmo de ser efetuada a importação. Essa, neste momento, se oculta por trás das operações da PORTES, da mesma forma como fez outra vez por trás da empresa ATLANTA Comércio, Importação e Exportação Ltda. (processos 12457.720130/2011-44 e 12457.720129/2011-10). A fiscalização, no item 7 do Termo de Verificação (PENALIDADE E ENQUADRAMENTO LEGAL), declara que: "A OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE, MEDIANTE ARTIFÍCIO FRAUDULENTO E SIMULATÓRIO é infração definida pelo Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, como DANO AO ERÁRIO, sendo estipulada para tal a aplicação da PENA DE PERDIMENTO, conforme inteligência do artigo 23, inciso V, c/c o § 1º do mesmo artigo, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, incluídos pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002". O autuante afirma, entretanto, que, em virtude de as mercadorias importadas através da DI nº*

12/0170271-0 terem sido revendidas, deve-se aplicar ao caso a multa prevista no art. 23, §3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, com redação dada pelo art. 41 da Lei nº 12.350/2010. Como decorrência foi lavrado o auto de infração para a exigência da referida multa de conversão, perfazendo o total de R\$ 433.909,71. Impugnação Científica do auto de infração e do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal em 09/07/2012 (fls. 887 e 929), de forma pessoal, a empresa PORTES apresentou impugnação em 03/08/2012 (fl. 942), na qual, após discorrer sobre a autuação, passou a refutar as conclusões da fiscalização, alegando que: o Procedimento Especial de Fiscalização deve estar devidamente amparado em lei, a fim de que possa ser instaurado; a autoridade fiscal somente pode iniciá-lo quando houver indício de infração punível com a pena de perdimento, conforme determina o art. 68, da MP nº 2.158-35; -como o procedimento foi instaurado com base na atividade principal do CNAE e no sítio eletrônico da PORTES, sem observar que o contrato social permite a importação direta e distribuição dos bens, não havia elementos objetivos, nem base legal para iniciá-lo, o que gera a nulidade de seu início, maculando todo o seu desenvolvimento; -é fato incontroverso nos autos que a PORTES financiou a importação, tendo capacidade econômica e financeira para realizar a operação de comércio exterior, sendo que ora utiliza de capital próprio, ora utiliza de empréstimos bancários; -a autoridade administrativa tentou demonstrar a ausência de capacidade financeira, ou mesmo que a operação era financiada por terceiros, mas concluiu que todos os valores utilizados no comércio exterior eram oriundos da própria autuada; se as contas de transferência para assumir as obrigações de comércio exterior eram das contas da própria PORTES, a conclusão é que esta empresa tinha capacidade econômica; -a fiscalização entende que a PORTES ocultou o real adquirente da importação e estranha o fato de constar em seu sítio da internet que a impugnante trabalha com importação por conta e ordem e por encomenda, mas esquece que esta é a prestação de serviço da empresa; é o que a PORTES vende para o mercado. No caso dos autos ela realizou importação por conta própria, o que é autorizado pelo seu contrato social (cláusula quinta); -no caso em concreto, é evidente que a mercadoria foi importada por conta própria, pois além da PORTES financiar a importação, negociou com os exportadores estrangeiros, fechou o câmbio, pagou os tributos e correu todos os riscos inerentes à operação, inclusive com o pagamento da "Carta de Fiança" ao Banco; -a PORTES, em verdade, realizou a importação porque estava iniciando suas atividades no mercado com a exploração de "Carne Boutique", ou seja, um produto alimentício especial e destinado a um público seletivo e churrascarias com diferencial no atendimento, permitindo obter um corte diferenciado de animais melhores tratados; -é fato que, como todo início, há poucos clientes na prospecção de mercado, sendo que quando intimados pela autoridade alfandegária recusaram-se a confirmar a negociação; mas certamente por medo ou receio de se comprometer; -assim, com o início das atividades de importação

*de carne, vendeu sua mercadoria para as empresas PIRCO e RXM, mas todas foram vendidas após a nacionalização, sendo que todos os riscos da operação correram por conta e risco da PORTES, a qual financiou com dinheiro próprio suas operações; esta prática, entretanto, não configura interposição fraudulenta ou mesmo ocultação do real adquirente da mercadoria, -a PORTES realiza várias importações, quer por conta e ordem, quer por encomenda e, em muitos casos, por conta própria, para revender, depois de nacionalizada a mercadoria, no comércio varejista e no atacado; -como a negociação da PORTES com o produto apreendido (CARNE) estava no início, com poucos compradores, a autoridade fiscal determinou a retenção da mercadoria, mas sem suspeita inicial, porque tinham somente dois revendedores; porém, formar um "mercado" e uma base de clientes é demorado e complexo, não sendo uma questão tão simples como a imaginada pela fiscalização; -com efeito, em vista dos poucos clientes da carne, a autoridade fiscal entendeu que se tratava de um interposição fraudulenta, mesmo tendo a PORTES financiado a operação com dinheiro próprio, negociado com o exportador, recolhido os tributos e pago todas as despesas inerentes ao comércio exterior; sem conhecer a realidade da iniciativa privada e todas as dificuldades de prospectar clientes e fazer uma carteira com diversos revendedores ou consumidores finais, concluiu que houve ocultação do real comprador (encomendante) das mercadorias importadas ao amparo da DI nº 12/01711271-0, aplicando a pena de perdimento; -a interposição fraudulenta está disciplinada no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, no RA/2009, art. 801, na IN/SRF 228/2002 e na IN/RFB 1.169/2011, sendo que sua apuração se inicia com a retenção da mercadoria e intimação para uma série de esclarecimentos até finalizar com a presunção da autoridade fiscal e aplicação da pena de perdimento; -fato notório é que a interpretação de qualquer autoridade fiscal é considerar conluio, fraude ou simulação as operações de Comércio Exterior, tomando-se o fato de que, para ela, toda infração fiscal é objetiva; -porém, interposição fraudulenta na importação de bens pode ser uma das formas de cometimento de crime de lavagem de dinheiro, conforme Lei nº 9.613/98, havendo um desvio de finalidade na inserção, no § 1º do art. 1º da IN/SRF nº 228/2002 (sem base legal), da expressão "responsáveis por infração à legislação em vigor"; -é claramente constitucional e recheada de má-fé a inclusão desta parte da IN 228/2002, a qual estendeu a tipificação do crime de interposição fraudulenta originária, descrito na Lei (crimes de lavagem de dinheiro) para uma tipificação aberta, em que toda infração à legislação em vigor pode vir a constituir-se em crime passível de justificar a pena de perdimento de bens; -nesta seara, a autoridade confiscou os bens da PORTES com total distorção do conceito de "importação fraudulenta", pois incluiu no escopo da norma ilícitos puramente fiscais suscetíveis de serem equacionados e combatidos pela via da própria legislação ordinária; -ora, a pena de perdimento aplicada à interposição fraudulenta somente é possível quando a importação é realizada com recursos obtidos ilicitamente por efeito de crimes antecedentes nos termos dispostos no artigo 1º da Lei nº 6.913/98, não autorizando a aplicação dessa sanção a situações que possam configurar "outras infrações à legislação*

*em vigor"; -de acordo com as regras jurídicas, a interposição fraudulenta é uma figura delituosa, que só se define e tipifica relativamente a uma intermediação comercial que vise ocultar, em artifício doloso, o real comprador ou real vendedor, ou ainda o responsável pela operação, sempre que os recursos empregados tenham origem ilícita oriunda de um crime antecedente (Corrupção, Tráfico de Drogas, Terrorismo etc.); -não é o caso do auto de infração combatido, em que a PORTES detém capacidade econômica e financeira e há origem lícita dos valores utilizados no comércio exterior; descabe, pois, nos termos de direito, aplicar a pena de perdimento, ou reter mercadorias; -caso haja o entendimento de que a PORTES, mesmo tendo financiando a operação e sendo a real adquirente da mercadoria, importou para cliente predeterminado, deve ser aplicada multa de 10% (dez por cento), nos termos do art. 33, da Lei nº 11.488/2007; -a conclusão é no sentido de que não há interposição fraudulenta, já que a PORTES é a importadora e real adquirente da mercadoria para revender no mercado nacional, tanto que assumiu os riscos de trazer as mercadorias para o Brasil, sendo que se trata de um "novo produto" importado e que tem poucos clientes prospectados; -em nenhum momento a Autoridade Fiscal questionou a origem dos recursos utilizados para a aquisição das mercadorias, opondo como obstáculo à liberação dos bens e a conclusão do Auto de Infração, tão somente a suposta interposição fraudulenta, a qual não autoriza a imposição de medida tão drástica quanto a que foi adotada; -diante do exposto, requer que seja julgado insubstancial o auto de infração, uma vez que não houve ocultação do real importador da mercadoria, já que a Portes é a importadora e adquirente da mercadoria com valores próprios para ser revendido no mercado interno, não podendo ser penalizada porque ainda tem poucos clientes. Entretanto, caso assim não seja entendido, que seja afastada a pena de perdimento aplicada aos casos de interposição fraudulenta, porque não é o caso de ocultar dinheiro ilícito que advenha da realização de crime antecedente nos termos do art. 1º da lei 9.613/98, devendo ser aplicado o valor de 10% sobre o valor FOB da mercadoria, conforme determina o art. 33, da Lei 11.488/2007. Através da Resolução nº 2.524, de 22/10/2013, da Sétima Turma deste órgão julgador, decidiu-se converter o julgamento em diligência para o órgão de origem: "1) Analisar se, diante das provas contidas nos autos, não estaria caracterizada responsabilidade solidária da empresa RMX, além de outras que a fiscalização entender que concorreram para a infração ou dela se beneficiaram, adotando, se for o caso, os procedimentos cabíveis para sua inclusão no polo passivo da exação, relativamente à importação em debate; 2) Prestar quaisquer outros esclarecimentos e, se for o caso, anexar documentos que sejam relevantes para o julgamento da lide. Por fim, com vista a garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa, cabe cientificar o sujeito passivo, inclusive eventuais solidários, acerca da diligência efetuada, assegurando-lhes o prazo de trinta dias para se pronunciarem sobre as informações e os documentos trazidos aos autos, decorrentes das*

providências acima solicitadas, conforme art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, c/c art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.475/2011.” Em decorrência, foi juntado aos autos o despacho de fls. 1.055, segundo o qual: “Em atendimento à Resolução de fls. 983 e seguintes, encaminhou-se o processo para a SAANA desta IRF CHUÍ, que solicitou (fls. 999) a inclusão de RXM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA no polo passivo da ação fiscal, o que foi realizado nos termos de fls. 1000 e seguintes. A seguir procedeu-se à intimação da nova Interessada (fls. 1003), que apresentou a manifestação de fls. 1006 e seguintes. Por fim, a primeira Interessada foi intimada, não tendo apresentado qualquer manifestação. Efetuada a diligência determinada pela Resolução supramencionada, retorno o processo para a DRJ de FORTALEZA, para prosseguimento.” A RXM, cientificada do Auto de Infração em 23/12/2013, pelos Correios, com aviso de recebimento (fls. 1.004-1.005), apresentou, em 22/01/2014, a impugnação de fls. 1.006-1.017, na qual alega:-preliminarmente, requer a improcedência do auto de infração, devido o mesmo não ter obedecido aos preceitos da lei inicialmente pela violação do art. 142 do Código Tributário Nacional; -não é justo e perfeito o contribuinte ser surpreendido, às vésperas do Natal, com uma notificação de autuação como devedor solidário, enviado por SEDEX, sem a abertura de MPF — Mandado de Procedimento Fiscal, procedimento comum e legal, requisito essencial e imprescindível para materializar o lançamento tributário; -deveria o Agente Fiscal cumprir com a estrita legalidade, seguindo os requisitos legais que norteiam a auditoria fiscal; foram violados os princípios do direito tributário administrativo, como o da Legalidade, Publicidade e Impessoalidade, por conseguinte suprimindo-lhe o princípio da ampla defesa, essencial no Estado Democrático de Direito; -em relação à autuação fiscal, ao ser iniciado procedimento especial de fiscalização fundado no CNAE da autuada PORTES, cuja atividade principal consta como sendo “Representação Comercial e Agentes do Comércio de Mercadorias em Geral não Especializado”, agindo como Trade Company, e cujo sítio na internet divulga serviços na modalidade por conta e ordem de terceiros e por encomenda, conclui-se que: “a) A autuada é compradora da empresa Portes que financia sua importação, utilizando os seus próprios recursos; b) A autuada RXM é uma empresa de comercialização de carnes e derivados, buscando constantemente parceiros fornecedores, portadores de oportunidades de comercialização, sendo, portanto terceiro de boa-fé. c) A relação entre RXM e portes é: RXM Cliente comprador e pagador, e Portes vendedor e entregador dos produtos adquiridos no mercado comum para mercadorias nacionalizadas.”; -assim sendo, a empresa RXM utiliza-se do expediente de compra de produto em oferta no mercado para realização de operações no comércio, utilizando-se de meios próprios, sem nenhum interesse real interveniente; desta feita, falta para a RXM capacidade para permanecer no polo passivo da autuação, cujo lançamento deverá ser julgado insustentável, pelos motivos a seguir aduzidos; -há nulidades no procedimento especial de fiscalização. Este deve estar amplamente amparado por Lei para que possa produzir a capacidade de ser instaurado. O próprio nome limita a autuação fiscal, devendo ser observado

*que não vivemos mais em um estado policialesco ou malfeitor, mas no verdadeiro Estado Democrático de Direito; -para iniciar procedimento especial, há limites para autoridade fiscal, que somente poderá fazê-lo quando houver indício de infração punível com a perda de perdimento, conforme determina o art. 68, da MP nº 2.158-35; -o procedimento foi instaurado com base na atividade principal da empresa vendedora PORTES, “sem observar que o Contrato Social da RXM permite a comercialização de produtos derivados de carnes ou dos bens por ela adquiridos, em oportunidade de oferta no mercado; -destarte, faltam elementos objetivos para iniciar o Procedimento Especial de Fiscalização gerando a nulidade de seu início, maculando todo o seu normal desenvolvimento, devendo, portanto, ser anulado por falta de base legal para sua instauração; -é fato incontrovertido nos autos que a PORTES vendeu para a RXM os produtos; esta operação é conhecida, ocasionalmente, por oferta de mercado comum; -A PORTES apresentou-se como tendo capacidade econômica, financeira e legal para realizar a operação de comércio exterior, sendo que “ofereceu garantias para de capital próprio” (sic), não sendo de conhecimento da RXM a origem deste capital, em virtude de ausência de capacidade fiscalizatória da impugnante, como compradora, conforme julgado do CARF, processo nº 11128.001874/2011-25: “(...) PROVA. INEXISTÊNCIA DE ADIANTAMENTO. “Comprovada a inexistência de adiantamento de recursos pelo interessado, não se sustenta o lançamento formalizado sob a presunção legal de interposição fraudulenta de terceiros. (...)”; -no caso do Auto de Infração em relevo, autoridade fiscal, conforme transcrição abaixo, tentou demonstrar a ausência de capacidade financeira ou mesmo que a operação era financiada por terceiros, mas concluiu que todos os valores demonstrados e utilizados no comércio exterior são oriundos da primeira autuada PORTES, que deve ser mais bem investigada: “As exigências feitas visavam identificar, entre outros, a origem dos recursos utilizados para os pagamentos requeridos pela importação. Entretanto, como os recursos que possibilitaram os pagamentos foram transferidos de outras contas da própria Portes, não é possível identificar a sua origem efetiva, inclusive pela ausência de fiscalização, e assim confirmar que ela (Portes) foi de fato responsável pela operação”; -óbvio salientar que as contas de transferências para assumir as obrigações de Comércio Exterior eram da própria PORTES, como já identificado pelos agentes responsáveis, atestando que a referida empresa tem capacidade econômica e financeira para suportar os volumes transacionados na operação em questão; -a autoridade fiscal construiu até a fiscalização da primeira autuada, PORTES, um cenário para demonstrar que esta ocultou a real acquirente da mercadoria, pois, em sua visão, havia uma entrega predeterminada, o que configuraria operação por encomenda, sendo que a mercadoria fora vendida para PIRCO e para a RXM; -é claro e transparente que a PORTES, especialmente nesta importação, evidentemente foi a importadora por conta própria. Além de financiar a importação, negociou com os exportadores estrangeiros, fechou*

*câmbio, pagou os tributos, e correu todos os riscos inerentes à operação; inclusive, como comprovado nos autos, pagou a carta de fiança ao banco operador. A RXM, como é compradora de oportunidades no mercado, como forma de manterse e expandir suas atividades comprou da parte da mercadoria; -por ser nova no mercado, e ter um mercado diferenciado, sempre que aparece oportunidade a RXM compra no mercado interno, paga, e vende, assim mantém-se em funcionamento e expansão; -é fato que a impugnante é iniciante no mercado específico como o de carnes, que é dinâmico, perecível, de oportunidades voltadas para o "agora", "já", com a exploração da denominada "carne de boutique", ou seja, produto alimentício especial e destinado a um público seletivo de churrascarias com diferencial no atendimento; -como a primeira autuada PORTES relata, ela vendeu a mercadoria para Pirco e para a RXM, mas as vendas ocorreram após a nacionalização, tendo corrido por conta e risco da PORTES, que financiou com dinheiro próprio as suas operações; -é fato que foi um bom negócio para RXM comprar a mercadoria, pela qualidade e preço, e, após terminar o estoque, tendo mercado comprador lhe pressionando pelo fornecimento, não lhe restou alternativa senão pesquisar, no mercado, para quem a PORTES havia vendido o mesmo lote de produto; -esclareça-se que carne não é commodity; não tem padrão de igualdade; cada lote é específico em gênero, e dependendo de biótipo bovino adequadamente tratado; assim, não restou alternativa a não ser a de ligar para a PORTES, que lhe informou que não havia mais produto no seu estoque, vez que havia vendido para a PIRCO; a RXM, por indicação da PORTES, comprou da PIRCO para atender exigência de reposição dos clientes do nível que compõe sua carteira Premium; -a RXM é uma empresa que sempre está em busca de oportunidades no mercado, como anteriormente relatado, sendo esta uma oportunidade imperdível pela sua dimensão, não permitindo que terceiros concorrentes, como a PIRCO, entrasse no grupo seletivo de fornecedores Premium; assim, sem julgar o mérito, esta operação em nada é fraudulenta ou mesmo contém indícios de quaisquer ocultações; -não houve interposição fraudulenta, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, tratada como dano ao Erário e punida com a pena de perdimento; -"compulsando os autos, à fl. 895, de forma assertiva, o DD Fiscal comprova e muito bem observado que o contrato de câmbio foi firmado entre a empresa Portes e o Banco Paulista datado de 19/01/12 para liquidação do valor do pedido que, convertido para Real importou o valor de R\$ 434.409,60 e; cópia do extrato do Banco Paulista e do Banco Bradesco, onde foram feitos os débitos relativos ao pagamento da mercadoria ao exportador (R\$ 434.498,40 em 20/01/12) e dos tributos recolhidos no momento do registro da declaração de importação (total de R\$ 53.500,90 em 27/01/12)" (sic). -"Os saldos das contas bancárias, antes dessas transferências, nos bancos Paulista e Bradesco, eram de R\$ 546,85 (credor) e R\$ 297.855,18 (devedor) respectivamente. Nos extratos do Banco Paulista e do Banco Bradesco, onde foram realizados os débitos citados acima, foram identificadas transferidas de outras contas bancárias da própria PORTES". (sic) -como pode a autoridade fiscal alegar que a operação não fora realizada como própria? Não há que se "fantasiar" origens e polos passivos com dados*

*subjetivos, pois os apontamentos tem que ser objetivos e respeitar o rito legal; -“retomando o artº 1º da Lei 9.613/1998 falta-lhe a capacidade de interposição fraudulenta na importação de bens por ser feito e comprovado pela própria autoridade fiscal, como que recursos próprios, sem evidenciar o procedimento especial de fiscalização, nos termos da instrução normativa, tampouco comprovaram que houve indícios de incompatibilidade econômica”. (sic) -portanto e de acordo com as regras jurídicas, tem-se a que a interposição fraudulenta é uma figura delituosa, que só se define e tipifica relativamente a uma intermediação comercial que se vise ocultar, em artifício doloso, o real comprador ou vendedor, ou ainda o responsável pela operação não tiveram origens esparsas, são oriundas de comprovado e atestado credito próprio; -em relação à multa aplicada, ficou constatado e comprovado pela própria autoridade fiscal que a PORTES é a importadora e Real adquirente das mercadorias, tanto que financiou com recursos próprios as operações que estão sendo investigadas, o que afasta a ocultação do “Real” adquirente da mercadoria, subjetivamente RMX, e outros, que adquiriram no mercado nacional, devidamente nacionalizada, toda sua operação aqui mencionada; -em conclusão, não havendo materialidade na interposição fraudulenta por parte da RMX, que simplesmente adquire no mercado nacional e mercadorias nacionalizadas, para revender no mercado nacional e exportação, não se pode considerar a interposição fraudulenta; -observe-se que, entre outros fornecedores, a RMX compra dos frigoríficos brasileiros e de empresas importadoras sendo as mercadorias nacionais e nacionalizadas. Em nenhum momento a autoridade fiscal questionou a origem dos recursos utilizados para aquisição de mercadorias à RMX opondo como obstáculo à liberação de bens e a conclusão do Auto de Infração, tão somente a suposta interposição fraudulenta, o que, na esteira do que acima se expôs, não autoriza a imposição de medida tão drástica quanto a adotada pela autoridade fiscal, inclusive em época religiosa tornando-a ainda mais imprópria; -diante do acima exposto, requer: ) que se julgue insubsistente o auto de infração, com o seu devido cancelamento, vez que o lançamento não primou pelo atendimento aos requisitos legais; 2) A exclusão da Impugnante RMX do polo passivo da presente autuação por descaracterização total da interposição fraudulenta, vez que é mera compradora e vendedora de produtos bovinos nacionais e nacionalizados, prova materializada nos autos pela própria autoridade fiscal; 3) A descaracterização da responsabilidade solidária equivocadamente atribuída à impugnante, vez que, se houve qualquer infração à legislação aduaneira, esta é de responsabilidade única e exclusiva da Importadora PORTES. A PORTES, científica da Resolução e demais documentos, conforme fls. 1.054, deixou de apresentar manifestação.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento manteve integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

**“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Fato Gerador: 27/01/2012*

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

*A competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para o lançamento tributário tem origem na lei. O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal e eventuais falhas na sua execução não configuram motivo suficiente para abalar a constituição do crédito tributário, se esta se deu conforme os ditames dos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 142 do CTN.*

**PROCEDIMENTO ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO.  
CABIMENTO**

*Havendo indícios de infração para a qual é prevista a pena de perdimento, tem-se como adequada a instauração do procedimento especial de fiscalização previsto na art. 68 da MP nº 2.158-35/2001, disciplinado pela IN RFB nº 1.169/2011.*

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Fato Gerador: 27/01/2012*

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO.  
OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. MULTA.**

*A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, consiste em infração punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou tenha sido consumida.*

**PENA DE PERDIMENTO OU MULTA SUBSTITUTIVA.  
MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI N° 11.488/2007. APLICAÇÃO CUMULATIVA.**

*A imposição da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, contra a pessoa jurídica que ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes, não afasta a aplicação cumulativa da pena de perdimento das mercadorias importadas irregularmente ou da multa que lhe é substitutiva.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Fato Gerador: 27/01/2012*

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

*Responde pela infração quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie bem como o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.*

**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.**

*A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação da norma sob fundamento de inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido.”*

O sujeito passivo PORTES BR Importação e Exportação Ltda, cientificado da decisão não apresentou recurso.

Cientificadas da decisão, o sujeito passivo RXM Importação e Exportação Ltda. apresentou recurso voluntário repisando as alegações já apresentadas na impugnação, que podem ser assim resumidas.

A lide gira em torno da exigência da conversão em multa da pena de perdimento aplicada a mercadoria importada por intermédio de interposição fraudulenta, ao arrimo que a empresa importadora PORTES BR teria realizado a operação por conta e ordem da empresa RXM, sendo as informações ocultadas dos controles legais pertinentes. A RXM em sua defesa, alega a nulidade do procedimento fiscal por ausência de motivação, a licitude da operação e que não ocorreu a interposição fraudulenta conforme afirmado pela Fiscalização Federal, alega que não existiu prejuízo ao Fisco, não há que se falar em responsabilidade solidária, que em momento algum teve conhecimento do andamento do processo de importação efetuado pela Portes, corroborando este entendimento ressalta a existência de Fiança Bancária oferecida pela Portes na qual ela assumiu todo o risco de sua operação. Mesmo que houvesse qualquer participação da RXM, como a Portes já garantiu a Fiança, não haveria razão para responsabilidade solidária, conforme determina o CTN em seu art. 125, I.

Diante dos seus argumentos requer a Recorrente, que o auto seja julgado insubstancial, a exclusão da RXM do polo passivo da autuação, a descaracterização da responsabilidade solidária, a realização de diligência na sede da RXM para comprovar as suas operações financeiras e mercantis.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O sujeito passivo PORTES BR não apresentou recurso.

O sujeito passivo RXM importação apresentou tempestivamente o seu recurso voluntário e por atender os requisitos de admissibilidade, merece, por isto, ser conhecido.

## Ofensa a princípios constitucionais e vícios no ato administrativo do lançamento

Inicialmente afasto as alegações de ofensa aos princípios constitucionais que não são possíveis de apreciação por parte deste colegiado, em razão da sua incompetência para decidir sobre a constitucionalidade de lei tributária. Conforme a súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009.

“Súmula CARF nº 2

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária”*

Em sede preliminar é alegada a existência de vícios no ato administrativo que não teria atendido aos requisitos de motivação e finalidade.

Não vislumbro assistir razão as alegações do recurso. O auto de infração teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federa, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde consta a motivação para o lançamento e as provas que conduziram a autoridade autuante à lavratura do auto de infração.

As Recorrentes foram cientificadas da exigência fiscal e apresentaram impugnação que foi apreciado em julgamento realizado na primeira instância. Irresignadas com o resultado do julgamento da autoridade a quo, foram interpostos recursos voluntários, rebatendo as posições adotadas pela autoridade de primeira instância, combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, as motivações para o lançamento, bem como, as do julgamento na primeira instância foram claramente identificadas. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa ou quaisquer outros vícios no lançamento ou no julgamento da primeira instância, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, o devido processo administrativo fiscal.

### **Nulidade por ausência de MPF**

O contribuinte alega a seguir, ainda em sede preliminar, a ausência de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

Não vislumbro assistir razão as alegações do Recurso. O Mandato de Procedimento Fiscal foi instituído pelo Receita Federal como um instrumento administrativo e não possui o condão de servir de limitador do trabalho fiscal. O conhecimento das atividades envolvidas na fiscalização é feito por meio de Intimações e outros documentos com a ciência do fiscalizado.

No mesmo entendimento ora exposto, caminha o voto do e. conselheiro Walber José da Silva, emitido no Acórdão nº 3302.00.60 da Terceira Seção do CARF, que peço vênia para incluir e fazer parte da minhas razões de decidir.

*“O MPF foi disciplinado pela Portaria SRF 1.265/1999, com as alterações incluídas pelas Portarias SRF nº 1.614/2000, nº 407/2001, nº 1.020/2001, compilada na Portaria nº 3.007/2001 e, atualmente, na Portaria SRF nº 6.087/2005.*

*O referido mandado consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil para que seus auditores executem as atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.*

*Sendo, portanto, o MPF um instrumento interno de planejamento e gerência das atividades de fiscalização, praticado por autoridade competente (Coordenador, Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme o caso) e dirigido ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Eventuais irregularidades verificadas no seu trâmite, ou mesmo na sua emissão ou prorrogação, não têm o condão de invalidar o auto de infração decorrente do procedimento fiscal relacionado, conforme determinação expressa do art. 16 da Portaria SRF 6.087/2005, abaixo reproduzido:*

*Art. 15. O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.*

*Art. 16. A hipótese de que trata o inciso lido artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.*

*Cabe ressaltar, no que toca à ciência do MPF, que a necessidade de cientificar o contribuinte da existência do instrumento prende-se tão somente a questões relacionadas à segurança do sujeito passivo contra pseudo-ações fiscais que poderiam ocorrer. Assim, o contribuinte pode, por precaução, praticar as medidas que julgar pertinentes para sua segurança durante o procedimento de fiscalização, enquanto não lhe for apresentado o MPF correspondente.*

*Contudo, tratando-se os eventuais vícios relativos ao uso do MPF de meras irregularidades formais, sabe-se que estas, quando supríveis, não podem elidir a atividade regrada e obrigatória do lançamento de ofício.*

*Nesse sentido, é importante reproduzir a Lei nº 9.784/1999, art. 55, que assim preconiza:*

*"Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração". Por sua vez, o Decreto nº 70.235/1972, art. 60, é redigido nos seguintes termos:*

*"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".*

*É imprescindível destacar que o regramento acerca do Mandado de Procedimento Fiscal não se sobrepõe à atividade vinculada e obrigatória a que.. estão submetidos os agentes tributários. A obrigatoriedade do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional, constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, deflui do Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142, §único, conforme transcrição a seguir.*

*"Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".*

*"Art.142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, (...)Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".*

*Ainda no que diz respeito ao MPF, ressalte-se que tem se sedimentado nos extintos Conselhos de Contribuintes, entendimento no mesmo sentido, isto é, sendo o MPF instrumento de mero controle administrativo, eventuais irregularidades em sua emissão ou utilização não têm o condão de macular o auto de infração. Citam-se as seguintes ementas extraídas do repertório daquele tribunal:*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária.*

*Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da científicação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade.*

*Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. (Ac. 1º CC nº107-06820, sessão de 16/10/2002, Relator Luiz Martins Valero)*

*NULIDADE - INOCORRÊNCL4 - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Ac. 1º CC nº 108-07079, Sessão de 22/08/2002, Relator Luiz Alberto Cava Maceira)*

*MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite*

---

*desse instrumento. (Ac. nº 105-14070, Sessão de 19/03/2003, Relator Nilton Pess)*

*PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influindo na legitimidade do lançamento tributário (Ac. nº 106-12941, Sessão de 16/10/2002, Relator Luiz Antonio de Paula).*

*NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. Recurso de ofício provido, determinando que, ultrapassada a preliminar de nulidade do lançamento, deve a autoridade julgadora a quo continuar o julgamento do mesmo quanto ao seu mérito (Ac. nº 201-76449, Sessão 19/09/2002, Relator Gilberto Cassui)"*

## **O controle aduaneiro, a ocultação dos intervenientes e a interposição fraudulenta**

O controle aduaneiro é matéria relevante em todos os países e a comunidade internacional busca de forma incessante o controle das mercadorias importadas, de forma a garantir a segurança e a concorrência leal dentro das regras econômicas e tributárias. Desde da edição do Decreto-Lei 37/66, o Brasil busca coibir as irregularidades na importação. Este diploma legal, determinava a conferência física e documental da totalidade das mercadorias importadas. Com o crescimento da economia nacional, a crescente integração do País no plano internacional e o aumento significativo das operações de comércio exterior. O Estado Brasileiro, decidiu modificar os controles que até então vinha exercendo sobre a importação, desenvolvendo controles específicos que se adequassem ao incremento das operações na área aduaneira. A solução veio com a entrada em produção do Siscomex-Importação em janeiro de 1997. A partir deste sistema, os controles de despacho aduaneiro de importação passaram a utilizar canais de conferência, que determinaram níveis diferentes de controles aduaneiros. Desde um controle total durante o despacho aduaneiro, com conferência documental, física das mercadorias e avaliação do valor aduaneiro até a um nível mínimo de conferência.

Ao modernizar o seu sistema de controle aduaneiro o País flexibilizou o controle individual das mercadorias importadas, mas, dai nasceu a necessidade de também trabalhar o controle em nível de operadores de comércio exterior. A partir desta premissa foram definidos controles aduaneiros em dois momentos distintos. O primeiro, anterior a operação de importação, quando é exigido uma habilitação prévia da empresas interessada em operar no comércio exterior. Este controle busca avaliar a idoneidade daquelas empresas que pretendem operar no comércio, e atualmente esta disciplinado na Instrução Normativa da SRF nº 228/2002.

Apesar deste controle ser preferencialmente em momento anterior as operações. Existem situações em que não é suficiente para impedir operações irregulares. Para

coibir estas irregularidades a Fiscalização Aduaneira também atua em momento posterior ao desembaraço aduaneiro, buscando identificar irregularidades nas operações realizadas. O caminho adotado vem sendo o de confirmar a idoneidade das empresas envolvidas nas operações e investigar a origem do recursos utilizados.

A ocultação dos reais intervenientes ou a falta de comprovação da origem dos recursos configura, por força legal, dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos definidos no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

*"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 As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

*§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)"*

O art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76 trata de duas situações distintas a primeira de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação e outra a interposição fraudulenta de terceiros que pode ser comprovada ou presumida nos termos previstos no art. 22, § 2º, do Decreto-lei nº 1.455/76. A existência de uma das duas situações, quando comprovadas pelo Fisco, ensejam a aplicação da penalidade de perdimento.

Matéria que suscita controversa é se a comprovação da origem dos recursos, utilizados na operação de comércio exterior, afastaria a aplicação de penalidades. Tal argumento não encontra respaldo na legislação que disciplina a matéria. Nos termos do art. 23,

inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/76, o dano ao erário, punido com a pena de perdimento da mercadoria, ocorre quando a informação sobre os reais responsáveis pela operação de importação é deliberadamente ocultada dos controles fiscais e alfandegários, por meio de fraude ou simulação. A partir da determinação legal é inconteste que se a Fiscalização Aduaneira prova que determinada operação declarada ao Fisco não corresponde a realidade dos fatos, resta evidenciada o dano ao erário e o perdimento da mercadoria.

A comprovação da origem dos recursos afasta a presunção da interposição fraudulenta, mas de forma alguma é suficiente para afastar as outras previsões da norma que trata da ocultação dos reais intervenientes na operação de importação. Quando a origem dos recursos não está comprovada presume-se a interposição fraudulenta, quando comprovada nos autos, cabe a Fiscalização provar a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, para a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias nos termos do art. 22 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

É mister salientar, que não são todas as operações por conta e ordem de terceiros são consideradas infração aduaneira. O art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 estabeleceu a possibilidade de pessoas jurídicas importadoras atuarem em nome de terceiros por conta e ordem destes. Os procedimentos a serem seguidos nestas operações estão atualmente disciplinados na IN SRF nº 225/02.

Considerando a possibilidade de importações, com a intervenção de terceiros, fato previsto em lei e disciplinado pela Receita Federal, torna mais forte a pena a ser aplicada quando importador e real adquirente, utilizando de fraude ou simulação oculta esta operação do conhecimento dos órgãos de controle aduaneiro, visto que, o fato de não seguir as determinações normativas para as importações por conta e ordem, acarretam prejuízo aos controles aduaneiros, fiscais e tributários.

A par de toda a discussão sobre a aplicação da pena de perdimento da mercadoria por dano ao erário, a matéria ainda não fica totalmente resolvida, visto que em determinadas situações, a pena de perdimento por diversos motivos não pode ser aplicada. Aqui temos um empecilho ao cumprimento da norma, já que impedida de aplicar o perdimento, se não existir outra pena possível, equivaleria a uma ausência de punibilidade, o que poderia além do prejuízo não ser resarcido, estimular futuros atos ilícitos, diante da não aplicação da pena aos infratores. Tal fato não ficou desconhecida pelo legislador, que de forma lúcida, criou a possibilidade da conversão da pena de perdimento em multa, no valor de 100% do valor da mercadoria, conforme previsto art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Diante do arcabouço legal que trata a matéria, fica cristalino a procedência da aplicação da pena de perdimento, nas situações em que for comprovada a ocultação dos reais adquirentes da operação de importação, bem como a conversão da pena de perdimento em multa. Tal posição já é matéria assentada neste Conselho, conforme se verifica nos acórdãos nº 9303-001.632, 3201-00.837 e 3102-00.792.

Resolvida a questão da legalidade da imputação, passo a analisar a situação fática que culminou na aplicação da penalidade ora combatida.

**Da operação de importação de carnes realizada pela PORTES BR por conta e ordem da RXM**

A Fiscalização identificou, amparada informações e documentos fiscais, a relação das empresas Portes e RXM. O trabalho da auditoria da receita federal comprova de o modo de operação para ocultar dos controles aduaneiros os reais adquirentes das mercadorias importadas. A seguir detalho informações extraídas do Auto de Infração, que ao meu sentir comprovam os fatos apurados pela Autoridade Autuante.

Por meio de informações obtidas pela Fiscalização é esclarecido a forma de operação da empresa Portes e sua relação com os reais adquirentes das mercadorias no Termo de Verificação Fiscal que compõe o Auto de Infração. (fl. 902 a 903)

A Fiscalização incialmente identificou fortes indícios de ocultação dos reais adquirentes das mercadorias e passou a analisar as operações da empresa, buscando identificar, com base em informações e documentos, qual a real participação da Portes e de terceiros na importação e na destinação da mercadoria importada, em especial de outras empresas, dentre elas a RXM.

Em consulta ao endereço na internet da Portes ([www.portestrading.com.br](http://www.portestrading.com.br)) foi possível verificar que a empresa se apresenta atuando em duas modalidades de importação, quais sejam: "IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS E IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA." As informações das operações da empresa, chamaram a atenção da Fiscalização, visto que as nas Declarações de Importação investigadas a Portes de declarava como importador direto das mercadorias, o que a qualifica como real adquirente das mercadorias.

Pelas informações apuradas pela Fiscalização, resta evidente que a Portes realizava serviços de importação para terceiros, conforme sua própria informação e estava realizando importações em que se declarava como real adquirente das mercadorias.

Diante destes fatos, a fiscalização procedeu uma análise detalhada das operações realizadas pela Portes identificando que parte das suas importações tiveram como destino final a RXM, que era na verdade a real proprietária das mercadorias. As informações levantadas no trabalho fiscal foram bem detalhadas no voto condutor da decisão da primeira instância, que peço vênia para transcrever trechos, que entendo comprovar o envolvimento da RXM na operação.(fls. 1085 a 1087)

*"Da apresentação à fiscalização de pedidos de compra falsos pela PORTES em relação à DI nº 12/0171271-0, objeto do litígio Em relação à DI nº 12/0171271-0 (fls. 200-204), registrada em 27/01/2012, a PORTES procedeu à importação de 22.000 kg de carne bovina, retida com a instauração do procedimento especial (art. 5º da IN RFB nº 1169/2011) e posteriormente entregue ao importador (desembaraçada em 24/04/2012) mediante apresentação de garantia na modalidade Carta de Fiança (art. 7º da IN SRF nº 228/2002). O objeto do procedimento foi a análise da regularidade da citada operação de importação, adotando como referencial comparativo a operação de importação anterior (DI nº 11/2378033-3). Intimada (fls. 442) a apresentar cópia dos pedidos de compra relativos à carne importada através da DI nº 12/0171271-0, a*

*PORTEs, em sua resposta (fls. 443-444), enviou três pedidos de compra, que correspondem à totalidade da carne importada: empresa WEW (5.500 Kg – fl. 451), empresa KEMP FOODS (11.000 Kg – fl. 452), e empresa MICHI FOODS (5.500 Kg – fl. 453). Em resposta a intimação anterior, em que solicitada a discriminação de fornecedores, a PORTES omitiu que havia negociação em andamento com as três empresas citadas. Entretanto, intimadas (fls. 754, 781 e 795), essas empresas negaram a autenticidade desses pedidos (fls. 737, 786 e 798).*

*Presume-se, então, a falsidade de todos os pedidos de compra apresentados pela PORTES, o que indica o intuito de ocultar o real comprador e sujeito passivo da operação, por meio de uma simulação, a exemplo do que ocorreu com a DI nº 11/2378033-3. Da existência de Nota Fiscal Eletrônica de simples faturamento, para venda futura à RXM, emitida pela PORTES antes do registro da DI nº 12/0171271-0.*

*Foi detectada, em pesquisa sobre as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela empresa PORTES, no dia 17/01/2012, ou seja, dez dias antes do registro da DI nº 12/0171271-0, a emissão de uma nota fiscal de simples faturamento contra a RXM - a NFe nº 4831 (fls. 865-867), correspondente a 50% das mesmas mercadorias objeto dessa importação.*

*A NF totalizou 11, e a importação, 22 toneladas. As quantidades de cada produto e o total (22 TON) de mercadorias importadas consta da nota fiscal de entrada (NFe nº 5001 – fls. 875-876) emitida pela PORTES em 25/04/2012.*

*No campo “Natureza da Operação” da referida NFe, consta: “SIMPLES FAT DEC VENDA P/ ENTR FUTURA – ITAJAI”. Pode-se entender isso como sendo mais um indício de que a PORTES realmente intentava ocultar o comprador das mercadorias (a RXM).*

*Do destino final constante da fatura proforma relativo às mercadorias importadas através da DI nº 12/0171271-0.*

*À fl. 860, consta a fatura proforma nº 5053 (transcrita no Termo de Verificação, à fl. 916), a qual foi emitida pela CIBUS Southamerica S/A, em 21/12/2011, exportadora das carnes importadas através da DI nº 12/0171271-0. Conforme descrito na proforma, o destino final da mercadoria é CAJAMAR-SP, com reispeção pelo MAPA em Itajaí-SC.*

*Verifica-se, então, que não era Itajaí-SC (município do importador) o destino final das mercadorias. O destino final era CAJAMAR-SP desde a data do pedido ao exportador, em dezembro de 2011. E, como se verifica na ficha de cadastro, copiada à fl. 915, quem está estabelecida na cidade de CAJAMAR-SP é a MICHI FOODS, empresa utilizada (terceirizada) pela RXM para armazenagem de suas mercadorias, conforme contrato apresentado pela própria RXM (fl. 620).*

*Assim, esse é mais um indício que aponta da direção de que a PORTES intentava ocultar o comprador das mercadorias, previamente encomendadas, não se tratando, de fato, de uma importação por conta própria da PORTES.*

*Da existência de mais duas Notas Fiscais Eletrônicas de simples faturamento, para venda futura, emitida pela PORTES relativas à DI nº 12/0171271-0.*

*No dia 27/01/2012, data do registro da DI nº 12/0171271-0, a PORTES emitiu mais duas NFe de simples faturamento, sendo a NFe nº 4842 (fls. 868-870) contra a PIRCO e a NFe nº 4843 (fls. 871-873) contra a RXM, ambas correspondentes a 11.000 kg de carne bovina cada (PICANHA FRIAR). A soma da quantidade de mercadoria faturada contra as duas empresas coincide com o total da mercadoria importada por meio da DI nº 12/0171271-0, ou seja, 22.000 kg.*

*Em pesquisa nos sistemas da RFB se verificou que a PORTES não realizou nenhuma outra importação de carne bovina, além das importações de dezembro/2011 e janeiro/2012. Com a finalidade de verificar o que motivou ou fundamentou a emissão das NFe nº 4842 e 4843, de simples faturamento, uma vez que o total das mercadorias dessas duas notas é o mesmo da DI nº 12/0171271-0, a PORTES foi intimada (fl. 596), em 19/06/2012, a respeito disso.*

*Em resposta (fls. 597), a PORTES informou que as notas fiscais citadas não tinham referência com a DI nº 12/0171271-0, tendo ela realizado uma outra importação, amparada pela DI nº 12/0117784-1. A PORTES respondeu, ainda:*

*“Neste contexto, na época dos fatos foi realizada a venda das mercadorias no mercado interno, mas os clientes nacionais DESISTIRAM de comprar a mercadoria, pois a PORTES não conseguiu cumprir a data de entrega, razão pela qual houve cancelamento da operação”.*

*Cabe destacar que, conforme tela do Siscomex (fl. 600) a citada DI nº 12/0117784-1 não existe. A afirmação da PORTES de que “na época dos fatos”, ou seja, em janeiro de 2012, “foi realizada a venda das mercadorias no mercado interno” pode ser entendida como uma confissão de que as mercadorias estavam realmente encomendadas pela RXM, mas a PORTES ocultou essa informação no momento do registro da declaração, descumprindo as normas vigentes para esse tipo de operação, que era, de fato, como apontam os indícios, IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. Na verdade, as mercadorias não foram entregues no prazo por terem sido apreendidas por conta do procedimento especial de fiscalização, tendo sido desembaraçadas apenas em 24/04/2012, mediante apresentação de garantia (CARTA FIANÇA).*

*Ora, o procedimento de emissão de notas fiscais de simples faturamento foi utilizado para a importação anterior - operação.”*

Os exemplos aqui apresentados não citam todas as apurações realizadas pela Fiscalização, mas, comprovam a existência de um esquema montado com objetivo de ocultar dos controles aduaneiros os reais adquirentes das mercadorias.

As conclusões da Fiscalização Aduaneira sobre a vinculação da importação das empresas Portes e RXM, baseada em procedimento de investigação demonstra que a empresa Portes, uma prestadora de serviços que viabilizou a operação de importação da RXM, configurando uma operação por conta e ordem que foi ocultada dos controles aduaneiros.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos.

Winderley Moraes Pereira