



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

Processo n° 11128.001874/2011-25
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.033 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2012
Matéria MULTAS ADMINISTRATIVAS
Recorrente COLLINA BENEFICIAMENTO E ARMAZENAGENS DE CERAIIS LTDA - EPP E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 21/05/2008

OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO.

A ocultação do responsável pela importação de mercadorias, mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta, é considerada dano ao erário. **IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. RECURSOS FINANCEIROS. PRESUNÇÃO LEGAL.**

Presume-se por conta e ordem de terceiro, a operação de comércio exterior realizada mediante recursos financeiros daquele.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Fábio Miranda Coradini e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente.

Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora.

Daniel Mariz Gudiño - Redator *ad hoc*.

EDITADO EM: 27/12/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Luciano Lopes de Almeida Moraes (vice-presidente), Judith do Amaral Marcondes Armando, Marcelo Ribeiro Nogueira, Fábio Miranda Coradini e Daniel Mariz Gudiño. Ausente justificadamente a conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a data da decisão de 1ª instância administrativa, transcreve-se abaixo o seu relatório:

A interessada foi autuada em face da infração capitulada no artigo 618, inciso XXII, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002), punível com a pena de perdimento — "618. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário: (...) XXII - 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", conforme se depreende do relatório fiscal anexo ao auto de infração:

§ 1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-lei nº 1.455, de 1976, art. 23, §3º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59). (Redação dada pelo Decreto nº 4.765] de 24.6.2003)

Em razão da impossibilidade de apreensão da mercadoria em pauta, foi a pena de perdimento convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, conforme transcrição a seguir de parte do decreto-lei 1455/76.

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 A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. (Incluída pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

As autoridades aduaneiras aduzem que, em função de procedimento fiscal realizado nos termos da Instrução Normativa SRF nº 228/2002, concluiu-se não ser possível a comprovação da condição de real adquirente nas operações de comércio exterior.

A fiscalização teve início em razão do grande número de declarações de importação registradas pela empresa AFIL, com quantias extremamente elevadas para suportar suas importações, incompatíveis com o patrimônio de seus sócios, conforme DIRF destes.

Analisando os dados da AFIL, verificou-se que a COLLINA fez adiantamento de importação para registrar a "venda" da mercadoria da AFIL para a COLLINA.

O valor da Nota Fiscal de Saída refere-se a parte da mercadoria pertencente à COLLINA em razão de não ser a única adquirente da mercadoria nacionalizada através da DI 08/0746528-8.

Por haver a COLLINA financiado a importação, foi considerada real adquirente pela fiscalização.

A interessada apresentou impugnação de fls. 124 a 137, alegando, em síntese, que:

- é mera distribuidora de alimentos, que adquire seus produtos da AFIL.

- no mercado de alimentos é lógico e previsível que uma empresa importadora, especialmente de grande porte, comercialize suas mercadorias após sua aquisição no exterior, enquanto as mesmas estão viajando para o Brasil.

- a negociação ocorreu o trajeto de origem até o Brasil, não se tratando de uma encomenda, como leva a crer a autoridade fiscal.

- a fatura comercial foi paga em 23/04/2008 e o depósito em favor da AFIL foi em 24/04/2008.

- a própria fiscalização reconhece que a natureza das operações ao relatar que o barracão de alvenaria de 600m² não apresenta condições de armazenagem de mercadorias no montante importado.

- a fiscalização tenta fazer crer que houve uma importação por conta e ordem, o que não procede porque nessa operação a importadora é uma mera prestadora de serviços da adquirente, sendo esta a responsável por toda a negociação com o exportador, e porque a fatura comercial e o conhecimento de

transporte comprovam que a AFIL e não a impugnante foi responsável pelas tratativas relacionadas à importação.

- o auto não analisa o fluxo de caixa da AFIL para saber se a empresa dispunha de numerário ou crédito para efetuar a operação, independentemente dos recursos recebidos pela impugnante.

- mesmo que tivesse ocorrido um adiantamento, a DRJ possui entendimento de que tal fato não é suficiente para caracterizar a ocorrência de fraude.

- a fraude ou simulação devem ser provadas.

- pleiteia a improcedência do auto de infração.

A instância *a quo* julgou improcedente as impugnações, nos termos do Acórdão nº 17-51.590, de 14/07/2011, que ficou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do Fato Gerador: 21/05/2008

DANO AO ERÁRIO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, DO REAL VENDEDOR, COMPRADOR OU DE RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

O Dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial que fez vir a mercadoria do exterior é hipótese de infração "de mera conduta", que se materializa quando o sujeito passivo oculta nos documentos de habilitação para operar no comércio exterior, bem assim na declaração de importação e nos documentos de instrução do despacho, a intervenção de terceiro, independentemente do prejuízo tributário ou cambial perpetrado.

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA. HIPÓTESES.

A conversão da Pena de Perdimento em multa poderá ser levada a efeito sempre que as mercadorias sujeitas àquela penalidade tiverem sido dadas a consumo, por meio da sua comercialização.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformadas, as Recorrentes COLLINA e AFIL ofertaram seus respectivos recursos voluntários de forma tempestiva, alegando, em síntese, reiteraram os argumentos já suscitados em suas impugnações.

Os autos foram digitalizados e posteriormente distribuídos à relatoria da conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, e, posteriormente, redistribuídos ao conselheiro Daniel Mariz Gudiño para fins de formalização do acórdão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño – Redator Designado

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores, razão pela qual devem ser conhecidos.

O cerne da controvérsia trazida a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF é a conformação dos elementos fáticos constantes dos autos à norma veiculada por meio do art. 23, inc. V, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, e alterações posteriores, para fins de aplicação da multa resultante da conversão da pena de perdimento das mercadorias nacionalizadas através da DI 08/0746528-8.

Dito de outro modo, a divergência entre as Recorrentes e a instância *a quo* diz respeito aos elementos caracterizadores da importação por conta e ordem de terceiros, sobretudo com o emprego de fraude.

Segundo o entendimento da fiscalização, corroborado pela instância *a quo*, a COLLINA seria a real adquirente das mercadorias importadas pela AFIL, uma vez que teria feito adiantamento de importação para registrar a "venda" das mercadorias da AFIL para a COLLINA.

Pela leitura do Termo de Verificação de Infração (fls. 7/23), vê-se que a fiscalização tentou conformar a atuação da AFIL na figura de mandatária da COLLINA, tendo caracterizado a fraude partindo da premissa de que a AFIL simulara uma compra e venda de mercadorias, quando, na verdade, apenas prestava serviços à COLLINA.

Nesse contexto é que se afigura pertinente a invocação do instituto da importação por conta e ordem. Sobre essa modalidade de importação indireta, convém transcrever o conteúdo do sítio da Receita Federal do Brasil (<http://www.receita.fazenda.gov.br/TextConcat/Default.asp?Pos=2&Div=Aduana/ContaOrdem/Encomenda/ContaOrdem/>):

A importação por conta e ordem de terceiro é um serviço prestado por uma empresa – a importadora –, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente –, em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial (art. 1º da IN SRF nº 225/02 e art. 12, § 1º, I, da IN SRF nº 247/02).

Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é a adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por

via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem –, que é uma mera mandatária da adquirente.

Em última análise, é a adquirente que pactua a compra internacional e dispõe de capacidade econômica para o pagamento, pela via cambial, da importação. Entretanto, diferentemente do que ocorre na importação por encomenda, a operação cambial para pagamento de uma importação por conta e ordem pode ser realizada em nome da importadora ou da adquirente, conforme estabelece o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI – Título 1, Capítulo 12, Seção 2) do Banco Central do Brasil (Bacen).

Dessa forma, mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.

Sumarizando a transcrição, vê-se que a importação por conta e ordem pressupõe que a origem dos recursos empregados na operação por conta e ordem seja do real adquirente, pois é ele que tem a capacidade econômica para o pagamento da importação.

No caso concreto, o relatório da decisão proferida pela instância *a quo* noticia que fora instaurado o procedimento especial de que trata a Instrução Normativa SRF nº 228, de 2002, com o objetivo de apurar se a AFIL teria capacidade econômica. Não foi relatado o desfecho do referido procedimento, porém, sabe-se que, em havendo falta de comprovação dessa capacidade econômica, a AFIL teria o seu registro no CNPJ declarado inapto. Não é isso o que se verifica em consulta realizada no sítio da Receita Federal do Brasil, a saber:

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL			
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA			
	NÚMERO DE INSCRIÇÃO 04.293.326/0001-05		DATA DE ABERTURA 07/02/2001
MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL		
NOME EMPRESARIAL AFIL IMPORTACAO EXPORTACAO E COMERCIO LIMITADA			
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 46.37-1-99 - Comércio atacadista especializado em outros produtos alimentícios não especificados anteriormente			
47.44-0-02 - Comércio varejista de madeira e artefatos			
46.23-1-99 - Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente			
46.89-3-02 - Comércio atacadista de fios e fibras beneficiados			
46.32-0-02 - Comércio atacadista de farinhas, amidos e féculas			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 206-2 - SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA			
LOGRADOURO R RODRIGO SILVA	NÚMERO 87/89	COMPLEMENTO	
CEP 11.015-240	BAIRRO/DISTRITO MACUCO	MUNICÍPIO SANTOS	UF SP
SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 03/11/2005	
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL			
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****	

Com efeito, resta afastada a motivação de falta de capacidade econômica da AFIL para efeito de caracterização da interposição fraudulenta de terceiros.

Adicionalmente, vê-se que a suposição de que teria havido importação por conta e ordem é falaciosa, pois se extrai do próprio registro da AFIL no CNPJ que as suas atividades, principal e acessórias, estão relacionadas ao comércio atacadista e varejista.

Por fim, quanto ao suposto adiantamento que a COLLINA teria realizado à AFIL, resta comprovada a sua inexistência. Esse adiantamento caracterizar-se-ia pela entrega de recursos da COLLINA para a AFIL em momento anterior à compra das mercadorias do exportador estrangeiro.

Contudo, conforme comprovado pela COLLINA nos autos, o embarque das mercadorias ocorreu em 03/04/2008, o seu pagamento pela AFIL ocorreu em 23/04/2008 e o depósito da COLLINA em favor da AFIL em 24/04/2008.

Conclui-se, portanto, que a AFIL efetuou o pagamento ao exportador estrangeiro com recursos próprios, e não com recursos da COLLINA tal qual sugerido pela fiscalização.

Por oportuno, convém registrar que a COLLINA é uma empresa de pequeno porte, sendo natural que uma empresa desse porte adquira no mercado interno as mercadorias para revenda.

Diante de todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO aos recursos voluntários, exonerando o crédito tributário em discussão.

Daniel Mariz Gudiño – Redator Designado