



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

Processo nº	11633.720262/2013-97
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-003.770 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	24 de janeiro de 2017
Matéria	Aduaneiro
Recorrente	Fair Play Comercial Exportadora e Importadora Ltda – EPP
Recorrida	Fazenda Nacional

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 15/06/2011

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. ÔNUS PROBATÓRIO.

Nas autuações referentes ocultação comprovada (que não se alicerçam na presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei nº 1.455/1976), o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta) é do fisco, que deve carregar aos autos elementos que atestem a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para excluir a recorrente do pólo passivo da autuação. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

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

Relatório

Trata o processo de aplicação da pena de perdimento convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro de R\$ (...) com fulcro no art. 23, V, c/c §§ 1º, 2º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. O Auto de Infração (AI) foi lançado em desfavor de Carvalho e Vallezi Ltda – ME (CNPJ 10.656.406/000180) e, com base no art. 95, do Decreto-Lei nº 37, de 21 de novembro de 1966, foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária contra Fair Play Comercial Exportadora e Importadora Ltda – EPP (CNPJ 07.683.617/000106).

Por razões de economia, reproduziremos o relatório da decisão *a quo*:

Segundo o AI, a Carvalho e Vallezi internalizou (importação direta / por conta própria) 28.824 (vinte e oito mil, oitocentos e vinte e quatro) jaquetas, no valor de R\$ 210.013,86, através da Declaração de Importação (DI) nº 11/11004589.

A DI em questão foi registrada em 15 de junho de 2011 e seu desembarço se deu em 15 de julho de 2011. A mercadoria teria dado entrada contábil nos estoques da empresa através da Nota Fiscal nº 150, no valor de R\$ 379.764,56 (trezentos e setenta e nove mil, setecentos e sessenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos). Através da nota fiscal nº 151, no valor R\$ 387.015,00 (trezentos e oitenta e sete mil e quinze reais), foram as 28.824 (vinte e oito mil, oitocentos e vinte e quatro) jaquetas vendidas totalmente a empresa Fair Play. Tanto a nota fiscal de entrada como a de saída foram emitidas na data do desembarço.

(...)

A empresa Carvalho & Vallezi não se manifestou acerca do auto de infração, tendo sido interposta tempestivamente peça impugnatória somente pela responsável solidária – Fair Play Comercial Exportadora e Importadora Ltda – EPP.

A defesa alega preliminarmente a ilegitimidade passiva e ofensa a princípios constitucionais, além de argumentar que em face da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, através de seu art. 33, não haveria embasamento legal para conversão da pena de perdimento em valor correspondente ao valor aduaneiro das mercadorias.

No mérito, alega que nunca adiantou recursos financeiros a Carvalho & Vallezi para que esta arcasse com os custos de importação e junta extrato bancário (fl. 201) para demonstrar que não possuía os recursos necessários para tal. Também argumenta que efetuou a devolução das mercadorias em 7 de fevereiro de 2012 através da nota fiscal nº 93 (anexada), haja vista insatisfação com a qualidade da mercadoria, não tendo havido nenhum desembolso financeiro / pagamento pelas mercadorias. Alega a inexistência de dano ao Erário, que dev ser comprovado e não baseada em suposições e presunções.

A impugnação foi julgada improcedente em acórdão cuja emenda é abaixo reproduzida, por retratar o teor da decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 15/06/2011 JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO. IMPEDIMENTO DE APRECIAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação e somente é possível em casos especificados na lei.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

Entendendo que os documentos presentes nos autos são suficientes para formação de sua convicção, o julgador pode indeferir o pedido de diligência para realização de perícia formulado pela impugnante.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não configura cerceamento do direito de defesa quando o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação encontram plenamente assegurados.

PROVAS INDICIÁRIAS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só; ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente pouco atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato.

SOLIDARIEDADE PASSIVA. INTERPOSIÇÃO.

Demonstrada a interposição na operação de importação, responde solidariamente o adquirente de mercadoria estrangeira importada.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido

Novamente intimado o Contribuinte e o Responsável, apenas este apresentou Recurso Voluntário, cujas razões refletiam o teor da impugnação pretérita.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido pelo Colegiado.

1. Das Preliminares

Quanto à preliminar de cerceamento de defesa, aderimos integralmente ao entendimento da decisão *a quo*, que reproduzimos abaixo:

Preliminarmente, também é alegado cerceamento de defesa. Durante a fiscalização, apurado que a mercadoria tinha sido vendida para a empresa impugnante, foi aberta diligência e realizada intimação da Fair Play. A empresa manifestou-se, prestando as informações solicitadas, mas sem amparo em documentação. A impugnante teve ciência do Auto de Infração, do qual consta capituloção legal, descrição dos fatos, fato gerador e penalidade aplicadas. Tal documento é minucioso acerca da motivação e do histórico do procedimento fiscal e do esquema operacional levantado pelo Fisco a respeito da importação.

Na contestação apresentada vejo que a empresa entendeu perfeitamente o que lhe está sendo imputado, qual a fundamentação legal para esta imputação e em quais provas o Fisco se amparou, já que se manifestou contra pontos da autuação fiscal, fato que afasta a possibilidade de prejuízo ao direito de defesa. Tendo os fatos sido perfeitamente entendidos pela autuada, os atos processuais conhecidos e o direito de resposta ou de reação assegurados, não vejo como aceitar o argumento de nulidade dos autos por cerceamento do direito de defesa.

A possibilidade de utilização de fundamentação *per relationem* ou aliunde no processo administrativo federal, a despeito de entendermos tal modalidade de motivação como vedada em razão do art.489 do Novo Código de Processo Civil, possui previsão específica no art.50, §1º da Lei 9.784/99, o que afasta a aplicação supletiva daquele neste campo, *verbis*:

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Quanto à preliminar solicitando a conversão do julgamento em diligência, entendemos por negá-la, nos termos do art.29 do Decreto nº 70.235/72, pela desnecessidade de sua realização, como já decidido por esse Conselho em diversas ocasiões, exemplificativamente:

DILIGÊNCIAS REALIZAÇÃO DESNECESSIDADE É desnecessária a realização de diligências ou perícias, quando os documentos já constantes dos autos são suficientes para a livre convicção do julgador. (1º CC, Acórdão 10422622, sessão de 13/09/2007, relator: Heloísa Guarita Souza)

Por fim, quanto à preliminar de ilegitimidade passiva, entendemos que a mesma se confunde com o julgamento de mérito do Recurso Voluntário, visto que se trata de recurso proposto pelo responsável questionando a sua sujeição passiva.

2. Do Mérito

O mérito deste Recurso Voluntário consiste basicamente na caracterização ou não da empresa Fair Play Comercial Exportadora e Importadora Ltda – EPP como responsável

solidária pela pena de perdimento convertida em multa, com fulcro no art.95, V do Decreto-Lei n 37/66, em razão da constatação de interposição fraudulenta na importação, por parte da importadora, à partir da não comprovação da origem dos recursos utilizados na importação.

Por um lado, o Fisco baseou sua ilação de participação da Recorrente na importação como adquirente real, simulando a operação de importação pela Contribuinte pelos seguintes motivos:

- 1) *as notas fiscais de entrada e de saída são sequenciais, emitidas ambas na data do desembaraço da DI;*
- 2) *a diferença de valor entre as notas de entrada e de saída é de R\$ 7.250,44 (sete mil, duzentos e cinquenta reais e quarenta e quatro centavos), equivalente a 1,9% do valor de entrada da mercadoria.*
- 3) *a Carvalho & Vallezi tem seu domicílio em Ibiporã-PR e a Fair Play em Santos-SP, onde ocorreu o desembaraço da DI. A Fair Play possuía habilitação para operar no comércio exterior na modalidade simplificada, ou seja com limite de US\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil dólares) de operação a cada 6 (seis) meses, e havia registrado em 13 de junho de 2011 a DI nº 11/10779064 no valor de US\$ 33.657,10 (trinta e três mil, seiscentos e cinquenta e sete dólares e dez cents). Portanto, a nova DI, no valor de US\$ 130.342,00 (cento e trinta mil, trezentos e quarenta e dois dólares), ultrapassaria o seu limite semestral de operações.*

Por outro lado, a Recorrente apresenta fatos que negam a sua natureza de adquirente pré-estabelecido:

- 1) *Não houve disponibilização prévia de recursos financeiros para arcar com os custos da importação de mercadorias do exterior, realizada pelo Contribuinte, comprovando em fl.201 que a movimentação financeira da Conta Corrente da empresa estava muito aquém do volume necessário para realizar a operação.*
- 2) *Nas importações da Contribuinte não houve ocultação do sujeito passivo, do real vendedor ou comprador, ocorrendo a operação inteiramente "às claras", como documentalmente se verifica pela documentação fiscal levantada pela própria fiscalização.*
- 3) *Além disso, as mercadorias recebidas da Contribuinte através da Nota Fiscal de Venda nº151 não estavam em conformidade com as especificações que a vendedora informara, razão pela qual as mesmas foram devolvidas ao Contribuinte, através da Nota Fiscal de Devolução nº 93, com cópia autenticada juntada às fls. 203/204.*

A respeito da distribuição do ônus probatório para responsabilização de terceiros partícipes de uma interposição fraudulenta, nos socorremos do voto doutrinário do Ilustre Cons. Rosaldo Trevisan, constante no Acórdão nº 3403-002.842:

Não pode o fisco, diante de casos que classifica como “interposição fraudulenta”, olvidar-se de produzir elementos probatórios conclusivos. Devem os elementos de prova não somente insinuar que tenha havido nas operações um prévio acordo doloso, mas comprovar as condutas imputadas, o que não se vê no presente processo.

(...)

Nas autuações referentes ocultação comprovada (que não se alicerçam na presunção estabelecida no § 2º do art. 23 Decreto-Lei no 1.455/1976), o ônus probatório da ocorrência de fraude ou simulação (inclusive a interposição fraudulenta) é do fisco, que deve carregar aos autos elementos que atestem a ocorrência da conduta tal qual tipificada em lei.

Os indícios que fundamentaram a ilação da autoridade autuante nos parecem demasiado frágeis para constituir o arcabouço probatório de tal responsabilização.

A respeito da diferença de valor entre a nota fiscal de entrada e a nota de saída, o fiscal alegou que "Com uma margem de lucro de menos de 2%, a empresa importadora não paga nem as despesas que ocorrem após o desembaraço da mercadoria, como frete interno, pagamento de armazenagem, honorários de despachante aduaneiro etc", mas não fez questão de juntar qualquer elemento probatório que pudesse demonstrar a impossibilidade fática ou negocial da margem de lucro praticada.

As partes tem liberdade para estipular as margens que entenderem adequadas para o negócio e, como a própria Recorrente afirmou, foi um negócio realizado em condições vantajosas. Trata-se de situação totalmente diferente daquela usualmente verificada em processos de interposição fraudulenta na qual não há qualquer diferença entre o valor de entrada e o valor de saída.

Da mesma forma, o fato do desembaraço aduaneiro ter se dado no Porto de Santos, o **principal porto da América Latina**, não deve causar espécie. É natural que importadoras de outros Estados optem pelo desembaraço naquele local onde terão acesso facilitado a empresas que correspondem a 50% do PIB brasileiro.

Por outro lado, os fatos apresentados pela Recorrente são contundentes.

Em primeiro lugar, não há qualquer prova ou indício de disponibilização prévia dos valores para a importação, o que implica que a operação foi feita com recursos exclusivos do Contribuinte - inclusive, há nos autos extrato bancário que demonstra a movimentação financeira do período, muito aquém do valor da importação.

Em segundo lugar, a movimentação de mercadorias se deu de forma aberta e clara, com documentos fiscais registrados e atendendo a todos os requisitos formais de validade. Em nenhum momento o fiscal indica o **modo** como se deu a ocultação que imputa à Recorrente, apenas alegando-a em razão de ter adquirido as mercadorias e pelos indícios já combatidos anteriormente.

Em terceiro lugar, e isso nos parece essencial para demonstrar a autonomia da importadora quando realizou a operação, uma vez verificado que as mercadorias não atendiam aos padrões que foram informados pelo Contribuinte, a Recorrente devolveu-as, operação registrada na nota fiscal de devolução de fls.203/204, sem pagar qualquer valor à importadora pelas mercadorias.

Ora, fosse a importadora mera pessoa interposta simulada, não faria sentido nem poderia tal devolução ocorrer, refletindo tal atitude a natureza comercial da operação entre a Recorrente e o Contribuinte.

A comprovação da ocorrência de simulação depende do atendimento dos requisitos do art. 167, §1º do Código Civil, *verbis*:

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

O primeiro inciso pode ser afastado pela demonstração de que as mercadorias retornaram à titularidade da importadora após a Recorrente desfazer o negócio - sem ter efetuado qualquer pagamento - por tais bens não estarem de acordo com o acordado. É dizer, a importação deu a titularidade dos bens à Contribuinte, e só após que esta transmitiu-os a Recorrente, negócio esse desfeito por vício no produto adquirido.

Quanto aos incisos II e III, não foi provado pelo Fisco a existência de qualquer declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira, bem como não há indícios de que os instrumentos tiveram a data irregular.

Além disso, conforme dos documentos de fls. 93/100, todos os documentos que instruíram a importação de que trata a DI nº 11/1100458-3 foram emitidos em nome do Contribuinte: i) fatura comercial; ii) packing list; iii) conhecimento marítimo; iv) declaração de importação; e v) Contrato de fechamento de câmbio.

Isso demonstra que a contribuinte tinha total domínio da operação de importação, que realizou por seus próprios meios.

Não há, portanto, nos autos prova qualquer que demonstre que a Recorrente atuou como encomendante predeterminado, tampouco há qualquer indício de simulação das partes.

3. Conclusão

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário somente para excluir a Recorrente do pólo passivo.

Em razão do reconhecimento do mérito, restam prejudicados os demais argumentos do Recorrente.

É como voto.

Carlos	Augusto	Daniel	Neto	-	Relator
--------	---------	--------	------	---	---------

