



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

Processo n° 11762.720024/2015-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.355 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2017
Matéria MULTA - CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO
Recorrente ZHOU LIFEN - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/02/2012

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA E IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS.

Por disposição do § 2º, do artigo 11 da Lei 11.281/2006, a operação de importação feita por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado, realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na IN SRF N° 634/2006, 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 2001.

DANO AO ERÁRIO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. NÃO LOCALIZAÇÃO DAS MERCADORIAS. CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

Conforme previsão legal contida no § 3º do artigo 23, V, do Decreto 1.455/1976, considera-se dano ao Erário a ocultação do real adquirente da mercadoria, sujeito passivo na operação de importação, infrações puníveis com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE. EFEITOS. Conforme o art. 95, do Decreto-lei n° 37/66, responde pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie, bem como o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

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

Relatório

Trata o presente processo de crédito tributário lançado através de Auto de Infração, lavrado em 08/04/2015, em face da Recorrente em epígrafe, formalizando a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do valor aduaneiro) e duas multas regulamentares, totalizando o valor de R\$ 490.339,97, em virtude dos fatos a seguir descritos.

As Declarações de Importação (DI) nº 12/0272809-1 e 12/0974346-0, objeto do presente Auto de Infração, foram registradas em nome da empresa **BRSALES COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.**

O procedimento fiscal n.º 0715400/2013/00211-0, referente à pessoa jurídica BRSALES COMÉRCIO EXTERIOR LTDA., CNPJ n.º 10.627.051/0001-00, que resultou no PAF n.º 11762-720054/2014-01, demonstrou que aquela empresa efetuou operações de comércio exterior em nome próprio, com recursos de terceiros, ocultando estes ao Fisco, caracterizando assim a típica interposição fraudulenta de pessoas (auto de infração e termo de verificação do PAF nº 11762-720054/2014-01, e anexos 01, 02, 03, 06 e 07 do citado PAF).

Naqueles autos, restou comprovado que, embora BRSALES COMÉRCIO EXTERIOR LTDA., doravante denominada **BRSALES**, promovesse a importação de produtos em nome próprio, efetivamente registrando as declarações de importação (DI) e aparentando legalidade em suas operações, agia para ocultar do Fisco os reais adquirentes das mercadorias, dentre os quais **ZHOU LIFEN EPP**, CNPJ n.º 06.244.223/0001-80.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, nº 16-057.298, de 15/12/2015, prolatada pela 11ª Turma da DRJ em São Paulo (SP), a seguir transcrito (fls. 562/610):

"(...) A ação fiscal n.º 0715400/2013/00211-0, que culminou no PAF n.º 11762-720054/2014-01, englobou a fiscalização não somente da própria empresa, mas também diligências a seus principais clientes.

Ao longo de quase seis meses, a BRSALES apresentou documentação pertinente e prestou, ainda, depoimento em

entrevista (DOCs 01 a 03 originários do PAF 11762.720054/2014-01).

Duas constatações destacaram-se como resultado da ação fiscal n.º 0715400/2013/00211-0:

a) BRASALES não conseguiu comprovar a origem dos recursos que utilizou em suas operações de comércio exterior. Por este motivo, foi feita representação fiscal para fins de inaptidão de seu CNPJ, com fundamento no artigo 81 da Lei n.º 9.430/96; e

b) BRASALES operou ocultando reais adquirentes das mercadorias que importava, por isso sujeitou-se - quanto aos adquirentes identificados, tal como é o presente caso - à multa prevista no art. 33 da Lei n.º 11.488/07, formalizada no processo n.º 11762-720054/2014-01.

Competindo à presente ação fiscal verificar a interposição fraudulenta envolvendo ZHOU LIFEN EPP, CNPJ n.º 06.244.223/0001-80.

Foi autuado pelo presente Auto de Infração como Responsável Solidário a empresa BRASALES COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, CNPJ n.º 10.627.051/0001-00.

A empresa ZHOU LIFEN - EPP foi cientificada do auto de infração, por edital, em 04/05/2015 (fls. 514).

A empresa BRASALES COMÉRCIO EXTERIOR LTDA foi cientificada do auto de infração, via Aviso de Recebimento, em 04/05/2015 (fls. 520).

A empresa BRASALES COMÉRCIO EXTERIOR LTDA protocolizou impugnação, tempestivamente em 21/05/2015, na forma do artigo 56 do Decreto n.º 7.574/2011, de fls. 525 à 538, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante alegou que:

PRELIMINARMENTE - ☉ A NULIDADE DO MPF n.º 07154-2013-00211-0 - De início cabe destacar que a BRASALES sofreu severa fiscalização, com base no MPF n.º 07154-2013-00211-0, que culminou em lavratura de elevado auto de infração contra si.

Com base nas conclusões obtidas naquele MPF, foram iniciados outros procedimentos de fiscalização nos clientes da ora impugnante, dos quais se lavraram autos de infração indicando a BRASALES como co-responsável, sendo o presente auto um deles.

Ocorre que, tendo em vista que o MPF n.º 07154-2013-00211-0 não possuía a motivação necessária à inclusão da Impugnante no procedimento especial de fiscalização a que fora submetida, a BRASALES teve de socorrer-se ao Poder Judiciário para que fossem respeitados seus direitos.

Isso posto, foi prolatada sentença nos autos do processo n.º 0051045-09.2013.4.01.3400, em trâmite perante a Justiça

Federal do Distrito Federal, na qual declarou-se “a nulidade do procedimento administrativo especial contra BRASALES COMERCIO EXTERIOR LTDA (MPF nº 07154-2013-00211-0)”.

Portanto, tendo em vista que a motivação do presente auto de infração é justamente o MPF supracitado, em atenção à teoria dos frutos da árvore envenenada (fruits of the poisonous tree), segundo a qual a existência de vício em uma prova contamina todas as outras que dela se originaram, deve ser declarada a nulidade da presente autuação.

NO MÉRITO

Conforme exposto acima, a Impugnante foi autuada por supostamente ter sido interposta de maneira fraudulenta em suposta importação realizada por encomenda. De acordo com o Relatório do Auto de Infração, um dos indícios que apontam para a prática da suposta fraude é o fato de que as mercadorias importadas e desembaraçadas pela Impugnante nas DI's relacionadas foram integralmente transferidas para a ZHOU, o que indicaria, em tese, acordo pré-determinado entre as duas empresas. Alega, também, o curto espaço de tempo entre o desembarço das mercadorias e sua efetiva transferência para a ZHOU.

Pois bem. Com a devida vênia, através da descrição do modus operandi da Impugnante; demonstraremos ser perfeitamente possível a transferência dos produtos importados em curto espaço de tempo, sem que isto descaracterize a importação por conta própria.

O que caracteriza e diferencia a importação por conta própria das demais espécies é o fato de que, enquanto na primeira a operação é feita por iniciativa do importador, nas duas últimas a importação é realizada a pedido de terceiro, na condição de adquirente ou encomendante.

Entretanto, nada impede que as mercadorias importadas por conta própria sejam comercializadas. A lei não proíbe que as tratativas relacionadas à alienação das mercadorias nacionalizadas sejam feitas a partir do momento em que é realizada a operação de comércio internacional. E isto é o que corriqueiramente se verifica na prática.

Durante o período de tempo relativo ao transporte das mercadorias para o Brasil, as importadoras buscam possíveis compradores para bens importados, de forma que, uma vez em solo brasileiro e devidamente desembaraçados, seguem ato contínuo para seus adquirentes.

Conforme afirmou o administrador da empresa Impugnante, Sr. Paulo Sales, em interrogatório realizado nos autos do MPF nº 07154-2013-00211-0, o tempo médio entre a aquisição das mercadorias no exterior e sua efetiva entrada em território nacional era de, aproximadamente, 60 dias, tempo este mais que suficiente para se ofertar os produtos no mercado nacional e identificar potenciais compradores.

Neste lapso temporal, o importador, que realizou a referida operação com seus recursos, assumindo todo o risco da negociação, vai ao mercado buscar compradores que se interessem em adquirir as mercadorias ao tempo estas chegarem em nossos portos.

Ora, tal fato em nada desnatura a importação por conta própria, pois, somente se verificaria fraude na importação se, desde a data da compra das mercadorias no exterior, já houvesse destinatário final pré-determinado no Brasil, o que não ocorreu no caso em tela.

A questão, assim, fica reduzida ao momento em que ocorre a encomenda:

*a) na compra de mercadorias no exterior, o que caracterizaria importação por conta e ordem de terceiro ou por encomenda; ou
b) no desembarço das mercadorias no Brasil.*

Transcreve trecho extraído do sitio da internet da Receita Federal do Brasil.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/TextConcat/Default.asp?Pos=2&Div=Aduana/ContaOrdemEncomenda/Encomenda/>, consulta realizada em 21/11/2014 as 17:54.

Transcreve o artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 634/06.

Assim, com certeza absoluta, conclui-se que a encomenda ocorre quando uma empresa adquire mercadorias no exterior para atender conhecido encomendante, é o que diz a Receita Federal e a norma legal que regula essa modalidade de importação.

Não há, em todo aparato probatório juntado aos autos, qualquer prova ou indício que indique que a ZHOU realizou a encomenda previamente à Impugnante, pelo que qualquer suposição neste sentido revela-se não somente leviana, mas principalmente falsa, por não condizer com a verdade dos fatos.

Não há qualquer prova, sequer indícios, que apontem para uma importação por encomenda, sendo que, para afirmar tal prática, a Receita deveria ter juntado provas de que as mercadorias foram negociadas em momento anterior à sua compra no exterior, e não em relação ao desembarço aduaneiro, como o fez no presente auto de infração.

Isto porque a Impugnante negocia os produtos que importa por meio de venda, preferencialmente, de lotes fechados, com vistas a baratear o preço final da operação, uma vez que, naturalmente, bens comprados em grandes quantidades são negociados por valores menores. Esta, inclusive, é a estratégia comercial adotada pela Impugnante, com vistas a oferecer preços mais atrativos e conquistar fatia do mercado.

Portanto, o fato de as mercadorias terem sido vendidas, em lote fechado, um ou dois dias após serem desembarçadas, e a ZHOU ter comprado a totalidade das mercadorias nacionalizadas

através das referidas DI's, em nada comprovam a existência de qualquer ilegalidade na referida operação de compra e venda, apenas o bom desempenho de seu mister.

Junta textos da jurisprudência administrativa: (ACÓRDÃO N° 17-52151 de 07 de Julho de 2011); (ACÓRDÃO N° 17-54134 de 22 de Setembro de 2011).

A autoridade fiscal aponta ainda como suposto indicio, o fato de a Impugnante não possuir local para depósito das mercadorias por ela importadas.

Por derradeiro, a autoridade fiscal alega ainda que a Impugnante não logrou êxito em comprovar a origem dos recursos utilizados em suas operações de comércio exterior.

No que diz respeito aos recursos empregados, estes foram devidamente relacionados quando da fiscalização sofrida pela BRSALES (MPF n° 07154-2013- 00211-0), a qual foi declarada NULA por decisão judicial, conforme destacado em preliminar, de forma que, por não haver qualquer prova que embase a alegação de interposição fraudulenta de terceiros, a presente fiscalização desconsiderou a contabilidade da Impugnante, com vistas a imputá-la a presunção da referida prática, sem o devido embasamento.

Feitos os esclarecimentos acima, é imperioso ressaltar que não houve, bem como não há nos autos, qualquer prova da alegada prática de simulação, fato este imprescindível para a configuração da interposição fraudulenta de terceiros, punível com pena de perdimento.

Junta textos da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (ACÓRDÃO: 3402-002.275 Data de publicação: 23/07/2014);

Logo, resta clara a impropriedade da presente autuação, motivo pelo qual deve ser desconstituído o presente auto de infração.

DO PEDIDO

Em vista do acima exposto, REQUER a esta colenda turma que acate a preliminar para anular o auto de infração, haja vista que assim decidiu o Poder Judiciário, tendo tornado sem efeito o MPF que acobertou o procedimento fiscal originário desta autuação.

No mérito, REQUER seja julgada PROCEDENTE sua peça de defesa, desconstituindo-se o Auto de Infração ora combatido e exonerada a totalidade do crédito lançado em face da Contribuinte, haja vista que de fato não houve qualquer encomenda prévia à compra.

É o Relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 13/02/2012

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

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

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

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

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

Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte

A empresa ZHOU LIFEN - EPP, foi cientificada da decisão DRJ, por Edital, que foi publicado no DOU em 25/02//2016 (cópia fls. 615). Veja-se:

"(...) CIENTIFICA o contribuinte abaixo identificado do Acórdão n.º 16-070.676, da 23ª Turma DRJ/ SPO, que manteve em parte o lançamento efetuado através do auto de infração n.º de controle 0816500/01333/14".

A empresa **BRSALES** Comércio Exterior Ltda, da mesma forma foi cientificada da decisão DRJ, por Edital, que foi publicado no DOU nº 37, quinta feira, em **25/02//2016** (cópia fls. 616).

Não consta dos autos a interposição de Recurso Voluntário por parte da empresa ZHOU LIFEN - EPP.

A Recorrente BRSALES, autuada como responsável solidária, apresentou seu recurso em **12/04/2016**, conforme a data da assinatura do RV e também no carimbo de postagem via Sedex/Correios (doc. fls. 641/643 e 658)

Quanto a Recorrente **BRSALES**, em seu recurso, reforça os argumentos de sua impugnação, com as seguintes razões, em resumo:

(i)- **PRELIMINARMENTE**, alega a **NULIDADE** do MPF. Tendo em vista a declaração, pela Justiça Federal do Distrito Federal, de nulidade do MPF nº 07154-2013-00211-0, em virtude de não possuir a motivação necessária à inclusão da recorrente no procedimento especial de fiscalização, e mediante a utilização da teoria dos frutos da árvore envenenada, **o presente processo é ilegal por derivação**, uma vez que sem a fiscalização (com destaque para a presunção de interposição fraudulenta supracitada) a que fora submetida a BRSALES, o presente processo jamais teria se iniciado. Portanto, tendo em vista que a motivação para o início do presente auto de infração é justamente o MPF supracitado, em atenção à teoria dos frutos da árvore envenenada (fruits of the poisonous tree), segundo a qual a existência de vício em uma prova contamina todas as outras que dela se originaram, deve ser declarada a nulidade da presente autuação.

(ii) No **MÉRITO**, aduz que deve ser novamente ressaltado, neste ponto, o fato de a suposta interposição fraudulenta ter sido "comprovada", em sua forma **presumida**, no PA nº 11762720054/2014-01, ainda pendente de julgamento (conforme andamento processual;

(iii) por uma questão de lógica, qual seria a necessidade de realizar uma importação mediante interposição fraudulenta para se adquirir cargas de canetas esferográficas, que são encontradas com extrema facilidade no mercado nacional;

(iv) destaca-se que não há, em todo aparato probatório juntado aos autos, qualquer prova ou indicio que indique que a ZHOU realizou a encomenda previamente à recorrente, pelo que qualquer suposição neste sentido revela-se não somente leviana, mas principalmente falsa, por não condizer com a verdade dos fatos.

(v) não há qualquer prova, sequer indícios, que apontem para uma importação por encomenda, sendo que, para afirmar tal prática, a Receita deveria ter juntado provas de que as mercadorias foram negociadas em momento anterior à sua compra no exterior, e não em relação ao desembaraço aduaneiro, como o fez no presente auto de infração.

(vi) resta clara a impropriedade da presente autuação, uma vez que se está diante de uma compra e venda realizada no mercado interno e sem qualquer relação com a operação de importação ("mero comprador"), motivo pelo qual deve ser desconstituído o presente auto de infração.

Em vista do exposto, REQUER que acate a preliminar para anular o auto de infração, haja vista que assim decidiu o Poder Judiciário, tendo tornado sem efeito o MPF que acobertou o procedimento fiscal originário desta autuação e no mérito, seja julgada **PROCEDENTE** sua peça de defesa, desconstituindo-se o Auto de Infração e exonerada a totalidade do crédito lançado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra – Relator

1. Da admissibilidade dos recursos

Dada a hipótese de solidariedade na responsabilidade por infração à legislação aduaneira apontada na autuação fiscal, as razões de contestação apresentadas por um dos acusados em princípio aproveitam ao outro autuado, com exceção de eventuais alegações de caráter pessoal que possam importar na caracterização de dolo específico.

Conforme relatado, o Edital de notificação da Recorrente BRSALES foi publicado no Diário Oficial da União (DOU) nº 37 - Seção 3, em uma quinta feira, data de **25/02/2016**, conforme se verifica na cópia do DOU à fl. 616.

O art. 23, IV, do Decreto nº 70.235/72, estabelece que se considera efetuada a intimação 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. Portanto, o décimo quinto dia contado da publicação do Edital (data de 25/02/2016) foi **11/03/2016** (uma sexta feira); desta forma, deve-se contar o prazo a partir de segunda feira (14/03/2016) - primeiro dia útil, data na qual se deve considerar o contribuinte intimado do acórdão de primeira instância (considerando-se que o mês de fevereiro de 2016 teve 29 dias).

Desta forma, o prazo de 30 dias para apresentação de recurso começou a fluir em **14/03/2016**, expirando em **12/04/2016**. Tendo em vista que o recurso foi apresentado em **12/04/2016** (fl. 641 e assinatura do recurso fl. 658), ele deve, portanto, ser tomado como TEMPESTIVO e dele toma-se conhecimento.

Posto isto, passo ao exame de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pela **BRSALES**, uma vez que a autuada ZHOU LIFEN - EPP, apesar de ter sido regularmente intimada por Edital, não apresentou seu recurso voluntário (já não havia apresentado sua impugnação).

2. Objeto da lide

A ação fiscal, teve por objeto a apuração de ilícitos tributários praticados pela empresa BRSALES, sendo, para tanto, realizadas diligências em seus principais clientes no Estado do Rio de Janeiro. Naquela ocasião apresentou documentos e registros contábeis, cópias das declarações de importações (DI), extratos bancários, demonstrativos de quitações de vendas, bem como prestou depoimentos atendendo a intimações.

No caso sob exame, foi lançado, com amparo no **MPF n.º 0816500/2014/01333-5**, referente a ZHOU LIFEN EPP o crédito tributário decorrente das seguintes penalidades:

a) prevista no artigo 689, inciso XXII, parágrafo 1.º, do Decreto n.º 6.759/09, que corresponde à conversão em multa do valor aduaneiro declarado das mercadorias importadas pelas referidas DIs, as quais não foram localizadas (Decreto-lei n.º 1.455/76, artigo 23, inciso V, parágrafos 1.º, 2.º e 3.º), no valor de R\$ 300.339,96;

b) prevista no artigo 728, inciso IV, alínea 'b', do Decreto n.º 6.759/09, o que resulta em R\$ 185.000,00, considerando o descumprimento da obrigação de guardar a escrita fiscal a partir da data de registro da DI n.º 12/0272809-1 (fevereiro de 2012) até o vencimento da intimação regularmente feita, março de 2015;

c) prevista no artigo 728, inciso IV, alínea 'c' do Decreto n.º 6.759/09, o que resulta no valor de R\$5.000,00 (cinco mil reais).

A DRJ/SPO, afastou a multa de R\$ 5.000,00. tipificada no artigo 728, inciso IV, alínea 'c' do Decreto n.º 6.759/09 de ambas as empresas autuadas e afastou também a multa de R\$ 185.000,00, tipificada no artigo 728, inciso IV, alínea 'd' do Decreto n.º 6.759/09 da empresa **BRASALES**, mantendo o Crédito Tributário aqui discutido no valor de R\$ 485.339,97.

No caso dos autos, é ponto incontroverso que as Declarações de Importação n.º **12/0272809-1** e **12/0974346-0**, objeto do presente Auto de Infração, foram registradas em nome da empresa BRASALES. No entanto, restam dois pontos sob discussão neste recurso: **(i)** quanto a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 07154-2013- 00211-0, e **(ii)** a prática de interposição fraudulenta de terceiros na operação de importação em análise daquelas DIs.

3. Preliminar de nulidade do MPF n.º 07154-2013- 00211-0

Alega a BRASALES em seu recurso que, *"(...) Tendo em vista a declaração, pela Justiça Federal do Distrito Federal, de nulidade do MPF n.º 07154-2013-00211-0, em virtude de não possuir a motivação necessária à inclusão da recorrente no procedimento especial de fiscalização, e mediante a utilização da teoria dos frutos da árvore envenenada, o presente processo é ilegal por derivação, uma vez que sem a fiscalização (com destaque para a presunção de interposição fraudulenta supracitada) a que fora submetida a BRASALES, o presente processo jamais teria se iniciado"*.

"Portanto, tendo em vista que a motivação para o início do presente auto de infração é justamente o MPF supracitado, em atenção à teoria dos frutos da árvore envenenada (...), segundo a qual a existência de vício em uma prova contamina todas as outras que dela se originaram, deve ser declarada a nulidade da presente autuação".

Consta dos autos, a prolatada sentença no processo judicial n.º 0051045-09.2013.4.01.3400, tramitada perante a 22ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, na qual declarou-se "a nulidade do procedimento administrativo especial contra BRASALES COMERCIO EXTERIOR LTDA (MPF n.º 07154-2013-00211-0)", conforme se denota de decisão em anexo. Abaixo transcreve-se o Dispositivo da Sentença:

"III - DISPOSITIVO

Ex positis, com supedâneo nas razões e fatos suso colacionados, resolvo o mérito, com base no art. 269, inciso I, do Código de Processo Civil e julgo PROCEDENTE o pedido formulado na inicial para declarar a nulidade do procedimento administrativo especial contra BRASALES COMERCIO EXTERIOR LTDA (MPF n.º 0714-2013-00211-0), de maneira que a fiscalização siga nos moldes ordinários, sem a automática seleção das cargas importadas para o "canal cinza" nem a irrestrita exigência de depósito garantia". (Grifo e negrito nossos)

Como se vê, o pleito da BRASALES era o de obstaculizar os efeitos da ação fiscal sob a alegação de que a empresa importadora já havia sido submetida a um **procedimento especial** de fiscalização anterior, com base na mesma Instrução Normativa n.º 228, de 2002.

Percebe-se que o pedido da Recorrente ao Juízo foi plenamente satisfeito, haja vista que tal se restringia, consoante relatório da Sentença, ao prosseguimento da fiscalização em curso contra a autora, MPF n.º 0714-2013-00211-0, em moldes ordinários, ou seja, sem a irrestrita exigência de depósito garantia e sem a automática seleção de cargas importadas para o canal cinza. Ora, não é difícil concluir que a matéria decidida em âmbito judicial não tem qualquer relação com a ação fiscal da qual são decorrentes os lançamentos

tributários ora em julgamento, fato que nos permite concluir que aquela sentença em nada obsta à continuação do julgamento em questão, nem criva a respectiva ação fiscal de nulidade.

O objeto do procedimento especial de fiscalização estipulado na Instrução Normativa nº 228/02, são para averiguar indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira da empresa importadora (art. 1º); já o objeto da presente ação fiscal é a ocultação do sujeito passivo pelo importador em relação aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

Ou seja, o dispositivo da sentença exarada no processo nº 0051045-09.2013.4.01.3400, faz a seguinte observação: "**(...) de maneira que a fiscalização siga nos moldes ordinários**".

O objeto do presente Auto de Infração não diz respeito à procedimentos atinentes ao desembaraço aduaneiro - entrega das mercadorias na importação condicionada à prestação de garantia, mas sim, diz respeito à: **(i)** constatação pela fiscalização de uma conduta ilícita por parte do importador - a ocultação do sujeito passivo - conduta tipificada no inciso V, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76 e **(ii)** aplicação de uma sanção - a multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do valor aduaneiro) em substituição à pena de perdimento (§3º, do artigo 23 do Decreto Lei nº 1.455/76).

Por fim, também se verifica que o processo nº 0051045- 09.2013.4.01.3400, em trâmite na 22ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, faz referência ao MPF nº 0714-2013-00211-0, enquanto que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que embasa o presente ação fiscal é o MPF n.º 0816500/2014/01333-5.

Portanto, os efeitos da respeitável sentença exarada (Ação Judicial nº 0051045- 09.2013.4.01.3400), em nada obsta a exigência do presente Auto de Infração, não havendo que se falar em nulidade.

4. Da prática de interposição fraudulenta de terceiros - importação

O ato jurídico, objeto da presente análise, é justamente a operação de importação maculada pela prática de interposição fraudulenta de terceiros. Portanto, trata-se de um ilícito aduaneiro.

O ato de se interpor em operação de importação, pressupõe necessariamente a existência de dois partícipes: **1. O importador**, que é aquele que se apresenta às autoridades aduaneiras como responsável pela nacionalização da mercadoria (deve estar devidamente HABILITADO no Sistema SISCOMEX e o RADAR, e é aquele que efetua o registro da Declaração de Importação em seu nome); e **2. O sujeito passivo oculto**, ou responsável pela operação de importação (aquele que se vale do importador para obter a nacionalização da mercadoria à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros).

O sujeito passivo oculto é aquele que não pode ou não quer promover a operação de importação em seu próprio nome. Por isso se vale outro (o importador) para obter produto importado no mercado interno.

A legislação aduaneira prevê duas formas de identificar o terceiro (REAL COMPRADOR no mercado interno) responsável pela importação: (i). modalidade de

"importação por conta e ordem de terceiros"; e (ii). modalidade de "importação por encomenda".

Não se valendo dessas duas modalidades de importação, fica caracterizada a situação em que o REAL COMPRADOR no mercado interno (sujeito passivo oculto) obtém a nacionalização do bem importado, por intermédio do importador interposto, sem a adoção formas previstas na legislação aplicável, permanecendo à margem dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

Há duas formas de constatação da prática de interposição fraudulenta de terceiros: 1. **Prática efetiva** da interposição fraudulenta de terceiros (Ocultação), mediante a demonstração por parte da fiscalização, de quem é de fato o real sujeito passivo **beneficiado**, e 2. a **Prática presumida** da interposição fraudulenta de terceiros.

A caracterização da prática efetiva de interposição fraudulenta de terceiros pode ocorrer através de diversos elementos, tais como: (a) a destinação integral e imediata das mercadorias importadas; (b) o conhecimento prévio ao registro da DI do destinatário das mercadorias importadas; (c) rotulagem das mercadorias importadas com sinais de identificação do adquirente (logotipo, marcas etc.); (d) especificidade das mercadorias que são importadas para um único adquirente, ou conjunto restrito de adquirentes, de tal forma que a importação não poderia ser realizada para posterior comercialização no mercado interno.

Torna-se importante que se compreenda um ponto chave na consolidação da legislação de combate a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior e que servirá para o adequado deslinde do caso ora em análise: o artigo 27 da Lei nº 10.637/02 e a IN SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, responsáveis pela definição, previsão e regulamentação da modalidade de Importação por “conta e ordem”, assim como o artigo 11 da Lei nº 11.281/2006 e a IN SRF nº 634/2006, responsáveis pela definição, previsão e regulamentação da modalidade de Importação por “encomenda” (não criam qualquer conduta infracional).

Caracterizada a prática de qualquer uma dessas duas modalidades de Importação, sem a adoção dos respectivos procedimentos previstos para a adequada identificação do adquirente ou do encomendante no mercado interno, resta configurada a ocultação do sujeito passivo (real beneficiário da importação) pelo importador interposto.

Coube ao artigo 59 da Lei nº 10.637/02, normatizar o conceito de interposição fictícia de pessoas para a área aduaneira, denominando-o de interposição fraudulenta de terceiros. O referido artigo alterou a redação do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de Abril de 1976, que define as infrações que causam dano ao Erário, acrescentando-lhe o inciso V, além de quatro novos parágrafos.

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)

Para uma adequada análise, parte-se do conceito normativo da importação por conta e ordem de terceiros, que foi disciplinada pelos artigos 80, 81 da Medida Provisória nº 2.158/01-35 e artigo 29 da Medida Provisória nº 66/2002, regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, com definição jurídica dada pelo artigo 27 da Lei nº 10.637/02, que autoriza a **seguinte presunção**: denominar de importação por conta e ordem de terceiros a importação realizada mediante utilização de recursos de terceiros.

Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Por outro giro, a Recorrente (BRASALES) alega em seu recurso, indagando as seguintes questões:

"(...) por uma questão de lógica, qual seria a necessidade de realizar uma importação mediante interposição fraudulenta para se adquirir cargas de canetas esferográficas, que são encontradas com extrema facilidade no mercado nacional";

"(...) destaca-se que não há, em todo aparato probatório juntado aos autos, qualquer prova ou indício que indique que a ZHOU realizou a encomenda previamente à recorrente, pelo que qualquer suposição neste sentido revela-se não somente leviana, mas principalmente falsa, por não condizer com a verdade dos fatos".

"(...) não há qualquer prova, sequer indícios, que apontem para uma importação por encomenda, sendo que, para afirmar tal prática, a Receita deveria ter juntado provas de que as mercadorias foram negociadas em momento anterior à sua compra no exterior, e não em relação ao desembaraço aduaneiro, como o fez no presente auto de infração".

"(...) resta clara a impropriedade da presente autuação, uma vez que se está diante de uma compra e venda realizada no mercado interno e sem qualquer relação com a operação de importação ("mero comprador"), motivo pelo qual deve ser desconstituído o presente auto de infração".

Pois bem. No Relatório de Fiscalização (fls. 12/48), restou consignado que a ação fiscal n.º 0715400/2013/00211-0, referente à pessoa jurídica BRASALES, resultou no PAF n.º 11762-720054/2014-01, e demonstrou que aquela empresa efetuou operações de comércio exterior em nome próprio, com recursos de terceiros, ocultando estes ao Fisco Federal, caracterizando assim a típica interposição fraudulenta de pessoas (Anexos 01 e 02, respectivamente auto de infração e termo de verificação do **PAF 11762-720054/2014-01**, e documentos 01, 02, 03, 06 e 07 do citado PAF). Informa que, naqueles autos, restou

comprovado que, embora a BRASALES promovesse a importação de produtos em nome próprio, efetivamente registrando as declarações de importação e aparentando legalidade em suas operações, em verdade assim agia para ocultar ao Fisco os reais adquirentes daqueles produtos, dentre os quais ZHOU LIFEN EPP, CNPJ n.º 06.244.223/0001-80.

Verifica-se ainda que, em decorrência do julgado do PAF n.º 11762.720055/2014-48 (representação efetuada pelo Fisco), foi publicado no Diário Oficial da União em 06/11/2014, o Ato Declaratório Executivo n.º 182, de 04 de novembro de 2014, da Inspeção da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, o qual declarou a inaptação do CNPJ da BRASALES, considerando que esta não comprovou a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior, nos termos do artigo 37, inciso III da IN RFB n.º 1.470/2014, e, a inidoneidade dos documentos fiscais por ela emitidos, os quais não produzirão efeitos tributários a favor de terceiros interessados, a partir de 03/12/2009.

No caso sob análise, foram identificadas as seguintes DI e NFe, correspondentes as operações de importações realizadas em nome da BRASALES:

Nfe	Data emissão	Movimento	Operação
1425	16/02/2012	Entrada	DI 12/0272809-1
1430	16/02/2012	Saída	DI 12/0272809-1
1727	29/05/2012	Entrada	DI 12/0974346-0
1728	29/05/2012	Saída	DI 12/0974346-0

Observa-se que elas representam, tomadas em pares, nos dias 16/02 e 29/05, a importação e o imediato repasse das mercadorias descritas nas referidas DIs, com elementos determinantes de ocultação (conhecimento prévio do adquirente e destinação integral e imediata das mercadorias). Ou seja, os pedidos possuem simetria em sua destinação, o que implica em acordos prévios. Não resultam sobras das mercadorias importadas, apesar de algumas operações envolverem milhões de unidades trazidas, como no caso, das canetas esferográficas (NCM 9608.1000), foram integralmente repassadas a ZHOU LIFEN, destacando-se o peso líquido de cada operação: 23.400 kg (com 2.730.000 e 2.448.000 unidades de CANETAS ESFEROGRÁFICAS, respectivamente).

O Fisco informa que a ZHOU LIFEN, foi constituída em 26/04/2004, e **não está habilitada** a operar no SISCOMEX; é optante pelo Simples e seu quadro societário é composto pela única sócia Sra. Zhou Lifen, CPF n.º 230.948.238-23, a qual não participa em nenhuma outra pessoa jurídica e possui histórico de rendimentos em nível de isenção.

A fiscalização expõe no Relatório Fiscal a evolução de faturamento referente aos meses do ano-calendário de 2011. Naquele ano, os rendimentos tributáveis pagos ao sócio pela empresa atingiram cerca de 6,4 mil reais (registrados também na DIRPF Ex. 2012).

Os estoques iniciais e finais, os saldos iniciais e finais de caixa, os totais de aquisições, de entradas e saídas, **são todos zerados**.

A DIRPF 2012 expõe recebimentos de pessoa física de 3 mil reais mensais e, como patrimônio pessoal as cotas da empresa, no valor de 10 mil reais e 97 mil reais em espécie. Então, o ano de 2012 começou a partir destes patamares. Estoques e caixa totalmente zerados, cotas de capital no valor de 10 mil reais, e 97 mil reais em espécie.

A DIPJ 2013 apresenta total de aquisições para comercialização em R\$ 623.461,68, exatamente o valor dos repasses de BRASALES (filial de Maceió, 0004-44, que é a importadora), referente aos valores das duas DI sob análise.

Na DIRPF 2013 consta o registro do recebimento de cerca de 7 mil reais da pessoa jurídica e os recebimentos mensais de 3 mil reais, de pessoa física, enquanto a disponibilidade em moeda nacional saltou de 97 mil para 139 mil reais.

A DIPJ 2014 registra a extinção da empresa. Na DIRPF Ex2014, os recebimentos de pessoa física são de 2,8 mil reais mensais, enquanto o patrimônio pessoal tem reduzidas a zero as cotas da empresa por encerramento, e a disponibilidade em moeda passa de 129 mil para 165.541,00 reais.

Isto posto, concluiu o Fisco que, **"(...) Se o ano de 2012 começou a partir com estoques e caixa totalmente zerados, cotas de capital no valor de 10 mil reais, e 97 mil reais em espécie, e se no curso daquele ano foram adquiridos mais de 600 mil reais em mercadorias originados da BRASALES (filial 0004-44, em Maceió, importadora), então, em princípio, não somente havia incompatibilidade entre os recursos disponíveis e o valor das aquisições em mercadorias estrangeiras** como todas as aquisições de ZHOU LIFEN foram feitas por meio da BRASALES, exclusivamente mercadorias estrangeiras". (Grifei)

Por fim, informa o Fisco que seu CNPJ atualmente consta como 'suspenseo'.

É bom frisar que além de definir o procedimento especial de fiscalização a que se sujeitariam as empresas com capacidade econômica e financeira incompatíveis com as importações realizadas, a Receita Federal cuidou também de evitar que novas empresas sejam constituídas para atuar como interpostas fraudulentas. Por meio da IN SRF n.º 229/2002 foi criado o procedimento de habilitação ao SISCOMEX permitindo que somente as empresas comprovadamente capazes em termos econômicos, financeiros e operacionais sejam autorizadas a realizar operações de comércio exterior. É certamente por estas restrições é que a empresa ZHOU não tinha habilitação no SISCOMEX/RADAR.

Recordemos que BRASALES trouxe, em cada operação, 23,4 mil quilos de mercadorias, centenas de milhares de canetas, e as mesmas foram imediatamente revendidas após o desembarço. Embora se possa admitir que tais mercadorias sejam de baixo custo e que sua revenda é uma questão de tempo, tanto ZHOU LIFEN como sua única sócia (pessoa física de mesmo nome) não apresentam disponibilidade numérica suficiente para garantir a segurança financeira da negociação, a não ser que se tenha previamente reservado economias com o fim específico de lastrear esta aquisição, **o que implica em encomenda**, mas implica também um grande risco financeiro, dados os níveis econômicos da empresa e de sua sócia.

Ressalta-se que as EPP optantes pelo SIMPLES, como é o caso da ZHOU, devem escriturar livro Diário e Caixa, entre outros, de acordo com a Resolução CGSN n.º 10/2007.

Informa a fiscalização em seu Relatório que o termo de Intimação n.º 109 (fl. 339), cientificado à sócia em 03/03/2015, não foi respondido. Diante da **ausência da sócia em sua declarada residência**, por ocasião dos Termos de Intimação n.º 139 e 151 de 2015, bem como **a ausência da empresa no endereço declarado**, (Anexos 5 a 8), "restam não contraditas as constatações da Fiscalização, restando a **fraude nas operações de comércio exterior** consubstanciadas nas DI n.º 12/0272809-1 e 12/0974346-0".

Para caracterizar a ocultação, é imprescindível apontar a pessoa que fora ocultada. No caso, a ZHOU não possuía recursos próprios para suportar as remessas realizadas ao exterior, e apesar da tentativa do Fisco (via as intimações não atendidas), não conseguiu comprovar que ela mesmo fizera o pagamento recebido pelo exportador estrangeiro.

Como já abordado, a empresa BRSALES serviu como importador interposto para a empresa ZHOU LIFEN EPP obter produtos importados no mercado interno, já que esta estava impossibilitada de importar, dada a ausência/impossibilidade de sua habilitação no SISCOMEX e RADAR.

No caso em análise, o bem jurídico tutelado é o controle aduaneiro e esse controle foi violado, mediante a prática de fraude ou simulação tendente a burlar a Administração Aduaneira. Ressalta-se que a operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º do artigo 11 da Lei n.º 11.281/06, a qual dispõe sobre importação para revenda a encomendante predeterminado, presume-se por conta e ordem de terceiros somente para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35.

E mesmo que se alegue que a exação tributária foi paga pela interposta pessoa, portanto o Erário não deixou de efetuar o recolhimento que lhe cabia, a burla dos controles aduaneiros ocorreu, pois não é o real importador que se apresenta perante à fiscalização com o seu nome no despacho aduaneiro.

Neste diapasão, foi criada a figura da **interposição fraudulenta por presunção** em que o importador (real comprador, sujeito passivo oculto) passaria a ser caracterizado como interposto fraudulento pelo fato de não ter conseguido comprovar a origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos empregados no comércio exterior (DL n.º 1.455/76, art. 23, § 2º, com a redação dada pelo art. 59 da MP n.º 66/2002).

A importação fraudulenta significa importação com fraude ao controle aduaneiro, mitigando-se a feição estritamente tributária de “reduzir ou evitar o pagamento do imposto” ocorrendo nos casos em que a falsificação ou a adulteração de documentos acarrete dano ao citado controle, mesmo que não haja repercussão no tratamento tributário.

A burla aos controles aduaneiros pode causar várias consequências, dentre as quais citamos: impedir que uma determinada empresa (adquirente) seja submetida ao procedimento de habilitação; impedir a equiparação, do real adquirente, à condição de estabelecimento industrial, contribuinte do IPI; impedir a aplicação das restrições e determinações previstas na legislação de "valor aduaneiro" e de "preços de transferência"; impedir o conhecimento da verdadeira origem dos recursos; impedir atribuir ao adquirente a condição de responsável solidário pelos tributos incidentes na importação; impedir o devido registro contábil da propriedade dos bens, incluindo a composição de custos destes bens; blindar o patrimônio de real adquirente; em fim, impedir o efetivo controle aduaneiro e fiscal.

Assim, considerando que as DI's nº 12/0272809-1 e 12/0974346-0 foram registradas em nome de BRSALES tão somente para ocultar operação determinada por ZHOU LIFEN EPP (que não comprovou deter recursos disponíveis para as aquisições de mercadorias estrangeiras), conforme restou caracterizado nos autos, sendo efetuado o lançamento do crédito tributário, decorrente da penalidade prevista no artigo 689, inciso XXII, parágrafo 1.º, do Decreto n.º 6.759/09, que corresponde à conversão em multa do valor aduaneiro declarado das mercadorias importadas pelas referidas DIs, as quais não foram localizadas Tudo com lastro no Decreto-lei nº 1.455/76, artigo 23, inciso V e seus parágrafos.

5. Da penalidade aplicada

Conforme mencionado acima, a sanção foi aplicada com base na presunção legal de que a importação amparada pelas DI's nº 12/0272809-1 e 12/0974346-0, foi realizada por conta e ordem de terceiros, com base no parágrafo 2º do artigo 11 da Lei nº 11.281/2006. Tratando-se de importação por conta e ordem de terceiros e tendo sido omitido o fato ao Fisco, a mesma foi enquadrada como interposição fraudulenta de terceiros.

Desta forma, caracterizada a prática da Interposição Fraudulenta, com a ocultação do real adquirente das mercadorias, comprador e principal interessado nas operações de importação das mercadorias, é cabível a pena de perdimento das mercadorias, consoante o disposto no art. 689, inciso XXII, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009). Para essa infração, considerada dano ao Erário, nos termos do art. 23, V, §3º, do Decreto Lei nº 1.455, de 1976. Como restou evidente que as mercadorias foram remetidas a consumo, aplica-se a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

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. (...).

§ 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.

6. Da responsabilidade solidária - Termo de Sujeição Passiva da BRASALES

Aduz a fiscalização em seu Relatório de Fiscalização que restando comprovada a ocultação de ZHOU LIFEN EPP, como a real adquirente dos produtos importados por BRASALES, **ambas** são responsáveis solidárias pelo dano ao Erário verificado na presente fiscalização que, conforme já demonstrado, é punido com a pena de perdimento das mercadorias importadas. Assim, foi formalizado Termo de Sujeição Passiva em nome de BRASALES.

O Fisco relata que, "(...) Assim, em inteiro compasso com as disposições insertas no Código Tributário Nacional, o Regulamento Aduaneiro (RA) incorporou em seus artigos 104, 106 e 674 os dispositivos do Decreto-Lei nº 37/66 (e alterações) que tratam da matéria em comento" (...).

Como pode ser visto, o art. 674 do Regulamento Aduaneiro, aduz que respondem pela Infração, conforme base legal no art. 95 do Decreto lei nº 37, de 1966:

Art. 674. Respondem pela infração (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 95):

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie;

II - ...;

III - ...;

IV - ...;

V - conjunta ou isoladamente, o importador e o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem deste, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei n o 37, de 1966, art. 95, inciso V, com a redação dada pela Medida Provisória n o 2.158-35, de 2001, art. 78); e

VI - conjunta ou isoladamente, o importador e o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 95, inciso VI, com a redação dada pela Lei no 11.281, de 2006, art. 12).

Parágrafo único. Para fins de aplicação do disposto no inciso V, presume-se por conta e ordem de terceiro a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos deste, ou em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma da alínea "b" do inciso I do § 1o do art. 106 (Lei no 10.637, de 2002, art.27; e Lei no 11.281, de 2006, art. 11, § 2º).

A fiscalização decidiu que a luz do art. 95, do Decreto-lei nº 37, de 1966, restando comprovado que outra pessoa participou ou se beneficiou da infração, a fiscalização não pode escolher apenas uma delas para autuar. A solidariedade entre os agentes ou beneficiários da infração decorre da Lei e tem como objetivo proporcionar maior segurança aos interesses públicos, inclusive no tocante à eficácia da norma punitiva.

Nesse passo, o artigo 94 e 95 do Decreto-Lei nº 37/66 é taxativo no sentido de que a responsabilidade por infração aduaneira é objetiva. Ainda agindo de boa-fé, cercado das cautelas de praxe, com razões suficientes para acreditar que está praticando um ato em conformidade com o direito, ainda que ignore o fato de seu ato ou de seus representantes estar em descompasso com a legislação, a Recorrente não pode se furtar de sua responsabilidade.

Observe-se que, ao criar as modalidades de importação por encomenda, a novel legislação estendeu a condição de sujeição passiva e responsabilidade tributária ao adquirente, sendo esta mais uma razão pela qual a identificação destes é imprescindível na declaração de importação.

No entanto, ressaltamos que a operação analisada (encomenda), trata-se na verdade, de importação por conta e ordem de terceiro, por presunção legal prevista no artigo 11, da Lei 11.281/2006. A lei nº 11.281/2006 é clara quando estabelece no seu parágrafo 2º do artigo 11, a presunção legal, de que se tratam de operações por conta e ordem terceiros as importações por encomenda que não obedeçam os requisitos e condições fixados pela RFB, requisitos estes estabelecidos nos artigos 2º e 3º da IN SRF 634, de 2006.

Os dispositivos acima, recaem na perfeita tipificação do caso em tela, pois as operações de importação de BRASALES, restaram ser comprovadamente realizadas por encomenda prévia de ZHOU LIFEN EPP. Comprovada a ocultação de ZHOU LIFEN EPP, real adquirente dos produtos importados por BRASALES, ambas são responsáveis solidárias pelo dano ao erário verificado na presente fiscalização que, conforme já demonstrado, é punido com a pena de perdimento das mercadorias importadas.

Portanto, a Recorrente (BRASALES) deve responder solidariamente pela infração.

Processo nº 11762.720024/2015-78
Acórdão n.º **3402-004.355**

S3-C4T2
Fl. 672

7. Conclusão

Posto isto, conheço do recurso voluntário interposto, para **negar-lhe provimento**, mantendo-se a multa objeto da presente lide à empresa ZHOU LIFEN EPP. e como responsável solidário a empresa BRASALES COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator