



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

Processo n° 11762.720071/2013-50
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.127 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de agosto de 2017
Matéria MULTA - PERDIMENTO
Recorrente YANG GUOXIANG - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 08/10/2008, 05/10/2009, 06/10/2009, 04/12/2009, 18/12/2009, 29/12/2009, 19/02/2010, 12/03/2010, 18/03/2010, 17/05/2010, 04/06/2010, 11/06/2010, 27/07/2010, 06/10/2010, 30/12/2010, 12/01/2011, 25/05/2011, 24/06/2011, 15/07/2011, 19/01/2012, 17/02/2012, 23/02/2012

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciado no lançamento fiscal as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, não há motivação para se decretar sua nulidade.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE NA IMPORTAÇÃO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. CABIMENTO.

A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, consistem em infrações puníveis com a pena de perdimento, devendo ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou tenha sido consumida.

DES PROPORCIONALIDADE DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE PELO CARF. APLICAÇÃO DA SÚMULA 2 DO CARF.

A apreciação de desproporcionalidade da multa, implicaria em verificar eventual ocorrência de confisco, o que seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma legal que prevê de forma expressa a sua incidência, o que é vedado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima. Não participou da votação a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que foi substituída pelo Conselheiro Cássio Shappo, que votou na sessão anterior. Ficou de apresentar declaração de voto o Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri, Marcelo Giovanni Vieira e Renato Vieira de Avila.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Trata o presente processo de lançamento no valor de R\$ 702.732,50 (setecentos e dois mil, setecentos e trinta e dois reais e cinquenta centavos), relativo à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias já comercializadas importadas através das Declarações de Importação (DI) analisadas, as quais foram identificadas como praticadas mediante ocultação do real adquirente em operações de comércio exterior.

*Foi interposta impugnação. Em sede preliminar, foi arguida nulidade dos lançamentos por vício relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Aduziu a defesa que o MPF delimitava o objeto da fiscalização ao exercício 2012 e ao tributo IRPJ. Prosseguiu afirmando que, uma vez tendo sido objeto dos lançamentos as contribuições PIS e COFINS, não haveria outra solução senão a anulação do MPF e, conseqüentemente, do auto de infração. No mérito, a impugnante aduziu a ausência de provas e que a autoridade fiscal lançou com base em presunção, sem qualquer amparo legal. Ainda, postulou a inexistência de solidariedade com base no art. 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Segundo a defesa, todas as operações se caracterizam simplesmente como aquisição de mercadorias no mercado interno. Também foi alegado desproporcionalidade das multas aplicadas e caráter confiscatório, tendo a defesa afirmado que: **"A MULTA POR CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO SOMENTE PODE SER APLICADA QUANDO A MERCADORIA AINDA NÃO TIVER SIDO DESEMBARAÇADA"** (fl. 583). Outro pleito trazido pela*

impugnante é o da aplicação da retroatividade benéfica da multa aplicada com o advento da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, mormente por seu art. 33, que prevê multa de 10% do valor da operação por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior. Em suas considerações finais, a ora impugnante pleiteou juntada posterior de outros elementos probatórios, dilação de prazo para impugnação e realização de diligência.

É o relatório."

A decisão recorrida apresenta e seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 08/10/2008, 05/10/2009, 06/10/2009, 04/12/2009, 18/12/2009, 29/12/2009, 19/02/2010, 12/03/2010, 18/03/2010, 17/05/2010, 04/06/2010, 11/06/2010, 27/07/2010, 06/10/2010, 30/12/2010, 12/01/2011, 25/05/2011, 24/06/2011, 15/07/2011, 31/08/2011, 19/01/2012, 17/02/2012, 23/02/2012

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A lei prevê a presunção de interposição fraudulenta de terceiros na operação de comércio exterior quando a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.

A ocultação do real adquirente e a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, são consideradas dano ao Erário, punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido"

O recurso voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) que a fiscalização partiu de pressuposto equivocado para deduzir de forma sofisticada que uma empresa relativamente pequena não poderia realizar operações de importação, quando não há requisito de tamanho mínimo para a realização destas operações;

(ii) que é nula a autuação, no qual não se operou apenas exigência de tributo não previsto no bojo do MPF, mas a própria atuação fiscal não encontra-se legitimada pelo instrumento hábil a tanto;

(iii) que os atos eivados de nulidade devem ser revistos de ofício;

(iv) que o processo administrativo pauta-se pelos princípios da informalidade e da verdade material;

(v) que não foi dada ciência à recorrente das modificações realizadas no MPF nº0815500/00471/13

(vi) que há ofensa ao disposto no art. 9º da Portaria RFB nº 11.371/2007;

(vii) que o Auto de Infração é nulo, pois é desprovido de dados essenciais, bem como é incerto o seu contexto, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa;

(viii) que existe nulidade dos Autos de Infração que cobram multas do valor aduaneiro em razão da conversão das penas de perdimento, pois estes foram lavrados contra a empresa OKSN, não diretamente contra a recorrente, constando o seu nome como responsável solidário;

(ix) que não é possível a autuação em multa de perdimento e conjuntamente por suposta ocultação do real adquirente em revisão aduaneira;

(x) que inexistiu procedimento precedente para a apuração de dano ao erário e de verificação da hipótese de conversão da pena de perdimento em multa;

(xi) que as presunções e alegações da autoridade autuante não foram provadas;

(xii) que foi violado o princípio da legalidade;

(xiii) que há presunção de adiantamento de recursos da recorrente à importadora;

(xiv) que obedeceu a legislação tributária e aduaneira, não podendo ser aplicada qualquer penalidade, pois procedeu de acordo com o entendimento externado pelas autoridades administrativas;

(xv) que não se justificam as penas de perdimento e a imposição da pena prevista no artigo 33, da Lei 11488/07, devendo ser desconstituídas tais penalidades;

(xvi) que é inaplicável a multa substitutiva a pena de perdimento de mercadorias em sede de revisão aduaneira;

(xvii) que não é possível aplicar a pena de perdimento convertida em multa em face da recorrente em razão da derrogação ocorrida desde a Lei 11.488/07;

(xviii) que o ônus da prova é do fisco e que este, em nenhum momento se desincumbiu de seu ônus;

(xix) que não foi caracterizada hipótese de importação por encomenda;

(xx) que não há comprovação dos requisitos exigidos pelas DRJs e pelo CARF para manter a autuação;

(xxi) que as multas aplicadas são desproporcionais e ofendem decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça;

(xxii) que não é possível aplicar a multa à recorrente, pois o descumprimento de instrução do despacho aduaneiro somente deve penalizar o contribuinte-importador;

(xxiii) que há necessidade de prova robusta, e não mera suposição, para vencer a presunção de boa-fé do importador;

(xxiv) ausência de correta motivação administrativa a causar a nulidade da precária autuação fiscal, e

(xxv) que há necessidade de se dar ciência à recorrente dos termos defensivos eventualmente apresentados pelo contribuinte OKSN / PRINCIPAL / ASIAMEX.

Requer a recorrente ao final, o afastamento " *in totum*" ao Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Das nulidades arguidas

No que tange as nulidades arguidas, entendo que não estão configuradas. O presente processo preenche todos os requisitos de validade, estando instruído corretamente, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

As situações passíveis de nulidade estão elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

As informações necessárias para a formalização do Auto de Infração constam do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

O Auto de Infração contém todas as informações imprescindíveis a constituição do lançamento, estando identificados (i) o fato gerador, (ii) a base legal para exigência fiscal e (iii) o valor apurado da base de cálculo e do tributo devido, bem como o demonstrativo da multa e dos juros.

Ainda, entendo que estão cumpridos os requisitos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, a seguir transcrito:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Também não prospera o argumento de nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal, pois preencheu todos os requisitos de validade.

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é uníssona no sentido de que o mandado de procedimento fiscal é mecanismo de controle administrativo e em não havendo nenhuma irregularidade, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte, é hígido referido procedimento, conforme decisões a seguir elencadas:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

NULIDADE. MPF.

O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie. (...)" (Processo 15540.000551/2010-13;

Acórdão 1402-002.522; Relator Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar)

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

CONTENCIOSO. NULIDADE.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é exercido após a instauração da fase litigiosa, com a impugnação ao lançamento. (...)" (Processo 10830.722095/2011-68; Acórdão 2401-004.899; Relatora Conselheira MIRIAM DENISE XAVIER LAZARINI; Sessão de 08/06/2017)

No caso dos autos não se vislumbra qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas nos citados dispositivos que regem a matéria, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, bem como, não se vislumbra qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Com efeito, o contribuinte tem que apresentar sua defesa dos fatos retratados na autuação, pois ali estão de forma pormenorizadamente descritos, de forma clara e precisa, estando evidenciado no presente caso que não houve nenhum prejuízo à defesa.

Corroborando tal fato que a recorrente apresentou extensa peça recursal (78 laudas) o que demonstra que teve pleno conhecimento de todos os fatos e aspectos inerentes ao lançamento com condições de elaborar as peças impugnatória e recursal.

A jurisprudência administrativa assim entende:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 08/05/2009 a 31/08/2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indicio de violação às determinações contidas no CTN ou Decreto 70.235, de 1972. (...)" (Processo 10950.723159/2013-43; Acórdão 3301-003.872; Relator Conselheiro ;LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS; Sessão de 27/06/2017)

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2003 a 31/10/2007

NULIDADE CERCEAMENTO DE DEFESA HIGIDEZ DO LANÇAMENTO FISCAL INOCORRÊNCIA

Não se verifica cerceamento do direito de defesa diante da constatação da higidez do lançamento fiscal, cumpridor dos requisitos legais exigidos para a sua validade, que identifica claramente os fatos geradores e sua origem, as contribuições devidas e os períodos a que se referem, reportando a apuração da base de cálculo.

Se as cópias dos documentos que fundamentaram o lançamento foram entregues pelo contribuinte, não é imperioso que estas estejam necessariamente acostadas nos autos do processo administrativo, pois o próprio contribuinte as detém e, assim, lhe conferem condições de averiguação da higidez do lançamento fiscal, o que não causa prejuízo ao contraditório e ao seu direito de defesa. (...)" (Processo 10803.000156/2008-64; Acórdão 2201-003.657; Relator Conselheiro MARCELO MILTON DA SILVA RISSO; Sessão de 06/06/2017).

Diante do exposto, entendo não estar configurada nenhuma nulidade apta a resultar no refazimento do processo administrativo fiscal ou no seu cancelamento, razão pela qual não acolho as preliminares arguidas.

Do mérito

Em relação ao mérito recursal, melhor sorte não assiste à recorrente.

O presente processo versa sobre a constituição de crédito tributário referente à aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias já comercializadas importadas através das Declarações de Importação (DI) analisadas, as quais foram identificadas como praticadas mediante ocultação do real adquirente em operações de comércio exterior.

A decisão recorrida assim anota:

"De acordo com o Relatório de Fiscalização (fls. 526-542), restou patente nos autos que a empresa Yang Guoxiang, ora impugnante, foi a real adquirente das mercadorias objeto das DI apresentadas no quadro anterior. E não como compradora no mercado interno, mas utilizando-se das empresas OKSN, Asiamex e Principal em operações irregulares de comércio exterior mediante interposição fraudulenta, permanecendo oculta ao Fisco. Contra tais empresas inclusive existem processos administrativos específicos tratando de sua responsabilidade em tais operações: 11762.720069/2013-81 (Principal e Asiamex) e 10074.721681/2012-85 (OKSN)."

E prossegue:

"Em diligência à sede da OKSN, verificou-se que se tratava de uma mera sala comercial e contava com apenas um funcionário (secretária), o que inviabiliza sua atuação no comércio exterior

por conta própria, uma vez ausentes infraestrutura humana e física para tal. Do relatório fiscal, ainda extraio (fl. 528):

- OKSN possui somente um empregado registrado (uma secretária);
- OKSN não possui conta de energia elétrica e telefonia em seu nome. As contas apresentadas à fiscalização estavam em nome de AAS ASSESSORIA ADUANEIRA LTDA, CNPJ 09.154.495/0001-88, que presta serviços aduaneiros para OKSN;
- OKSN não possui estrutura operacional condizente com o volume de mercadorias transacionadas; e
- OKSN não logrou comprovar a origem dos recursos utilizados para fechamento do câmbio e pagamento dos tributos incidentes sobre suas importações.

Tendo em conta tais circunstâncias e demais analisadas no curso do processo nº 10074.721681/2012-85, foi lavrada autuação com base no art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, por cessão de seu nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários."

Novamente a sistemática operacional caracterizadora da infração é destacada na decisão recorrida:

"PRINCIPAL / ASIAMEX

As demais operações de importação tinham como importador a empresa Principal, por conta e ordem de Asiamex, suposta real adquirente.

Entretanto, a movimentação da mercadorias recém desembarçadas evidenciava situação que não se coadunava como importações a elas destinadas, ou seja, a totalidade das mercadorias era integralmente revendida imediatamente após o desembarço a uma única empresa (em cada caso) e geralmente através de uma única nota fiscal. Apresento no quadro abaixo as notas fiscais⁷ (fls. 66-496) que acobertaram a saída (venda para a ora impugnante) das mercadorias importadas, evidenciando que toda a operação fora previamente contratada e caracterizando a utilização de fraude mediante interposição:

DI n°	Data de registro	Data de desembaraço	Nota Fiscal de Saída n°
11/0960931-2	25/5/2011	26/5/2011	155, em 26/5/2011
11/1162807-8	24/6/2011	27/6/2011	206, em 28/6/2011
11/1314365-9	15/7/2011	18/7/2011	267, em 18/7/2011
12/0120434-0	19/1/2012	24/1/2012	482, em 25/1/2012
12/0318109-6	17/2/2012	22/2/2012	531, em 24/2/2012

Evidenciou-se que a participação da Principal se justificava pelo fato de a mesma manter uma sala comercial em Rondônia, onde nenhuma atividade efetiva da empresa ocorria, a fim de usufruir benefícios fiscais concedidos por aquele estado, apesar de as operações de importação ocorrerem na região sudeste do país.

Relativo a Asiamex, suposta real adquirente conforme exposto, destaque do relatório fiscal que acompanha o auto de infração (fls. 527-528):

- Asiamex não comprovou a integralização de seu capital social;
- Asiamex tem estrutura operacional muito precária;
- Asiamex possui apenas três empregados, com cargos administrativos, nenhum vendedor. Estrutura incompatível com a quantidade de itens vendidos (vinte milhões somente em 2011);
- Asiamex não conseguiu comprovar o fechamento de diversas operações de câmbio;

Tendo em conta tais circunstâncias e demais analisadas no curso do processo n° 11762.720069/2013-81, foi lavrada autuação em desfavor da Principal, com sujeição passiva solidária da Asiamex, com base no art. 33 da Lei n° 11.488, de 15 de junho de 2007, por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários.

Os dados expostos caracterizam que a ora impugnante se ocultou ao Fisco nas operações de importação conduzidas por OKSN, Principal e Asiamex, caracterizando dano ao Erário de forma comprovada e não por presunção, o que, inclusive, permite a legislação em alguns casos.

Entendo que o conjunto probatório apresentado pela fiscalização é satisfatório para a caracterização da infração.

Durante todo o transcurso processual, a recorrente não logrou êxito em provar suas afirmações, não colacionando aos autos nenhuma prova documental hábil a desconstituir as razões consignadas no lançamento.

Veja-se, ainda, que há o reconhecimento da infração na própria peça impugnatória (fl. 568):

“A importação era realizada na modalidade de importação direta, somente pelo fato de a adquirente não estar devidamente habilitada no Radar e demais sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal”.”

Assim, pode-se afirmar, inclusive, que há a ocorrência de fato incontroverso com a confissão e reconhecimento da infração, o que implica na aplicação subsidiária dos arts. 374 e 389 do Código de Processo Civil, a seguir transcritos:

“Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

I - notórios;

II - afirmados por uma parte e confessados pela parte contrária;

III - admitidos no processo como incontroversos;”

“Art. 389. Há confissão, judicial ou extrajudicial, quando a parte admite a verdade de fato contrário ao seu interesse e favorável ao do adversário.”

Como consignado durante o transcurso processual, a recorrente foi a real adquirente das mercadorias objeto das DI que instruem o presente processo e não como compradora no mercado interno, mas utilizando-se das empresas OKSN, Asiamex e Principal.

Merece ser destacado que no processo administrativo 10074.721681/2012-85 envolvendo a empresa OKSN BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, recentemente, por unanimidade de votos, decidiu pela procedência da autuação com o não provimento do recurso interposto (Acórdão 3401-003.312).

Tal decisão apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 03/07/2008 a 25/04/2012

INFRAÇÕES ADUANEIRAS. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO.

Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976 (e em seu § 3º). A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei nº 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei no 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias relativas à operação."

Do voto do relator, Conselheiro Rosaldo Trevisan destaco os seguintes excertos:

"No caso em análise, o fisco, após verificar o fluxo financeiro da empresa, e mapeá-lo, percebeu aportes diversos não identificados que tornaram claro que a empresa não detinha, por si, recursos para financiar as importações declaradas como próprias. Tratavam-se, assim, de operações de terceiros. Isso resta provado pela simples impossibilidade de a empresa revelar objetivamente a origem e a disponibilidade dos valores empregados na operação (associada à presunção estabelecida no do art. 23, § 2o do Decreto-Lei no 1.455/1976).

*Mas a fiscalização seguiu adiante em seus trabalhos, buscando evidenciar de que forma as operações de venda se relacionavam às declarações de importação da **OKSN**, percebendo, com cruzamento de informações, que a cada importação correspondia uma venda integral a diferentes compradores, conforme planilhas de fls. 2174 a 2629. E colacionou ainda exemplos, retirados das planilhas, às fls. 9600 a 9602.*

*Tomemos um deles (fl. 9600), no qual a **OKSN** importou (DI no 12/0097699-3) exatamente 200 pastas de notebook, 5000 minilanternas, e 52.100 fones de ouvido, de 7 modelos diferentes, sendo tais itens integralmente vendidos na data do desembaraço da mercadoria à "CH Comércio de Presentes LTDA-EPP", conforme nota fiscal no 794. Ou outro, relacionado à fl. 9601:*

Da mesma forma, através da DI 12/0333400-3 (DI 317 – fls. 9090 a 9101) acima, desembaraçada em 24/02/2012, a OKSN importou 283.296 unidades dos produtos descritos acima (pilha AA, conectores USB, etc). Esses itens foram integralmente vendidos a YANG GUOXIANG, conforme nota fiscal de venda nº 827 (fls. 9100), cuja data de emissão também é a mesma do desembaraço das mercadorias.

Prossigue o relator:

"E quem presta informações que atentam contra a própria lógica ou razoabilidade tem o dever de trazer consistentes argumentos, calcados em documentos, não na simples alegação de "eficiência", ou de visão de "homem de negócios".

Nessa seara, até se aceitaria, por irrazoável que fosse, a argumentação da recorrente, se acompanhada de um mínimo de amparo documental. Mas nenhum esforço faz a recorrente nesse sentido. Da mesma forma, nenhum esforço faz a defesa para

contrapor objetivamente a conclusão fiscal, demonstrando, em contraposição ao fluxo financeiro delineado pela fiscalização, exatamente quem efetuou cada depósito em sua conta-corrente, financiando as operações de importação.

Com os elementos acostados nos autos, que vinculam objetiva e detalhadamente cada uma das 341 importações efetuadas pela recorrente a notas fiscais de venda integral de múltiplas mercadorias, quase que forma imediata, no mercado interno, aliado à depósitos na conta-corrente indicados como "recebimento de clientes", mas não identificados (tudo isso incontroverso), entendemos reunidas as condições para que se vislumbre nos autos um caso clássico de interposição fraudulenta comprovada, estando a OKSN, em verdade, a acobertar os reais adquirentes das mercadorias importadas.

E tal conduta é tipificada no artigo 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976, em contraposição à interposição fraudulenta presumida (fruto da presunção estabelecida no artigo 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, e que seria aplicável ao presente caso se tivesse a fiscalização se contentado com a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência, tendo em vista a não identificação dos depósitos em conta corrente indicados como "recebimento de fornecedores", e parado por aí seus trabalhos).

A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser, assim, comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Diante de tal quadro, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), configura-se a interposição fraudulenta e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.

*A interposição comprovada, por sua vez, é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado, como nos autos (nos quais resta evidente que o acobertante é a **OKSN** e os acobertados são as empresas relacionadas nas planilhas de fls. 2174 a 2629). Nesse caso, a penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do DecretoLei nº 37/1966) e a multa por acobertamento afeta somente o acobertante, e justamente pelo fato de "acobertar". Essa distinção fica bem explicada a partir da simples leitura do parágrafo único do art. 33 da Lei nº 11.488/2007."*

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é pacífica em relação a matéria de que em sendo caracterizada a ocultação do real adquirente a multa substitutiva a de perdimento tem plena aplicação, conforme precedentes a seguir transcritos:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 15/08/2012

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. CABIMENTO.

A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, consistem em infrações puníveis com a pena de perdimento, devendo ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou tenha sido consumida.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido" (Processo 10983.721149/2014-77; Acórdão 3302-004.440; Relator Conselheiro WALKER ARAÚJO; Sessão de 29/06/2017)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 27/09/2010, 13/12/2010, 21/01/2011, 26/01/2011, 02/02/2011, 17/02/2011, 25/02/2011

Ementa: DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste. Considera-se dano ao Erário a ocultação do real responsável pela operação de importação, infração punível com a pena de perdimento, que é substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido." (Processo 10111.721278/2014-24; Acórdão 3302-004.290; Relator Conselheiro PAULO GUILHERME DEROULEDE; Sessão de 24/05/2017)

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 11/04/2012 a 24/01/2014

OCULTAÇÃO DO REAL INTERESSADO NAS OPERAÇÕES DE MERCADO EXTERNO.

Configura infração e presume interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem dos recursos empregados, autoriza aplicação da pena de perdimento de mercadorias, não localizadas, impõe conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro ou preço de venda.

Ementa: SOLIDARIEDADE. PROVA.

Demonstrado o interesse direto nas operações por meio de fornecimento de recursos financeiros resta caracterizado interposição fraudulenta, impondo a solidariedade.

SOLIDARIEDADE. AUSÊNCIA DE PROVA.

Constatado existência de prova robusta em relação a uma das empresas apontadas na sujeição passiva, impõe em manter solidariedade atribuída.

Recurso Voluntário Negado." (Processo 11128.720679/2015-21; Acórdão 3302-004.147; Relator Conselheiro DOMINGOS DE SÁ FILHO; Sessão de 27/04/2017)

Com relação ao argumento de desproporcionalidade das multas, sua apreciação, implicaria em verificar eventual ocorrência de confisco, o que seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma legal que prevê de forma expressa a incidência da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Neste sentido, assim dispõe 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 inconstitucionalidade de lei tributária"

Assim, em relação a tal argumento maiores digressões se tornam desnecessárias.

No que tange ao argumento de retroatividade benéfica da multa aplicada, adoto como razões de decidir, o contido na decisão recorrida, conforme a seguir:

"Uma das teses defensivas é o da aplicação da retroatividade benéfica da multa aplicada com o advento da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, mormente por seu art. 33, que prevê multa de 10% do valor da operação por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior. Ora, em primeiro lugar trata-se de situações diferentes, ou seja, OKSN, Principal e Asiamex em processo autônomo foram penalizadas com base no art. 33 retro aludido. Entretanto, o atual lançamento refere-se à ocultação do real adquirente e não à cessão do nome. Ademais, não haveria de se cogitar em retroatividade benéfica, haja vista o dispositivo legal datar do ano de 2007, enquanto os fatos ora analisados ocorreram entre 2008 e 2012. Parece-me ter sido esse mais um dos argumentos apresentados resultantes da prática "copiar – colar", descontextualizado no presente processo, não só pelos fatos em si, mas principalmente pelo elemento temporal."

Adicionalmente, destaco a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre o tema:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 23/08/2006 a 20/03/2007

CUMULATIVIDADE DA MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/07 E DO PERDIMENTO DA MERCADORIA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI Nº 11.488/2007. IMPOSSIBILIDADE

A multa do art. 33 da Lei nº 11.488/07 veio para substituir a pena de inaptação do CNPJ da pessoa jurídica, quando houver cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, e não prejudica a incidência da hipótese de dano ao erário, por ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, prevista no art. 23, V, do DL nº 1.455/76, apenada com perdimento da mercadoria.

Desta maneira, descartada hipótese de aplicação da retroação benigna prevista no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional por tratarem-se de penalidades distintas." (Processo 10142.000539/2007-82; Acórdão 9303-004.714; Relatora Conselheira ERIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN, sessão de 21/03/2017)

Diante do exposto, voto pelo desprovimento do recurso interposto.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se esta declaração de voto

Com respeito e admiração ao voto do nobre colega Relator, serve esta declaração de voto para registrar divergência de entendimento com relação aos fatos e à matéria de fundo desta lide administrativa fiscal.

Ao analisar os autos é possível constatar que o lançamento utilizou a seguinte fundamentação legal, conforme exposto no Auto de Infração de fls. 513 e seguintes:

Arts. 602, 604, inciso IV, 618 e §1º do Decreto nº 4.543/02 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03.;
Arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03.

Mais adiante, em fls. 526 encontra-se o Relatório Fiscal, com a seguinte introdução à descrição da suposta ocorrência de interposição fraudulenta:

1.INTRODUÇÃO

O presente relatório tem por finalidade demonstrar que, em procedimento especial de fiscalização no contribuinte em tela, doravante denominado simplesmente **GUOXIANG**, foram apurados fatos que demonstram que essa sociedade efetuou, utilizando interposta pessoa jurídica, operações de comércio exterior atuando como encomendante.

Ocorre que as referidas operações foram efetuadas sem a observância da legislação pertinente (em especial a Instrução Normativa SRF nº 634/2006), caracterizando, assim, a situação de ocultação do sujeito passivo responsável pela operação, mediante a interposição fraudulenta de terceiros.

É lavrado, então, o presente Auto de Infração, com base no inciso V do artigo 23 do Decreto-Lei 1.455/76, aplicando-se o disposto no parágrafo 3º do mesmo artigo 23, que prevê a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria

De início, diferentemente da cessão de nome (tipo legal previsto no Art. 33 da Lei 11.488/07), verifica-se que trata-se de um lançamento de ofício para a aplicação da pena de perdimento convertida em multa proporcional ao valor aduaneiro, por suposta ocorrência do crime tributário previsto no §3.º, do inciso V, do Art. 23 do Decreto Lei 1.455/76, transcrito a seguir:

*"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).*

§ 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)."

Acima os negritos destacam alguns elementos do tipo deste crime fiscal de dano ao erário nas importações, como a ocultação do comprador mediante fraude ou simulação.

Esta é a clássica tipologia do crime tributário de interposição fraudulenta que deve ser comprovada e jamais presumida.

A interposição fraudulenta presumida tem previsão legal expressa em outro parágrafo, o §2.º, do mesmo diploma legal.

Assim, não há como considerar que houve a interposição fraudulenta nas importações deste processo por presunção, uma vez que o lançamento não utilizou deste fundamento legal assim como não descreveu e, portanto, não lançou esta hipótese normativa.

Pois bem, para que a interposição fraudulenta comprovada possa permitir a constituição da obrigação tributária acessória (pena de perdimento), conforme enunciado taxativo do Art. 113 do Código Tributário Nacional, é necessário que ocorra a subsunção dos fatos à todos os elementos do tipo legal, negritados acima.

De forma concreta nestes autos, a fiscalização se limitou a afirmar, conforme Relatório Fiscal de fls. 526, que a empresa Guoxiang seria a encomendante e as empresas Asiamex e OKSN as interpostas.

Como suposta prova material, a fiscalização apontou somente a proximidade das vendas das mercadorias importadas com o desembaraço das DIs, por meio da análise das Notas Fiscais e das DIs.

Informou sem comprovar que as empresas Asiamex e OKSN não possuíam capacidade financeira para importar e concluiu que as importações não foram importações diretas, mas importações encomendadas pela Guoxiang.

Ora, meros débitos e créditos ou utilização incorreta da modalidade de importação não são fatos que compõem a integralidade dos fatos que são exigidos para que o crime tributário de interposição fraudulenta seja comprovado.

Na seqüência dos autos, verifica-se que a própria Delegacia Regional de Julgamento confundiu o lançamento e inseriu a presunção na Ementa, assim como na razão de decidir, conforme fls. 636, reproduzida a seguir:

"IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A lei prevê a presunção de interposição fraudulenta de terceiros na operação de comércio exterior quando a origem,

disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.

A ocultação do real adquirente e a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, são consideradas dano ao Erário, punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas."

Como salientou o contribuinte em sua peça de defesa de fls. 654, as presunções não podem ser aplicadas neste caso, visto que o ônus da prova é da fiscalização conforme Art. 142 do Código Tributário Nacional, assim como mero indício não configura o grave crime tributário de interposição fraudulenta na importação.

O rápido giro no estoque é uma característica desejada e comum em qualquer mercado, o que causa verossimilhança à proximidade das notas.

Além disto, nada comprovou que a Asiamex e a OKSN são meras prestadoras de serviços e interpostas de uma operação fraudulenta internacional, assim como nada nos autos desmerece os recursos financeiros utilizados por estas empresas nas importações. O lançamento não faz qualquer menção à repasses de dinheiro ou pagamento triangular de contratos de câmbio, negociações com o exportador, definição dos produtos a serem importados pela Guoxiang ou qualquer prova ou indício de que a operação foi fraudulenta.

Na verdade, os documentos e informações constantes nos autos não diferem de uma importação direta, realizada pelas empresas Asiamex e OKSN, razão que por si justificaria a aplicação do Art. 112 do Código Tributário Nacional.

Mas este não é sequer o caso dos autos, visto que não existe uma junção de indícios, assim como não existem provas da fraude e, portanto, os fatos não subsumem ao tipo elencado no lançamento.

É importante destacar que esta Turma de julgamento, em casos mais relevantes e com mais fatos e indícios (Acórdãos de n.º 3201002.580, 3201002.581, 3201002.578, 3201002.579), deu provimento aos Recursos Voluntários dos contribuintes e registrou o entendimento de que a interposição fraudulenta não presumida (aquela do §3, V, Art. 23 do Decreto Lei 1.455/76, precisa ser comprovada.

Ainda que óbvia a afirmação acima, é um desafio constante na atuação da atividade de julgamento administrativo fiscal valorar e distinguir os fatos dos tipos legais.

A burocracia, a alta carga tributária, as exigências e requisitos, as responsabilidades e as conseqüências tributárias e criminais atribuídas solidariamente a todos os envolvidos nas operações legais de importação por conta e ordem de terceiro, conforme DL 37/96, IN SRF 225/02 e 247/02 e 634/06 e 650/06, levaram muitas empresas a ocultar o sujeito passivo real adquirente das mercadorias.

A fraude no setor é uma realidade, principalmente porque a legislação ou não corresponde aos formatos comerciais de negócios internacionais ou propositadamente, foram criadas para determinar limitações de cunho protetivo à indústria nacional.

Esquemas fraudulentos de cessão de nome e interposição de terceiros atingiram diversos países e se tornaram operações nocivas ao erário público uma vez que menos tributos são recolhidos, além de interferir e criar competitividade desleal com os produtos internos (nacionais).

Por muitos motivos se justifica a atuação das fiscalizações em casos aduaneiros, mas é importante lembrar que a livre iniciativa é direito consagrado e pilar de um Estado Democrático de Direito, sob o regime Capitalista e, em observação a esta regra, assim como em preservação da segurança jurídica do contribuinte, toda situação apresentada como fraude ou crime tributário deve ser analisada de forma concreta e individualizada.

CONCLUSÃO.

Em face do exposto, com fundamento no Art. 113 e 142 do Código Tributário Nacional, vota-se para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, restando improcedente o lançamento.

Declaração de Voto proferida.

Conselheiro - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.