



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

Processo nº 11829.720045/2012-29
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3201-003.645 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2018
Matéria II-INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA
Embargante MEP BRASIL COMERCIO E SERVICOS DE MAQUINAS
EQUIPAMENTOS E PROCESSOS NA TRANSFORMACAO DE ACO
LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/07/2003 a 08/11/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EXISTÊNCIA.

Constatada omissão no acórdão, acolhem-se parcialmente os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para que seja sanado o vício apontado.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. ART. 23, V C/C § 2º DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1972. PROVA DE DANO AO ERÁRIO E DE DOLO. DESNECESSIDADE.

As infrações descritas no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/72 são consideradas dano ao Erário e punidas com a pena de perdimento. Despicienda a discussão acerca da comprovação do dolo para caracterizar ou justificar a existência do dano, eis que este se consubstancia em infração de mera conduta tipificada no texto legal.

Embargos Acolhidos Parcialmente

Acordam os membros do colegiado, , por maioria de votos, em conhecer em parte dos embargos, apenas quanto à matéria admitida no despacho de admissibilidade e, na parte conhecida, em acolhê-los parcialmente, para assentar a prescindibilidade da comprovação do dano ao erário e do dolo para aplicar a pena prevista no § 1º, do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/72, sem efeitos infringentes, vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo, que os conheciam e acolhiam integralmente, e o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que o conhecia em parte e, na parte conhecida, o acolhia integralmente, mas com efeitos infringentes. Ficou de apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Winderley Moraes Pereira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Cássio Schappo (suplente convocado).

Relatório

Trata o presente processo de embargos de declaração opostos pelo sujeito passivo, em face do Acórdão 3201-002.515, prolatado por esta Turma na sessão de 21/02/2017.

O acórdão embargado negou provimento ao Recurso Voluntário, cuja ementa foi assim redigida:

IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 10/07/2003 a 08/11/2004

MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA, NA IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DOS REAIS INTERVENIENTES NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. ART.23, PARÁGRAFOS 2º E 3º DO DECRETO-LEI 1455/77

Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE PASSIVA

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, razão pela manutenção no polo passivo, da empresa Encomex.

A imputação da responsabilidade tributária aos sócios e administradora de fato, nos termos do art.135 do CTN, deve estar lastreado de elementos probatórios da ocorrência de dolo por parte dos supostos infratores.

No caso concreto, a autoridade fiscal imputou a responsabilidade solidária aos sócios e administradora de fato por vislumbrar a prática de infração a legislação, fato que restou devidamente comprovado, razão pela qual os sócios e administradora de fato não devem ser afastados do polo passivo da autuação. Recurso voluntário a que se nega provimento.

Recurso a que se nega provimento.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo interpôs embargos de declaração, sustentando que a decisão embargada contém omissões, contradições e obscuridade ao deixar de se manifestar acerca de "pontos" (argumentos) de defesa apresentados em recurso voluntário, os quais reputa essenciais ao julgamento do feito. Em síntese aduz:

1. Omissão por falta de apreciação de seus argumentos quanto à inexistência de dano ao erário e de dolo;
2. Omissão por falta de apreciação de questão probatória relacionada aos recursos utilizados nas operações de comércio exterior analisadas;
3. Contradição entre os fundamentos do lançamento e a decisão, pois entende que o lançamento não se apoiou no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, enquanto a decisão embargada apoiou-se em tal dispositivo legal;
4. Obscuridade por ausência de clareza na decisão, por não saber se a decisão foi pela configuração da interposição direta ou da interposição indireta (presunção), por falta de comprovação da origem dos recursos empregados.

No despacho de admissibilidade (fls. 1.532/1.536), atestou-se a tempestividade da peça e, no mérito da análise, **acolheu em parte** os embargos, apenas em relação à omissão por ausência de apreciação de seus argumentos quanto à inexistência de dano ao erário e de dolo, vez que somente em relação a tal matéria mostrou-se procedente a alegação de omissão, restando improcedentes as demais alegações da embargante.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

Admitidos os embargos por decisão do Presidente da Turma, o processo foi a mim distribuído, o qual inclui em pauta de julgamento.

Conforme relatado, os embargos foram acolhidos exclusivamente em face da constatação de omissão na decisão recorrida quanto ao enfrentamento dos argumentos de defesa acerca da inexistência de dano ao erário e de dolo.

Nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF), cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

Cabe esclarecer inicialmente que o litígio apresentado a este Colegiado delimitou-se à acusação de interposição fraudulenta, como a principal matéria de mérito, e a responsabilização solidária dos sócios pelo crédito tributário lançado.

A primeira matéria (interposição fraudulenta) foi decidida por unanimidade de votos dos conselheiros, que acompanharam o voto da relatora. Assim, esta matéria versou

exclusivamente no voto da relatora original, vencida apenas na matéria responsabilidade tributária solidária.

O voto condutor do acórdão embargado explicitou em seus fundamentos a caracterização da titularidade dos recursos financeiros empregados nas operações importações como elemento essencial para determinar se o importador, que nesta condição se apresenta formalmente, é o real adquirente e detentor da mercadoria ou, se de fato, oculta um terceiro de forma fraudulenta.

Explanou também as duas modalidades de interposição fraudenta no comércio exterior prevista no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76, e seus inciso e parágrafos: (i) a presumida, em razão da ausência de comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos financeiros empregados (§ 2º); e (ii) a comprovada, mediante a existência de fraude ou simulação (inciso V).

A seguir, o relator assentou sua razão de decidir firmada nas provas dos autos de que a Encomex (importador de direito) recebeu valores em adiantamento da MEP (a embargante) e, conquanto intimada, não se desincumbiu de comprovar a titularidade da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações analisadas, atraindo-lhe a presunção relativa do § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/72.

Reproduzo os excertos do voto que expuseram as razões de fato e de direito para decidir pela interposição fraudulenta presumida:

*No caso em apreço, verifica-se que a ENCOMEX não logrou **comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações analisadas**, isto é, como pontuou a decisão recorrida, à capacidade econômica do importador relacionada às operações de importação consideradas fraudulentas. Em consonância com o Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos foi comprovado pela fiscalização que a ENCOMEX recebeu adiantamentos da MEP passíveis de acobertar os valores envolvidos na operação autuada. Nesse contexto, intimada a apresentar a contabilidade, deixou de apresentar períodos, ou quando o fez, apresentavam irregularidades, deixou de apresentar emails ou prova da liquidação do câmbio da operação.*

Depreende-se dos autos que não houve comprovação de disponibilidade de recursos para a realização da importação, aperfeiçoando-se a hipótese do §2º do art.23 do Decreto-lei n. 1455/76, devendo ser negado provimento aos recursos voluntários da ENCOMEX e da MEP.

Em sede de embargos de declaração o sujeito passivo vem aduzir argumentos não levados em consideração na decisão.

De fato, a embargante em seu recurso voluntário suscitou imprescindível a comprovação do dano ao erário para justificar a imposição da pena decretada, como se denota dos excertos de seu recurso:

No caso concreto, restou demonstrado não haver justa causa para a desqualificação da importação por encomenda. Quer a

Recorrente aditar que também não há um elemento sequer para caracterizar o dano, que é o fundamento último para aplicação da pena de perdimento ou da sua multa substitutiva.

Não se desconhece que, em especial entre os integrantes do Fisco, há entendimento sufragando a tese de que o dano é decorrente da mera conduta que resulta na ocultação do sujeito passivo. Trata-se, à evidência, de mais uma tese radical que não respeita a razoabilidade. O dano deve sempre ser efetivo. Pode, até, superar os limites da questão tributária, mas precisa ser efetivo.

No caso presente, o dano não está caracterizado porque os tributos foram recolhidos e, também, por não ter havido ofensa alguma ao controle aduaneiro. Tudo que foi contratado aconteceu: a mercadoria foi entregue à encomendante. A fornecedora recebeu o valor. As peças importadas foram utilizadas pela encomendante.

(...)

Nenhum argumento aditivo é necessário para demonstrar a necessidade de reforma da r. decisão recorrida. A demonstração do dano efetivo é requisito essencial para que se configure a pretextada interposição fraudulenta mediante simulação. No caso em foco, é inquestionável que não há o apontamento de um fato sequer capaz de configurar dano ao erário, e que tenha nexo de causalidade com a suposta infração imputada à Recorrente.

No exame das razões de recurso e dos fundamentos do voto embargado constata-se a omissão alegada.

Todavia, impende apontar que a decisão embargada trilhou fundamentos de fato e de direito que, no entender da Turma, mostrou-se suficiente para negar provimento ao recurso voluntário.

Entendo que a tese arguida pela embargante revelou-se secundária em face da decidibilidade do litígio frente às constatações erigidas pela fiscalização e assentadas no relatório de auditoria, pois os fatos subsumem-se à prescrição do art. 23, § 2º do DL nº 1.455/72.

Ademais, a jurisprudência do STF permanece cristalina acerca da prescindibilidade de enfrentamento de todas as teses de defesa, conquanto o julgador esteja convencido por argumentos outros de sua razão de decidir. Tal é o entendimento estampado no acórdão proferido no RE nº 463.139 AgR/RJ, no julgamento de 29/11/2005:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. OFENSA AO ART. 93, IX, DA CF/88. INEXISTÊNCIA. Acórdão recorrido que se encontra devidamente fundamentado, ainda que com sua fundamentação não concorde o ora agravante. O órgão julgante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento. Agravo regimental a que se nega provimento.

Passo a enfrentar a omissão, com a reprodução do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/72:

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)

O argumento da comprovação do dano como requisito para a aplicação da pena de perdimento não encontra esteio no texto legal.

Isto porque a literalidade do *caput* do art. 23 aponta para as situações que são consideradas dano ao erário e estipula a sanção - o perdimento das mercadorias -, e o texto não demanda condição ou demonstração da ocorrência e qual a natureza do dano. Ou seja, há um silogismo lógico que implica raciocinar como segue: (i) as infrações relacionadas nos incisos do art. 23 são consideradas dano ao erário, e (ii) o dano é punível com o perdimento, (iii) logo, a prática de situação descrita no art. 23 implica o perdimento.

Assim, ocorrendo a situação fática prevista no inciso V ou § 2º do art. 23 do DL nº 1.455/72 inarredável está a caracterização do dano ao Erário. No caso dos autos, a fiscalização entendeu comprovada a situação fática de interposição fraudulenta (inciso V e § 2º, do art. 23), infração esta que se aplica a pena de perdimento (§ 1º, art. 23). Submetida a matéria a julgamento, as instâncias administrativas mantiveram-na por unanimidade.

Por fim, há ainda a menção à fl. 1.098 de que não houve prova do dolo, apresentada pela recorrente nos seguintes termos:

Consta do Termo fiscal que a ora Recorrente "permaneceu oculta em importação de mercadorias que a ela eram destinadas". Ora, essa afirmativa não tem sentido e não configura dano ao erário, uma vez a operação foi devidamente registrada na Declaração de Importação, como também a mercadoria foi devidamente recebida.

Não houve, pois, prova do dolo que é imprescindível para justificar a existência do dano ao Erário.

Explicado linhas acima que o dano ao erário capitulado no art. 23 do DL 1455/72 não requer comprovação de ações dolosas que causem um prejuízo, pois decorre de expressa disposição legal da prática de condutas objetivamente elencadas.

O dano constitui uma infração de mera conduta, sendo prescindível o dolo para caracterizar ou justificar a sua existência ou ocorrência.

Conclusão

Caracterizada a omissão no enfrentamento da matéria suscitada pelo sujeito passivo, integra-se o voto embargado para assentar a prescindibilidade da comprovação do dano ao erário e do dolo, este como elemento necessário a justificar o dano, para aplicar a pena prevista no § 1º, do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/72, no caso de interposição fraudulenta de terceiros.

Por todo exposto, voto por ACOLHER PARCIALMENTE os Embargos de Declaração interpostos, sem efeitos infringentes.

Paulo Roberto Duarte Moreira

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario

Registro a presente Declaração de Voto de modo a externar posicionamento exposto em sessão acerca da admissibilidade dos Embargos de Declaração.

O cabimento dos Embargos de Declaração no âmbito deste CARF está disciplinado pelo art. 65 do RICARF.

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

(...)

§ 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Pela leitura dos §2º e §3º acima transcritos, pode-se depreender que o juízo de admissibilidade dos Embargos de Declaração está restrito à verificação, apenas, dos seus

requisitos de interposição, devendo o exame do mérito, quanto à existência ou não de omissão, contradição ou obscuridade, ser alcançado apenas quando do julgamento colegiado do recurso.

Cumpre assinalar que a norma não traz qualquer definição acerca do que sejam alegações "manifestamente improcedentes" para fins de imediata inadmissão dos Embargos de Declaração.

Todavia, a norma processual/procedimental não deve possibilitar ao aplicador qualquer grau de subjetividade na sua aplicação. Pela interpretação razoável do dispositivo legal citado, manifestamente inadmissível será, tão-somente, aquele recurso sobre o qual não reste qualquer dúvida acerca da sua intempestividade ou da ausência de objetividade da demonstração dos vícios apontados pelo Embargante. Qualquer exame além dos requisitos formais de admissibilidade significa adentrar ao mérito do julgamento, de competência exclusiva do colegiado.

Tal delimitação se faz essencial, uma vez que, nos termos do Regimento Interno do CARF, os embargos de admissibilidade ocorre em caráter definitivo.

Quando se permite que, por meio da análise de admissibilidade, se extrapole a mera verificação acerca dos requisitos processuais exigidos para a oposição dos Embargos, está-se a subverter a competência de julgamento exclusiva do órgão colegiado. Não há, no sistema processual brasileiro, norma similar, que outorgue a um órgão singular o poder de examinar decisões de órgão colegiado.

Na hipótese dos autos, com a devida vênia, entendo que o despacho de admissibilidade ultrapassou tal limite, adentrando especificamente no mérito acerca das omissões e contradições devidamente apontadas. Assim, por considerar que o despacho de admissibilidade ultrapassou a limitação imposta pelo §3º do art. 65 do RICARF, entendo que este deve ser revisto pelo único órgão efetivamente competente para a análise do mérito: a turma julgadora.

Necessário pontuar que tal conduta tem natureza excepcional, quando restar efetivamente caracterizado que o despacho de admissibilidade ultrapassou a delimitação legal, sendo evidente a ocorrência de vício na decisão proferida.

É este meu entendimento acerca da matéria.

Tatiana Josefovicz Belisario